

Revisoreksamen i skatterett våren 2008 - Løsningsforslag

DEL 1

Del 1-1

ÅR X1:

Huset er egen bolig for Arne Andersen fra 01.07.X1 og ut året, dvs. egen bolig i seks mnd, og det er ingen utleie dette året. Fordel av egen bruk er ikke skattepliktig, jf § 7-1. Når huset ikke gir skattepliktig inntekt, er til gjengjeld ingen del av utgiftene fradragsberettiget, jf § 6-1, § 6-11 og § 6-15. Inntekt og fradrag i X1 blir derfor 0.

ÅR X2:

Arne Andersen bor i huset til 01.04.X2 og leier ut huset resten av året for kr 10 000 pr mnd.

Nå er huset utleid i en periode på minst 30 dager og for mer enn kr 20 000 i løpet av året, og leieinntekten blir skattepliktig, jf § 7-2(1) b. Det gis da fradrag for kostnader som forsikring, kommunale utgifter og vedlikehold (siden utleien varer mer enn halve året). Det er nettoinntekten av utleien som er skattepliktig. Siden Andersen har benyttet hele huset skattefritt som egen bolig i tre måneder i inntektsåret, må de ellers fradragsberettigede kostnadene reduseres forholdsmessig dette året pga bestemmelsene i §§ 6-1(1), 6-11 og 6-15. Siden huset har vært benyttet som egen bolig (uten skattepliktig leieinntekt) i ett av de foregående fem årene, reduseres vedlikeholdsutgiftene etter § 7-10 med 10% av beløpet som overstiger kr 10 000.

Årets vedlikeholdskostnader:

Utvendig maling	20 000
Skiftet vindu	6 000
Innsetting av nytt vindu*	<u>0</u>
Sum vedlikeholdskostnader i X2	26 000

*Innsetting av nytt vindu er påkostning, ikke vedlikehold (siden det ikke var vindu der fra før). Påkostningen legges til inngangsverdien og kommer eventuelt til fradrag ved et senere skattepliktig salg.

Nettoinntekten av boligen for X2:

Leieinntekt 01.04 til 31.12. $10\ 000 \times 9 =$ 90 000

Egen bruk gir ikke skattepliktig inntekt, tilsvarende gis det ikke fradrag for kostnader som faller på perioden med egen bruk.

Årets fradragsberettigede vedlikeholdskostnader:

Egen bolig i 3 mndr. se § 6-11 og 6-15

$26\ 000 \times 9/12 = 19\ 500$

Fullt fradrag for de første 10 000

Overskytende, $9\ 500 \times 0,90^{**} =$ 8 550

Vedlikeholdskostnader som skal medregnes 18 550

Forsikring, $8\ 000 \times 9/12 =$ 6 000

Kommunale avgifter $15\ 000 \times 9/12 =$ 11 250

Årets fradragsberettigede driftskostnader 35 800 35 800

Overskudd, inngår i alminnelig inntekt for eieren i X2 54 200

** Ett år med egen bruk uten skattepliktig leieinntekt i foregående 5-årsperiode gir 10% reduksjon i fradraget, jf § 7-10.

ÅR X3:

Eieren flytter inn igjen den 01.06.X3, slik at han bor i huset mer enn halve året i X3. Leieinntekten er skattepliktig siden mer enn halve huset er utleid og inntekten overstiger kr 20 000 i løpet av året, jf. § 7-2(1)b. Det gis fradrag for forsikring, kommunale avgifter og vedlikehold ved utleieperiode på minst 30 dager. Det er bare det første året med utleie at det ikke innrømmes fradrag for vedlikehold. Kostnadene må reduseres forholdsmessig siden boligen brukes skattefritt av eieren som egen bolig i sju mnd.

Leieinntekt: 10 000 x 5 mnd. =		50 000
Årets fradragsberettigede kostnader:		
Forsikring + kommunale avgifter 9 000 + 16 000 =	25 000	
Reduksjon i beløpet pga egen bruk		
§§ 6-1(1), 6-11 og 6-15) 25 000 x 7/12 =	<u>14 583</u>	
Til fradrag	10 417	
Vedlikehold 25 000 x 5/12=	10 417	
Fullt fradrag for	10 000	
For overskytende 417 x 0,90=	<u>375</u>	
Sum	10 375	<u>10 375</u>
Til fradrag	<u>20 792</u>	<u>20 792</u>
Skattepliktig overskudd i år X3		<u>29 208</u>

Del 1-II

Oppgave a

Pr. 31.12.X6 har Berit en skjerming etter sktl. § 10-12 på 500 x 0,021 = 10,50 pr aksje for sine 1 000 aksjer kjøpt den 01.08.X6. Beløpet benyttes ikke og kan fremføres etter § 10-12 første ledd fjerde punktum.

Beregning av skattepliktig inntekt for X7:

Skjerming 31.12.X7 etter § 10-12:		
Aksjer i behold kjøpt i X6: 1 000 - 600 = 400 stk		
Inntekt pr aksje (utbytte)		20
Skjermingsgrunnlag for X6-aksjene blir kostpris + ubenyttet skjerming fra X6:		
(500 + 10,50) x 0,033 =	16,85	
+ ubenyttet skjerming fra X6	<u>10,50</u>	<u>27,35</u>
Til beskatning		0

Ubenyttet skjerming pr X6-aksje: 27,35 - 20 = 7,35

For solgte aksjer kjøpt i X6 (600 stk) (ingen beregning av skjerming for X7 siden de er solgt ved utløpet av året)

Utbytte pr aksje:	20
- Ubenyttet fremført skjerming fra X6	<u>10,50</u>
Utbytte etter skjerming pr aksje	9,50

Totalt oppjustert beløp til beskatning: $(9,50 \times 600) \times 1,44 = 8\ 208$

Utbytte pr aksje kjøpt i X7	20
- Skjerming for X7: $450 \times 0,033 =$	<u>14,85</u>
Utbytte etter skjerming pr aksje	5,15
Totalt oppjustert beløp til beskatning:	$(5,15 \times 800) \times 1,44 = \underline{5\ 933}$
Sum utbytte til beskatning:	14 141

Gevinstberegning for 600 aksjer solgt 01.09.X7, jf sktl. § 10-32, FIFU-prinsippet gjelder, sktl. § 10-36:

Vederlag	$600 \times 520 = 312\ 000$
Inngangsverdi jf § 10-32	$600 \times 500 = \underline{300\ 000}$
Gevinst	12 000

På disse aksjene er det ikke ubenyttet skjerming som kan redusere gevinsten.

Oppjustert gevinst $12\ 000 \times 1,44 = \underline{17\ 280}$

Sum inntekt i X7: $14\ 141 + 17\ 280 = \underline{31\ 421}$

Oppgave b

Gevinstberegning for salget 01.09.X8. Her selges 400 aksjer kjøpt i X6 og 200 aksjer kjøpt i X7:

X6-aksjene:

Vederlag	$400 \times 440 = 176\ 000$
Inngangsverdi	
400 X6-aksjer: $400 \times 500 =$	<u>200 000</u>
Tap	24 000

Siden det blir tap, kan ikke ubenyttet skjerming på 7,35 pr aksje benyttes, slik at den faller bort.

Oppjustert tap $24\ 000 \times 1,44 = \underline{34\ 560}$

X7-aksjene:

Vederlag	$200 \times 440 = 88\ 000$
Inngangsverdi	
200 X7-aksjer: $200 \times 450 =$	<u>90 000</u>
Tap	2 000

På disse aksjene er det ingen ubenyttet skjerming. (Hvis det hadde vært det, så kunne den ikke brukes siden det er tap.)

Oppjustert tap $2\ 000 \times 1,44 = \underline{2\ 880}$

Samlet tap ved salg av aksjer $\underline{34\ 560} + 2\ 880 = \underline{37\ 440}$

Berit har nå igjen 600 X7-aksjer med inngangsverdi 450 og 0 i fremført skjerming.

Beregning av skjerming pr 31.12.X8:

$450 \times 0,045 = 20,25$ som fremføres siden det ikke deles ut utbytte dette året.

Oppgave c

Gevinstberegning ved salget 01.09.X9

Vederlag	500
- Inngangsverdi	<u>450</u>
Foreløpig gevinst pr aksje	50
- Ubenyttet skjerming fra X8:	<u>20,25</u>
Gevinst etter skjerming i X9 pr aksje	<u>29,75</u>

Samlet oppjustert gevinst ved salg av 600 aksjer: $(29,75 \times 600) \times 1,44 = \underline{25\,704}$

Del 2

Oppgave a

For å finne utsatt skatt må midlertidige forskjeller beregnes.

Regnskapsmessig verdi på poster der det er midlertidig forskjell:

Goodwill	4 000 000
Bygninger	12 000 000
Maskiner og inventar	6 200 000
Varelager	8 000 000
Kundefordringer	9 000 000
Avsetning til garantiansvar*	- <u>576 000</u>
Sum	<u>38 624 000</u>

Skattemessig verdi på poster der det er midlertidig forskjell:

Goodwill	1 400 000
Bygninger	10 000 000
Maskiner og inventar	4 200 000
Varelager	8 500 000
Kundefordringer	9 300 000
Tapssaldo på gev/tapskonto**, jf. sktl § 14-45	<u>424 000</u>
Sum	<u>33 824 000</u>

*Det er ikke anledning til å avsette til garantiansvar skattemessig, sktl § §14-2(2), slik at avsetning til garantiansvar har 0 i skattemessig verdi.

**Netto tap på gev/tapskonto har en positiv skattemessig verdi siden den representerer en fremtidig reduksjon av skatt.

Midlertidig forskjell: $38\,624\,000 - 33\,824\,000 = 4\,800\,000$

Utsatt skatt (forutsatt at 01.01.X8 = 2020): $4\,800\,000 \times 0,22 = 1\,056\,000$

Betalbar skatt finnes ved å sette inn utsatt skatt i balansen. For at balansesummen skal stemme må betalbar skatt bli: $45\,000\,000 - (20\,000\,000 + 3\,000\,000 + 3\,648\,000 + 1\,056\,000 + 800\,000 + 576\,000 + 8\,000\,000 + 6\,000\,000) = 1\,920\,000$

Oppgave b

Formuesverdi av aksjene. Se sktl kap. 4, spesielt § 4-12 med forskrift.

Patenter, sktl. § 4-2(1) e		0
Goodwill, sktl. § 4-2(1) f		0
Bygninger inkludert tomter, formuesverdi, sktl § 4-10	6 800 000	
Maskiner og inventar, saldo, takseringsreglene § 2-1-2	4 200 000	
Varelager, § 4-17	8 500 000	
Kundefordringer § 4-15*	9 000 000	
Bank § 4-15	<u>1 800 000</u>	
Sum bruttoformue		30 300 000

Fradragsberettiget gjeld § 4-1:

Pantelån, sktl. § 4-1(1)	8 000 000	
Utsatt skatt, § 4-3, e	0	
Betalbar skatt, § 4-3, e	0	
Avsatt utbytte, § 4-3, d	0	
Avsetning til garantiansvar**	576 000	
Div. kortsiktig gjeld, unntatt ikke forfalte gjeldsrenter (§ 4-3, d)	<u>5 700 000</u>	<u>14 276 000</u>
Netto formue pr. 01.01.X8=		16 024 000

*Som formuesverdi på kundefordringer er det vanlig å bruke regnskapsmessig verdi, da dette antas å være mest i samsvar med ”hva kravet med rimelig sikkerhet vil innbringe” sktl. §4-15.

** Til tross for at avsetning til garantiansvar ikke godtas til fradrag i alm.inntekt, så er det fast og langvarig skattefastsettingspraksis at det godtas til fradrag ved beregning av formue.

Formue pr. aksje = $16\,024\,000 : 200\,000 = \text{kr } 80,12$

Med rabatt: $\text{kr } 80,12 \times 0,55 = \underline{\text{kr } 44,07}$

Denne verdien skal benyttes som formuesverdi for inntektsåret X8, i fastsettingsåret X9, se § 4-12(2).

Oppgave c Datterens inngangsverdi for aksjene

Det er kontinuitet for inngangsverdien, sktl § 10-33.

Datteren overtar Karls inngangsverdi, kr 70 pr aksje.

Del 3

Oppgave a – Dagny Danielsens alminnelige inntekt og personinntekt i år X8:

Alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetaket:

Varelager:

Tap ved realisasjon av varelager er fradragsberettiget etter § 6-2(1), og periodiseringen følger realisasjonsprinsippet i sktl § 14-2, slik at hele tapet fradragsføres i realisasjonsåret.

Vederlag	1 500 000
- skattemessig verdi (kostpris)	<u>1 600 000</u>
Tap	<u>100 000</u>

Kundefordringer:

Tap ved realisasjon av utestående fordring er fradragsberettiget etter § 6-2(2), og periodiseringen følger realisasjonsprinsippet i sktl § 14-2, slik at hele tapet fradragsføres i realisasjonsåret.

Vederlag	1 000 000
- skattemessig verdi	<u>1 100 000</u>
Tap	<u>100 000</u>

Tomt:

Siden det ønskes utsettelse med beskatningen, skal gevinst ved realisasjon av tomt føres på gevinst- og tapskonto, sktl § 14-53

Vederlag	1 000 000
- skattemessig verdi (kostpris)	<u>800 000</u>
Gevinst, inn på gevinst- og tapskonto	<u>200 000</u>

Produksjonslokaler:

Her skal også gevinsten føres på gevinst- og tapskonto, sktl §§ 14-44 og 14-45.

Vederlag	2 400 000
- skattemessig verdi (saldo h)	<u>1 600 000</u>
Gevinst, inn på gevinst- og tapskonto	<u>800 000</u>

Goodwill:

Her nedskrives vederlaget på saldo b, og negativ saldo b overføres til gevinst- og tapskonto, sktl § 14-44(2) og (3).

IB saldo b	0
- vederlag	<u>500 000</u>
Neg. saldo b, gevinst, inn på gevinst- og tapskonto	<u>- 500 000</u>

Føring av gevinst- og tapskonto i X8:

Gevinsten som står på gevinst- og tapskonto pr 01.01.X8 kan ikke overføres til ny eier ved realisasjon av virksomheten, og Dagny Danielsen må fortsette å føre gevinst- og tapskonto personlig til restsaldo er under 15 000, sktl § 14-47 (2) eller til hun dør da restsaldo som hovedregel skal gjøre opp i dødsåret, sktl § 14-48. (Overføring til arvinger dersom de skal drive virksomhet videre)

Netto gevinst på gevinst- og tapskonto IB	1 500 000
+ gevinst ved salg av tomt	200 000
+ gevinst ved salg av produksjonslokaler	800 000
+ gevinst ved salg av forretningsverdi	<u>500 000</u>
Sum	3 000 000
Til inntekt i år X8, 20% av saldo, § 14-45(2) 3 000 000 x 0,20 =	<u>600 000</u>
Restsaldo på gevinst- og tapskonto til neste år (gevinstsaldo)	<u>2 400 000</u>

Varebiler:

Saldo c saldo IB	900 000
- vederlag, sktl § 14-44(2)	<u>1 000 000</u>
Negativ saldo (gevinst)	100 000
Til inntekt, minst 24% av grunnlaget, § 14-46	<u>24 000</u>
Fremført negativ saldo til neste år	<u>76 000</u>

Maskiner, inventar og personbiler:

Saldo d IB	4 500 000
- vederlag, § 14-44(2)	4 000 000
- verdi ved uttak til egen bruk, jf. sktl. § 5-2 og § 14-44(5)	<u>150 000</u>
Saldo før avskrivning (tom pos.saldo = tap)	350 000
Avskrivning, 20% av grunnlaget, § 14-43	<u>70 000</u>
Fremføres til neste år	<u>280 000</u>

Tekniske installasjoner i bygget:

Saldo j saldo IB	400 000
- vederlag, sktl § 14-44(2)	<u>600 000</u>
Negativ saldo (gevinst)	200 000
Til inntekt, minst 10% av grunnlaget, § 14-46	<u>20 000</u>
Fremført negativ saldo til neste år	<u>180 000</u>

Dagny Danielsens alminnelige inntekt som stammer fra enkeltpersonforetaket for år X8:

Skattemessig driftsresultat av næringen (ingen virksomhet utenom salg)	0
+Inntektsført fra gevinst- og tapskonto	+ 600 000
+Inntektsført fra negativ saldo c	+ 24 000
+Inntektsført fra negativ saldo j	+ 20 000
- Avskrivning saldo d	- 70 000
- Tap ved salg av varelager	- 100 000
- Tap ved salg av kundefordringer	<u>- 100 000</u>
Sum alminnelig inntekt fra virksomheten	<u>374 000</u>

Beregning av personinntekt etter Foretaksmodellen.

Det skal fastsettes beregnet personinntekt av inntekt som er innvunnet i virksomhet, selv om inntekten tidfestes etter at virksomheten har opphørt, sktl § 12-10(2).

Det tas utgangspunkt i alminnelig inntekt fra virksomheten, sktl § 12-11. Det skal korrigeres for faktiske kapitalkostnader og tap, men likevel ikke for tap på kundefordringer, sktl § 12-11(2)a 2.setn. Skjermingsfradrag gis ikke, siden Dagny Danielsen opphører med

virksomheten pr 02.01 og det er et krav om at eiendelene som skal inngå i skjermingsgrunnlaget må ha virket i virksomheten sktl §12-12, jf også F-FIN § 12-12-6(4). Beregnet personinntekt i X8 blir derfor lik alminnelig inntekt fra enkeltpersonforetaket, kr 374 000.

Samlet alminnelig inntekt i X8:

+Styrehonorar, § 5-10(b)	40 000	
-minstefradrag, § 6-32 og SSV § 6-1, 45% men minimum.	<u>31 800</u>	8 200
+renteinntekter, § 5-20(1)b		52 000
+Alminnelig inntekt fra næringen		<u>374 000</u>
Dagny Danielsens alminnelige inntekt i X8		<u>434 200</u>

Personinntekt i X8:

Beregnet personinntekt fra enkeltpersonforetaket, sktl § 12-2,g		374 000
+ styrehonorar, sktl §12-2,a		<u>40 000</u>
Dagny Danielsens samlede personinntekt for X8:		<u>414 000</u>

Oppgave b – Skatt på inntekt

Det beregnes trygdeavgift og trinnskatt på personinntekten, sktl § 12-1
Trygdeavgift beregnes med forskjellig sats etter type personinntekt, ftrl § 23-3 og SAV § 7 og 8:

374 000 x 0,114=	42 636
40 000 x 0,082=	<u>3 280</u>
Sum trygdeavgift	45 916

Trinnskatt, SSV § 3-1:

(414 000 – 260 100) x 0,04 =	6 156
(260 100– 184 800) x 0,017 =	<u>1 280</u>
	7 436
	7 436

Skatt på alminnelig inntekt i klasse 1, sktl § 15-4 og SSV § 6-3 :

(434 200 – 52 450) x 0,22 =	<u>83 985</u>
-----------------------------	---------------

Sum inntektsskatt for X8	<u>137 337</u>
--------------------------	----------------

Oppgave c

Erik Eriksen får kostprisen for eiendelene i enkeltpersonforetaket som avskrivningsgrunnlag siden det ikke kjøpes ytterligere eller selges driftsmidler i løpet av året, § 14-42. Han vil ikke ha noen gevinst- og tapskonto siden Dagny Danielsens gevinst- og tapskonto ikke kan overføres til ny eier ved realisasjonen, og han ikke har solgt driftsmidler selv.

Produksjonslokaler:

Kjøpesum	2 400 000
- avskrivning, 4% av grunnlaget, § 14-43	<u>96 000</u>
Restsaldo	<u>2 304 000</u>

Tekniske installasjoner:

Kjøpesum	600 000
- avskrivning, 10% av grunnlaget, § 14-43	<u>60 000</u>
Restsaldo	<u>540 000</u>

Goodwill:

Kjøpesum (ervertet goodwill som kan avskrives)	500 000
- avskrivning, 20% av grunnlaget, § 14-43	<u>100 000</u>
Restsaldo	<u>400 000</u>

Varebiler:

Kjøpesum	1 000 000
- avskrivning, 24% av grunnlaget, § 14-43	<u>240 000</u>
Restsaldo	<u>760 000</u>

Maskiner og inventar:

Kjøpesum	4 000 000
- avskrivning, 20% av grunnlaget, § 14-43	<u>800 000</u>
Restsaldo	<u>3 200 000</u>

Tomt avskrives ikke, da den ikke anses å være gjenstand for verdiforringelse på grunn av slit eller elde, sktl § 6-10

Sum avskrivninger:

Produksjonslokaler	96 000
Tekniske installasjoner	60 000
Forretningsverdi	100 000
Varebiler	240 000
Maskiner og inventar	<u>800 000</u>
Sum avskrivninger for Erik Eriksen	<u>1 296 000</u>

Del 4 - merverdiavgift***Oppgave a: Generelt om avgiftsplikten***

AS Sport og Maskin er en handelsbedrift. Salg av varer er avgiftspliktig omsetning etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats er 25 %, § 5-1 jf. avgiftsvedtaket § 2. Utleie av fast eiendom er unntatt fra avgiftsplikt etter § 3-11. Det framgår av oppgaveteksten at selskapet er frivillig registrert for utleievirksomheten etter § 2-3. En forutsetning for registrering er at bygningen brukes i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven § 2-3,a. Virksomheten til leietakeren AS Rådgivning er avgiftspliktig etter § 3-1(1). Utleier skal beregne utgående avgift av leibeløpene for de arealer som er omfattet av registreringen, § 11-1. Husleien til AS Rådgivning skal derfor faktureres med merverdiavgift på 25 %. AS Sport og Maskin driver derfor virksomhet som i sin helhet er innenfor lovens virkeområde. De har dermed som hovedregel rett til fullt fradrag for inngående avgift etter § 8-1.

Oppgave b***1) Oppføring av fire garasjer, derav to for utleie***

Byggekostnadene vil som hovedregel være avgiftspliktig etter § 3-1(1). Dette gjelder både materialer og arbeid inklusive planlegging og administrasjon av byggearbeidet.

Utleie av garasjene i tilknytning til et utleieforhold regnes ikke som parkeringsvirksomhet etter § 3-11(2)c. Dette gjelder selv om det er egen leiekontrakt for leie av parkeringsplassen [MVA-kommentaren (2005) side 84]. Retten til fradrag for inngående merverdiavgift på oppføring av garasjene er knyttet til bruken i virksomhet innenfor loven. Det har i utgangspunktet ingen betydning for fradragsretten at garasjene skal brukes til parkering av personbiler.

Utleie av garasjene regnes derfor som utleie av fast eiendom som er utenfor avgiftsområdet etter § 3-11. Dersom utbygger, AS Sport og Maskin, ikke er registrert for utleieforholdet, gis det ikke fradrag for inngående avgift på utgiftene for oppføring av de to utleide garasjene. Forutsetning for fradragsrett for inngående merverdiavgift knyttet til oppføringen er derfor at utleie av garasjene er frivillig registrert etter § 2-3. Under forutsetning av registrering av utleieforholdet vil AS Sport og Maskin få fradrag etter § 8-1 for all merverdiavgift som er påløpt i forbindelse med oppføringen. Fradragsberettiget inngående avgift under denne forutsetningen blir på 300 000 kroner (= 1 200 000 · 0,25). Kostprisen og skattemessig avskrivningsgrunnlag for garasjene vil med fradrag for all inngående merverdiavgift bli 1 200 000 kroner.

Dersom utleieforholdet ikke er registrert, gis det kun fradrag for merverdiavgift for egen del, dvs. med 50 %, § 8-2. Netto kostpris for garasjene og skattemessig avskrivningsgrunnlag vil under denne forutsetningen bli:

Kostpris inklusive 25 % mva	(= 1 200 000 · 1,25)	1 500 000
– fradragsberettiget merverdiavgift	(= 1 200 000 · 0,25 · 0,5)	<u>(150 000)</u>
= Avskrivningsgrunnlag		<u>1 350 000</u>

Dersom garasjebygget er frittstående, skal det avskrives i gruppe h (bygg og anlegg), jf. skatteloven § 14-41

2) *Import av varer*

Innførsel av varer fra utlandet er avgiftspliktig etter § 3-29. Merverdiavgiften beregnes etter varens tollverdi ved varefortolling § 4-11(1). I beregningsgrunnlaget for merverdiavgift inngår toll og andre avgifter. Inngående merverdiavgift ved innførsel beregnes som:

Vareverdi i norske kroner	(= 10 000 · 10,00)	100 000
+ toll		<u>10 000</u>
= Beregningsgrunnlag merverdiavgift		110 000
Merverdiavgift (= 110 000 · 25 %)		<u>27 500</u>

Varer er til bruk i avgiftspliktig virksomhet, slik at AS Sport og Maskin vil få fullt fradrag for inngående merverdiavgift som er beregnet ved innførsel etter § 8-1.

3) *Diverse inngående fakturaer*

- Advokathonoraret gjelder avgiftspliktig rådgivning etter § 3-1(1). Fullt fradrag for inngående merverdi etter mval § 8-1 med 2 500 kroner (= 10 000 · 0,25). Kostnaden angår den avgiftspliktige virksomheten.
- Salg av mat (næringsmidler) er avgiftspliktig etter § 3-1(1). Næringsmidler har redusert avgiftssats på 15 %, jf. § 5-2 og merverdiavgiftsvedtaket § 3. Utgående avgift ved salg av matvarene er på 300 kroner (= 2 000 · 15 %). Maten er til bruk til i spiserommet for ansatte, slik at det ikke gis fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-3(1)d.
- Leie av kontormaskin er avgiftspliktig etter § 3-1(1). Avgiftsplikten inntreer i utgangspunktet ved levering, § 1-3(1). Det følger av forskrift 1. desember 2004 nr 1558

om bokføring (bokføringsforskriften) § 5-2-7 at en leie kan forskuddsfaktureres med merverdiavgift for inntil ett år. Fullt fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-1 med 4 500 kroner (= 18 000 · 25 %).

4) Personalrabatter

Det aksepteres at det gis rimelig personalrabatter, uten at det skal beregnes merverdiavgift ved uttak etter bestemmelsen i § 3-23(1)a av forskjellen mellom ordinær utsalgspris og pris til ansatte. Med rimelig menes at bedriften må få dekket sine kostnader. Daglig leder i et aksjeselskap regnes som en av personalet (ansatt) og vil også dra nytte av ordinære personalrabatter. Rabatt utover dette behandles som vanlig uttak. Utgående merverdiavgift ved hver av de to jakkene blir på 175 kroner (= 1 000 · 0,7 · 0,25), til sammen 350 kroner (mva på sjefens jakke blir også 175 kroner, derav kroner 25 i uttaks mva).

5) Gave til idrettslag

For gaver skal det beregnes uttaksmerverdiavgift etter § 3-23(1)d. Merverdiavgift ved uttak beregnes av omsetningsverdien i samsvar med § 4-9. Utgående merverdiavgift i forbindelse med gaven er på 750 kroner (= 30 · 100 · 0,25).

6) Uttak av snøfreser

Snøfreser er tatt ut fra lager i en del av virksomheten til bruk som driftsmiddel innenfor virksomhet innenfor lovens virkeområde. Ingen hjemmel for å beregne uttaksmerverdiavgift.

7) Omdisponering av lokaler

Legevirkosomhet kommer innenfor avgiftsunntaket for helsetjenester i § 3-2. Skifte av leietaker betyr at 60 % av utleielokalene omdisponeres fra bruk i virksomhet innenfor loven til bruk i virksomhet utenfor lovens virkeområde. Fradragsført inngående merverdiavgift ved oppføring av forretningsbygget var på til sammen 5 000 000 kroner (= 20 000 000 · 25 %). Av dette utgjør andel merverdiavgift på utleiedelen 1 000 000 kroner (= 5 000 000 · 20 %). Merverdiavgift ved oppføring av lokalene til legekantoret er 600 000 kroner (= 1 000 000 · 60 %). En bygning regnes som en kapitalvare etter § 9-2,b. Her reduseres fradragsprosenten med 12 % (60% av 20%) i forhold til tidspunktet for ferdigstilling, og tidligere fradragsført inngående merverdiavgift skal justeres i samsvar med bestemmelsen i § 9-5. Justeringen skal gjennomføres med en tidel for hvert regnskapsår. Utleielokalene har vært utleid til fradragsberettiget formål i 2 hele regnskapsår. Tilbakeføring av merverdiavgift i år X3 ved omdisponeringen blir dermed på 60 000 kroner (= 600 000 · 1/10). Dersom det ikke skjer endringer i fradragsprosenten for etterfølgende år, tilbakeføres kr 60 000 de påfølgende sju årene også, slik at totalt kr 480 000 (80 %) av fradragsført merverdiavgift for lokalene blir tilbakeført.

Under forutsetning av at utleie av garasjene er frivillig registrert, skal det foretas tilsvarende tilbakeføring av tidligere fradragsført merverdiavgift for garasjebygget. Etter skifte av leietaker vil tre av fire garasjer brukes i virksomhet innenfor loven (75 %), mens 1 garasje (25 %) skal brukes i virksomhet utenfor lovens virkeområde. Her reduseres fradragsprosenten med 25 % i forhold til tidspunktet for ferdigstilling, og justering må foretas. Ved omdisponering pr 01.01 i året etter byggeåret vil tilbakeføring av merverdiavgift utgjøre 7 500 kroner (= 1 200 000 · 0,25 · 0,25 · 1/10) i år X3. Tilbakeføringen øker også skattemessig kostpris for garasjebygningen. Dersom det ikke skjer endringer i fradragsprosenten for etterfølgende år, tilbakeføres kr 7 500 de påfølgende åtte årene også, slik at totalt kr 67 500 (90%) av fradragsført merverdiavgift for denne garasjen blir tilbakeført.

8) Salg av virksomhet

Omsetning av varer og tjenester (herunder goodwill) som ledd i overdragelse av virksomhet er fritatt for merverdiavgift etter § 6-14. En forutsetning for fritaket er at virksomheten skal drives videre av ny eier. (Salget av denne virksomheten kan imidlertid endre forholdet mellom omsetning innenfor og utenfor mva-lovens virkeområde, slik at fradragrett for inngående merverdiavgift endres.)