

## Revisoreksamen i skatterett høsten 2008 - Løsningsforslag

### Del 1 (37,5 %)

#### Oppgave a

Vis beregningen av skattemessig gevinst av den solgte eiendommen og gjør rede for tidfestingen av denne.

Gevinst/tap ved realisasjon av driftsmidler i saldogruppe e-i føres på gevinst- og tapskonto, jf. sktl. § 14-44 (3). Gevinst/tap ved realisasjon av ikke-avskrivbare driftsmidler skal også føres på gevinst- og tapskonto, jf. sktl. § 14-53. Dermed skal samlet tap på forretningsbygg inkl. tomt føres på gevinst- og tapskonto. Tapssaldo skal fradragføres med maksimalt 20 prosent av restsaldo pr. år, jf. sktl. § 14-45 (4).

Forretningsbygg B solgt for (inkl. tomt)	1 540 000
Skattemessig nedskrevet verdi (500 000 + 1 200 000)	<u>1 700 000</u>
Tap overføres gevinst- og tapskonto	<u>- 160 000</u>

#### Gevinst- og tapskonto, jf. sktl. § 14-45

Inngående saldo	0
Tap, X8	160 000
Til fradrag i X8 maks. 20 %	<u>32 000</u>
Utgående saldo, (tapssaldo), fremføres til X9	<u>128 000</u>

#### Tekniske installasjoner i bygg B, jf. sktl. § 14-44(2)

Inngående saldo	800 000
- vederlag	<u>760 000</u>
Tom positiv saldo, (tapssaldo)	40 000
Til fradrag i X8 maks. 10 %	<u>4 000</u>
Utgående saldo, (tom pos.saldo), fremføres til X9	<u>36 000</u>

#### Oppgave b

Vis beregningen av de skattemessige avskrivningene og restsaldo pr. 31.12.X8 for alle avskrivbare driftsmidler i selskapet.

Bedriftens skattemessige avskrivninger og restsaldo blir som følgende, jf sktl. § 14-41 - 14-44:

#### Saldogruppe A; jf. sktl. § 14-42

Inngående saldo	500 000
Kjøp, jf sktl. § 14-40	<u>200 000</u>
Avskrivningsgrunnlag	700 000
Årets avskrivning (30 prosent), jf sktl. § 14-43	<u>210 000</u>
Utgående saldo	<u>490 000</u>

Saldogruppe C(varebil), jf. sktl. § 14-42

Inngående saldo	100 000
Salgsvederlag; jf. sktl. § 14-44 (2)	<u>300 000</u>
Grunnlag, inntektsføring*	200 000
Inntektsføring (24 prosent), jf sktl. § 14-43	<u>48 000</u>
Utgående saldo (negativ saldo)	<u>152 000</u>

\*Når saldoen blir i negativ, skal en andel minst tilsvarende gruppens maksimale avskrivningssats inntektsføres, jf. sktl. § 14-46.

Saldogruppe D, jf. sktl. § 14-42

Inngående saldo	800 000
Kjøp, jf sktl. § 14-40	<u>300 000</u>
Avskrivningsgrunnlag	1 100 000
Årets avskrivning (20 prosent), jf sktl. § 14-43	<u>220 000</u>
Utgående saldo	<u>880 000</u>

Saldogruppe I (forretningsbygg A)

Inngående saldo	1 800 000
Avskrivning (2 prosent), jf sktl. § 14-43	<u>36 000</u>
Utgående saldo	<u>1 764 000</u>

Tekniske installasjoner i bygg A, jf. sktl. § 14-43

Inngående saldo	1 200 000
- avskrivning 10%	<u>120 000</u>
Utgående saldo	<u>1 080 000</u>

Samlede avskrivninger/inntektsføring: (4 000 + 210 000 – 48 000 + 220 000 + 36 000 + 120 000 =) 542 000 kroner.

**Oppgave c**

*Beregn samlet alminnelig inntekt for JK ANS for X8 (fullstendig skattemessig resultatoppstilling).*

a) Salgsinntekter		35 000 000
b) Gevinst ved salg av varebiler		0
c) Vareforbruk	14 800 000	
d) Lønnskostnader	4 050 000	
e) Tap på kundefordringer	290 000	
b) Avskrivning på anleggsmidler	542 000	
f) Andre driftskostnader	<u>6 995 000</u>	<u>26 677 000</u>
Skattemessig driftsresultat		8 323 000

g) Utbytte på norske aksjeselskaper, Fritaksmodellen § 2-38	0
Inntekt av utbytte på aksjer, 500 000 x 0,03, § 2-38(6) =	15 000
Renteinntekter	600 000
h) Kursgevinst valutafordring	50 000
b) Fradragsføring gevinst- og tapskonto	-32 000
g) Nedskrivning pga. kursfall på resterende aksjeholdning	0
Rentekostnader	-1 000 000
g) Tap ved salg av aksjer i norsk selskap, Fritaksmodellen § 2-38	<u>0</u>
Alminnelig inntekt til fordeling	<u>7 956 000</u>

#### Forutsetninger og begrunnelser

- a) Alle salgsinntekter forutsettes skattepliktig etter sktl. § 5-30.
- b) Salgssummen for varebiler føres til fradrag på saldogruppe C. Se for øvrig oppgave a og b.
- c) Etter sktl. § 14-5 (2) c gis det ikke fradrag for nedskrivning av varelager. Det er opplyst av varelageret pr. 31.12.X7 er nedskrevet for ukurans med 300 000 kroner, mens det pr. 31.12.X8 er nedskrevet med 500 000 kroner. Regnskapsmessig nedskrivning av varelager, og dermed også varekostnaden, har i X8 økt med 200 000 kroner. Skattemessig varekostnad må dermed reduseres med 200 000 kroner.

Skattemessig varekostnad blir dermed slik:

Varekostnad i regnskapet	15 000 000
Økt regnskapsmessig nedskrivning fra IB til UB 300 000 – 500 000	- <u>200 000</u>
Skattemessig varekostnad	<u>14 800 000</u>

- d) Lønn, arbeidsgiveravgift og sosiale kostnader er fradragsberettiget etter sktl. § 6-1. Det forutsettes at utbetalt lønn og tilhørende kostnader er påløpt i X8 og skal kostnadsføres i X8, jf. sktl. § 14-2 (2).
- e) Det gis fradrag for nedskrivning av kundefordringer etter reglene i sktl. § 14-5 (4), jf. F-FIN § 14-5-10:
- |  |            |
|--|------------|
| Realisert tap de to siste år (170 000 + 230 000)     | 400 000    |
| Kredittsalg de to siste år (22 000 000 + 28 000 000) | 50 000 000 |
| Utestående fordringer pr. 31.12.                     | 5 000 000  |

Dette gir følgende maksimal skattemessig nedskrivning på kundefordringer pr. 31.12.X8:  $(400\ 000 + 50\ 000\ 000 + 5\ 000\ 000) \times 4 / 50\ 000\ 000 = 160\ 000$  kroner

For å beregne samlet tap på kundefordringer for X8, må vi reversere fjorårets nedskrivning, jf. sktl. § 14-5 (4). Det gis i tillegg fradrag for faktisk realisert tap, jf. sktl. § 6-2-(2). Skattemessig kostnad vedr. tap på fordringer blir dermed:

Skattemessig nedskrivning pr 31.12.X7	100 000
-realisert tap	230 000
-skattemessig nedskrivning pr 31.12.X8	<u>160 000</u>
Sum	<u>290 000</u>

- f) Foreningskontingenter er i utgangspunktet ikke fradragsberettigede kostnader etter sktl. 6-18. Men det gis fradrag for arbeidsgiverforening og visse yrkes- og næringsorganisasjoner etter reglene i sktl. § 6-19. Den lokale handelsstandsforeningen er ikke landsomfattende og denne kontingenten er dermed ikke fradragsberettiget. Kontingenten til arbeidsgiverforeningen kan fradragsføres med inntil 2 promille av samlet utbetalt lønn, jf. sktl. § 6-19 (1). Samlet utbetalt lønn skal forstås som fjorårets utbetalte lønn, se Skatte-ABC, Stikkord: Kontingenter 5.2 Fradragsbegrensning. Det gis dermed fradrag for (2 promille av 3 500 000 =) 7 000 kroner. I regnskapet er det gitt fradrag for 8 000 kroner. Driftskostnadene må dermed reduseres med (4000 +1000 =) 5 000 kroner.
- g) For selskaper med deltakerfastsetting gjelder Fritaksmodellen for aksjeutbytte og realisert aksjetap, jf. sktl. § 10-41 (2) og § 2-38. Utbytte inngår i grunnlaget for beregning av 3% inntektsføring etter § 2-38(6). Nedskrivningen av aksjebeholdningen er et urealisert tap, og det er ikke fradragsberettiget, jf. sktl. § 14-2 (2).
- h) Etter skatteloven § 14-5 (5) må den urealiserte kursgevinsten bare inntektsføres i den grad den er en reversering av tidligere fradragsført urealisert tap. Verdien av fordringen ble redusert med 50 000 kroner fra tidspunktet fordringen oppstod og frem til 31.12.X7, pga. fall i valutakursen. Dette urealiserte tapet var fradragsberettiget etter sktl. § 14-5 (5) i X7. Fordringen har i X8 steget til en verdi som er høyere enn verdien på tidspunktet fordringen oppsto. Dermed må et beløp tilsvarende fradragsført tap i X7 inntektsføres.

### Oppgave d

*Fastsett Janne Jansens alminnelige inntekt og personinntekt som følge av selskapsdeltakelsen.*

#### **Fordeling av selskapets alminnelige inntekt, jf. sktl. § 10-41**

Arbeidsgodtgjørelsen tilordnes Janne. Det forutsettes at deltakerne deler øvrig alminnelig inntekt etter eierandel.

Alm.inntekt	7 956 000
- arbeidsgodtgjørelse	<u>400 000</u>
Til fordeling	<u>7 556 000</u>

Jannes andel  $7\,556\,000 \times 1/2 = 3\,778\,000$  kroner

#### **Tillegg i alminnelig inntekt for utdeling, jf. sktl. § 10-42**

Ut fra opplysningene i oppgaven er det rimelig å forutsette at innbetalt kapital er uendret gjennom året og at det derfor ikke skal foretas justeringer av skjermingsgrunnlaget etter sktl. § 10-42 (7).

Det fremgår av oppgaveteksten at det er en andel av overskuddet som tas ut. Det betyr at utdelingen ikke for noen del består av innbetalt kapital.

Grunnlag for ekstrabeskatning ved utdeling av overskudd etter § 10-42:

Utdelt som vederlagsfri overføring	1 500 000
- skatt på overskuddsandel*	831 160
- skjermingsfradrag 1 100 000 x 0,05	55 000
- ubenyttet skjerming	<u>100 000</u>
Tillegg i alminnelig inntekt	513 840
Oppjustert 513 840 x 1,44 =	<u>739 930</u>

\* Skatt på overskuddsandel  $3\,778\,000 \times 0,22 = 831\,160$  kroner (Skatt på arbeidsgodtgjørelsen inngår ikke i skattebeløpet som fratrekkes i beregningen av tillegget i alminnelig inntekt.)

Samlet alminnelig inntekt fra selskapsdeltakelsen:

Andel overskudd fordelt etter eierandel	3 778 000
Arbeidsgodtgjørelse	400 000
Skattepliktig utdeling av overskuddet	<u>739 930</u>
Sum alminnelig inntekt	<u>4 917 930</u>

Personinntekt fra selskapsdeltakelsen er lik arbeidsgodtgjørelsen på 400 000 kroner, jf sktl § 12-2,f.

### **Oppgave e**

*Hvordan vil dette lånet påvirke Janne Jansens alminnelige inntekt og personinntekt for X8. Svaret skal vise utregninger av konkrete beløp*

Etter sktl. § 5-22 skal renter på lån fra personlig skattyter til selskap med deltakerfastsetting, "ekstrabeskattes" dersom faktiske påløpte renter overstiger summen av skatten på rentebeløpet og skjermingsfradraget. Denne beskatningen kommer i tillegg til skatt på renteinntekt etter sktl. § 5-20.

Renteinntektene fører til følgende tillegg i alminnelig inntekt:

Renteinntekt, jf. § 5-20:  $10\% \times (6/12 \times 1\,000\,000)$  50 000

Tillegg, jf. sktl. § 5-22

Renteinntekt	50 000
-Skatt på renteinntekten $22\% \times 50\,000$	11 000
-Skjermingsfradrag $5\% \times (6/12 \times 1\,000\,000)$	<u>25 000</u>
Renteinntekt	14 000
Oppjustert renteinntekt $14\,000 \times 1,44$	<u>20 160</u>
Sum skattepliktig renteinntekt	<u>70 160</u>

Renteinntektene påvirker ikke personinntekten.

## Del 2 (37,5 %)

### Oppgave a. Skattemessige konsekvenser for Per Persen.

#### Lønn.

Resultatbonus er en godtgjøring for arbeidsinnsats. Bruttolønn, resultatbonus og utbetalte feriepenger inngår i alminnelig inntekt og personinntekt, jfr sktl § 5-10 og § 12-2. All godtgjøring for arbeid tidfestes i henhold til kontantprinsippet, jfr sktl § 14-3(1).

Sum skattepliktig lønn for X8:

$$\text{kr } 800\,000 + \text{kr } 76\,500 + \text{kr } 150\,000 = \text{kr } 1\,026\,500.$$

Sum skattepliktig lønn er grunnlag for både brutto- og nettobeskatning.

#### Privat bruk av arbeidsgivers bil.

Privat bruk av arbeidsgivers bil er skattepliktig naturalytelse, jfr sktl § 5-10(1)a og § 5-13.

Siden det har blitt skiftet bil i løpet av inntektsåret, må det beregnes en fordel både for bruk av gammel og ny bil, jfr F-FIN § 5-13-7(2).

#### Skattepliktig fordel gammel bil.

Gammel bil ble første gang registrert mer enn 3 år forut for 01.01.X8. Dette medfører at listepreisen reduseres med 25 %, jfr sktl § 5-13(1).

30 %-grensen er for 2021 kr 325 400, jfr F 22.11.1999, nr. 1160, § 5-13-1.

Gammel bil blir brukt i 7 måneder. Det ble installert motor- og kupevarmer i denne bilen 15. januar. Dette øker listepreisen fra og med januar måned.

Total listepreis blir da:  $\text{kr } 420\,000 + \text{kr } 9\,000 = \text{kr } 429\,000$ .

Skattepliktig fordel blir da  $7/12$  av årlig fordel, jfr F-FIN § 5-13-7(2).

	Tekst:	Kr.
+	$\text{Kr } 429\,000 * 75 \% * 30 \% =$	<u>96 525</u>
	Skattepliktig fordel, 7 måneder. $\text{Kr } 96\,525 * 7/12 \text{ år} =$	<u>56 306</u>

#### Skattepliktig fordel ny bil.

Ny bil blir brukt i 5 måneder. Skattepliktig fordel blir da  $5/12$  av årlig fordel, jfr F-FIN § 5-13-7(2).

	Tekst:	Kr.
	Første $\text{kr } 325\,400 * 30 \% =$	97 620
+	Listepreis overstigende kr 325 400: $(\text{Kr } 480\,000 - \text{kr } 325\,400) * 20 \% =$	<u>30 920</u>
=	Sum; årlig fordel	<u>128 540</u>
	Skattepliktig fordel, 5 måneder. $\text{Kr } 128\,540 * 5/12 \text{ år} =$	<u>53 558</u>

Sum skattepliktig fordel ved privat bruk av arbeidsgivers bil i X8:

$$\text{Kr } 56\,306 + \text{kr } 53\,558 = \text{kr } 109\,864$$

Sum skattepliktig fordel er grunnlag for brutto- og nettoskatt.

### **Elektronisk kommunikasjonstjenester.**

Dekning av ansattes kostnader vedrørende elektroniske kommunikasjonstjenester er skattepliktig naturallytelse, jfr sktl § 5-10(1)a og § 5-12(5). Skattepliktig fordel beregnes i henhold til regler i F-FIN § 5-12-20 - § 5-12-24.

Per Persen har for hele X8 fått refundert kostnader for 2 elektroniske kommunikasjonstjenester, jfr F-FIN, § 5-12-21(2). At han fra 1. juli fikk refundert kostnader for en 3. kommunikasjonstjeneste, påvirker i dette tilfellet ikke den skattepliktige fordelens størrelse. Den er fra 2014 kr 4 392 uavhengig av hvor mange tjenester man disponerer. Det er ikke noe skattefritt bunnbeløp lenger.

Sum refusjon: kr 2 500 + kr 5 200 + kr 2 400 = kr 10 100.

Skattepliktig fordel:

Max skattepliktig fordel, kr 4 392, jfr F-FIN § 5-12-21(2).

Skattepliktig fordel er grunnlag for brutto- og nettobeskatning.

### **Rimelig lån i arbeidsforhold.**

Lån fra arbeidsgiver, hvor ansatt betaler en rente som er lavere enn fastsatt normalrentesats, er en skattepliktig naturallytelse, jfr sktl § 5-10(1)a og § 5-12(4).

Skattepliktig fordel:  $\text{kr } 2\,000\,000 * (5\% - 2\%) = \text{kr } 60\,000$ .

Skattepliktig fordel på grunn av rimelig lån i arbeidsforhold tillegges bruttoskattegrunnlaget. Et beløp tilsvarende fordelens størrelse føres til fradrag ved beregning av alminnelig inntekt. Skattepliktig fordel blir dermed kun grunnlag for bruttobeskatning.

### **Opsjoner/kjøp av aksjer.**

Fordel ved anvendelse av opsjoner i arbeidsforhold, for kjøp av aksjer til en lavere pris enn markedspris i selskapet man er ansatt i, er en skattepliktig naturallytelse, jfr sktl § 5-10(1)a og § 5-14(2).

Skattepliktig fordel pr. opsjon:

	Tekst:	Kr.	Kr.
	Markedsverdi aksje pr. 01.09.X8	kr 300	
-	Innløsningspris, aksje, avtalt i opsjonene	<u>kr 200</u>	
=	Netto	<u>kr 100</u>	kr 100,00
-	Betalt vederlag for ved kjøpet		kr 10,00
-	Kjøpsomkostninger, kr. 500/10 000 stk		<u>kr 0,05</u>
=	Skattepliktig fordel pga opsjonsutøvelsen		<u>kr 89,95</u>

Total skattepliktig fordel, opsjoner:

	Tekst:	Kr.
	kr 89,95 * 10 000 stk =	899 500
-	Skattefritt beløp, jfr F § 5-14-10.(*1)	<u>0</u>
=	Netto, total skattepliktig fordel	<u>899 500</u>

(\*1): Det er ikke opplyst noe om at ordningen med opsjoner i arbeidsforhold er en generell ordning for ansatte i selskapet. Forutsetter man at dette ikke er tilfelle blir det ikke noe fradrag for skattefritt beløp, jf. F-FIN § 5-14-10 med henvisning til sktl. § 5-14(1).

Skattepliktig fordel er grunnlag for brutto- og nettobeskatning.

### **Oppgave b. Arbeidsgiveravgift og fradrag i alminnelig inntekt for arbeidsgiver, Produksjon AS.**

#### **Arbeidsgiveravgiftsmessige konsekvenser.**

##### **Generelt.**

Det er opplyst at selskapet er lokalisert i Oslo. Dette betyr at selskapet ligger i arbeidsgiveravgiftssone I, jfr Vedtak om fastsetting av avgifter med mer til folketrygden, §§ 2 og 3. Dette betyr at arbeidsgiveravgiftssatsen er 14,1 %.

##### **Lønn.**

Alle typer lønn er grunnlag for beregning av arbeidsgiveravgift, jfr folketrygd § 23-2(1).

Arbeidsgiveravgift på lønn: kr 800 000 * 14,1 % =	kr 112 800
*Arbeidsgiveravgift på påløpte feriepenger i X8: kr 81 600 * 14,1 % =	kr 11 506
*Arbeidsgiveravgift på påløpt resultatbonus i X8: kr 100 000 * 14,1 % =	<u>kr 14 100</u>
Sum arbeidsgiveravgiftskostnad på lønn og feriepenger i X8	<u>kr 138 406</u>

\*Dette er kostnaden for X8. Den faktiske betalte arbeidsgiveravgiften i X8 beregnes på fordel som skal tidfestes for den ansatte i X8.

##### **Privat bruk av arbeidsgivers bil.**

Skattepliktig fordel er grunnlag for beregning av arbeidsgiveravgift, jfr folketrygd § 23-2(3). Arbeidsgiveravgift for X8: Kr 109 864 \* 14,1 % = kr 15 491.

##### **Anvendelse av opsjoner i arbeidsforhold.**

Fordel ved opsjoner i arbeidsforhold er grunnlag for beregning av arbeidsgiveravgift, jfr folketrygd § 23-2(3).

Arbeidsgiveravgift: kr 899 500 \* 14,1 % = kr 126 830.

##### **Skattemessige konsekvenser.**

##### **Lønn.**

Resultatbonus er en godtgjøring for arbeidsinnsats og er dermed en lønnskostnad for arbeidsgiveren. Lønnskostnader inkludert ansattes opparbeidede feriepenger er skattemessig fradragsberettigede kostnader for arbeidsgiver, jfr sktl § 6-1(1). Lønnskostnader og opparbeidede feriepenger tidfestes i henhold til realisasjonsprinsippet, det vil si i det inntektsår kostnaden pådras, jfr sktl § 14-2(2).

Kostnad for lønn, feriepenger og resultatbonus i X8 blir:

	Tekst:	Kr.
	Bruttolønn	800 000
+	Feriepenger	81 600
+	Resultatbonus	<u>100 000</u>
=	Sum	<u>Kr 981 600</u>

I tillegg fradragsføres årets arbeidsgiveravgiftskostnad vedrørende lønnen, kr 138 406.



### Privat bruk av arbeidsgivers bil.

Alle faktiske drifts- og vedlikeholdskostnader som pådras for bilene i X8, er fradragsberettigede kostnader.

Kostnader vedrørende personbiler i X8:

	Gammel bil	Ny bil
Driftskostnader	20 000	17 000
Vedlikeholdskostnader	10 000	0
Årsavgift*	3 060	3 060
Forsikring	2 400	3 800
Sum	35 460	23 860

\*Nå er det trafikforsikringsavgift.

Installering av motor- og kupevarmer kan ikke kostnadsføres direkte (er påkostning og må tillegges avskrivningssaldoen, jfr sktl § 14-40(3)).

I tillegg fradragsføres årets arbeidsgiveravgiftskostnad, kr 15 491, vedrørende fordel privat bruk av arbeidsgivers bil.

### Opsjoner og aksjer.

Når Per Persen innløser opsjonen, vil innløsningsprisen hans bli bokført som aksjekapital, ev. fordelt med en andel til overkurs (dette forutsetter at innløsningsprisen pr. aksje overstiger pålydende pr. aksje i selskapet). Imidlertid utsteder selskapet nye aksjer mot innbetaling av et beløp som er lavere enn virkelig verdi. Dette medfører at aksjene i selskapet før kapitalutvidelsen blir mindre verdt, men innebærer ikke en kostnad for *selskapet*. Det vises for øvrig til Utv. 1999/716 (FIN).

Arbeidsgiveravgift på grunn av fordel for ansatt ved utøvelse av opsjonen, kr 126 830, kostnadsføres.

## Del 3 (25 %)

### Oppgave a: Generelt om avgiftsplikten

Norhus AS er en entreprenørbedrift og påtar seg alle typer byggeoppdrag. Byggearbeid inklusive tømmerarbeid er avgiftspliktig omsetning etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats på 25 %, jf. § 5-1 og merverdiavgiftsvedtaket § 2. Salg og utleie av boliger er utenfor mva-lovens virkeområde etter § 3-11(1). Det er ikke anledning til frivillig registrering av virksomheten med salg og utleie av boliger etter § 2-3. En forutsetning for frivillig registrering av utleid areal er at brukeren hadde hatt fradragsrett for inngående avgift dersom brukeren selv hadde eid arealet § 2-3(1)a. Norhus AS utøver dermed virksomhet både innenfor og utenfor merverdiavgiftslovens virkeområde.

For *felles driftskostnader* gis det forholdsmessig fradrag for inngående avgift etter § 8-2. Fordelingen kan beregnes etter forholdet mellom omsetning innenfor og utenfor loven, F. § 8-2-2. Fradragsberettiget andel kan beregnes som:

**Omsetning innenfor loven**

Salgsinntekt byggearbeid	80 000 000
--------------------------	------------

**Omsetning utenfor loven**

Salg av boliger	15 000 000
-----------------	------------

Leieinntekt boliger	5 000 000
---------------------	-----------

	20 000 000
--	------------

$$\frac{\text{Omsetning innenfor loven}}{\text{Samlet omsetning}} = \frac{80\,000\,000 \cdot 100\%}{100\,000\,000} = 80\%$$

**Oppgave b****1) Diverse inngående fakturaer**

- a) Materialer er varer og er avgiftspliktig varesalg § 3-1(1), jf. § 1-3(1). Ordinær avgiftssats på 25 %, § 5-1. Materialene er anskaffet til bruk i entreprenørvirksomheten. Full fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-1 med 3 750 kroner (= 15 000 · 25 %).
- b) Elektrisk kraft er avgiftspliktig varesalg etter § 3-1(1), jf. § 1-3(1)b. Virksomheten ligger i Sør-Norge, slik at det skal brukes ordinær avgiftssats på 25 %, § 5-1 jf. § 6-5 om fritak i enkelte områder av Nord-Norge. Elektrisk kraft gjelder i sin helhet den avgiftspliktige entreprenørvirksomheten. Fullt fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-1 på 1 500 kroner (= 6 000 · 25 %).
- c) Vederlag for vann levert fra vannverk er avgiftspliktig varesalg etter § 3-1(1), jf. § 1-3(1)b. Vannavgiften gjelder hele virksomheten. Forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-2 jf. F. § 8-2-2 på 800 kroner (= 4 000 · 25 % · 80 %).
- d) Forsikringspremie er unntatt fra avgift etter § 3-6,a (utenfor lovens virkeområde), slik at det ikke blir noen avgiftsbehandling i tilknytning til forsikringspremien.

**2) Anskaffelse av diverse datautstyr inklusive salg av gammelt utstyr**

- a) Et datasystem er en vare, mens opplæring i bruk av utstyret er en tjeneste. Begge ytelsene er avgiftspliktig ved salg etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats på 25 %, § 5-1. Datasystemet er til bruk i hele virksomheten, slik at utgiftene er til bruk innenfor og utenfor avgiftsområdet. Norhus AS får forholdsmessig fradrag for inngående avgift etter § 8-2 med 80 000 kroner (= 400 000 · 25 % · 80 %).
- b) Salg av datautstyr er avgiftspliktig varesalg etter § 3-1(1). Fradragsberettiget berettiget inngående avgift for Norhus AS etter § 8-2 er 10 000 kroner (= 50 000 · 25 % · 80 %). Salg av gammelt (brukt) datautstyr er avgiftspliktig varesalg. Ved salg til underpris (gavesalg) skal det beregnes uttaksmerverdiavgift etter § 3-23,d. Som hovedregel skal utgående avgift beregnes etter omsetningsverdien (§ 4-9). I samsvar med etablert praksis kan den prisen de ansatte faktisk betaler legges til grunn for avgiftsberegningen, dersom rabatten er rimelig (MVA-kommentaren 2005 side 343). Under forutsetning av at rabatten er rimelig blir utgående avgift på 200 kroner (= 800 · 25 %) per PC, til sammen 2 000 kroner (= 200 · 10). Alternativt beregnes avgiften av omsetningsverdien, til sammen 2 500 kroner (= 1 000 · 25 % · 10) inkludert uttaksgift på 500 kroner (= 200 · 25 % · 10). Bestemmelsen i § 3-19 om fritak for å beregne utgående merverdiavgift gjelder kun i de tilfeller at det ikke har vært noen fradragsrett ved anskaffelse av varen (MVA-håndboken 2007 side 320). Det skal derfor beregnes merverdiavgift av hele vederlaget, selv om kjøper bare har fått delvis fradrag for merverdiavgift ved kjøpet.

### **3) Skade forvoldt av selskapets varebil**

En håndverkertjeneste inklusive forbruk av materialer er avgiftspliktig omsetning etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats på 25 %, § 5-1. Skaden (uhellet) har skjedd ved utøvelse av næring (byggeoppdrag). Norhus AS får fullt fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-1 på 1 250 kroner (= 5 000 · 25 %). Det avgjørende for fradragsretten for merverdiavgift er at utbedringen av skaden er relevant for en virksomhet innenfor avgiftsområdet. Det har i utgangspunktet ikke betydning for fradragsretten at skaden gjelder en boligeiendom. Løsningen ville blitt en annen dersom skaden gjaldt egen boligeiendom, og ikke som i dette tilfellet, en skade på annen manns eiendom.

### **4) Service på firmabil**

Service på en bil inklusive forbruk av materiell er avgiftspliktig omsetning etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats på 25 %. Utgående avgift på regningen fra verkstedet er på 3 000 kroner (= 12 000 · 25 %). Utgiften gjelder drift av personbil. Norhus AS får ikke fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-4(1).

### **5) Oppussing av bedriftshytte**

Det gis ikke fradrag for inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester som skal dekke boligbehov eller andre velferdsformål for ansatte (§ 8-3(1)g). Når Norhus AS utfører oppussingsarbeid på egen bedriftshytte skal det beregnes uttaksmerverdiavgift av omsetningsverdien (§ 3-23,b og § 4-9). Uttaksmerverdiavgift blir på 1 500 kroner (= 6 000 · 25 %). Salg av møbler av avgiftspliktig varesalg etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats på 25 %. Utgående avgift ved salg fra Ikea er på 2 500 kroner (= 10 000 · 25 %). Beløpet er ikke fradragsberettiget for Norhus AS, slik at utgiftene ved kjøp av møblene blir på 12 500 kroner.

### **6) Dugnad for et idrettslag**

Per Andersen er ansatt i Norhus AS. Ved vurdering av merverdiavgift på uttak av tjenester må det skilles mellom tjenester som ytes på vegne av seg selv (som privatperson) eller på vegne av arbeidsgiver (som er den næringsdrivende). Per Andersen kan derfor uten problem arbeide gratis for et idrettslag uten at det skal beregnes uttaksmerverdiavgift. Uttaksmerverdiavgift er kun aktuelt i den grad det benyttes avanserte maskiner, arbeidet utføres i selskapets lokaler eller lignende, slik at tjenesten framstår som en gave fra selskapet (den næringsdrivende) til mottakeren (idrettslaget), § 3-23,d.

### **7) Oppføring av boliger for salg (egenregi arbeid på bygg)**

Tomt er fast eiendom. Omsetning av tomt er derfor utenfor lovens virkeområde etter § 3-11. Ved kjøp av tomt påløper det derfor ikke inngående merverdiavgift. På tomten skal Norhus AS oppføre boliger for salg. Salg av de ferdige boligene inklusive tomte er unntatt fra avgiftsplikt etter § 3-11 (utenfor lovens virkeområde).

#### **Kjøp av elektrikertjenester**

Elektrikertjenester er avgiftspliktig omsetning etter § 3-1(1), ordinær avgiftssats på 25 %, § 5-1. Inngående merverdiavgift ved kjøp av elektrikertjenester fra Elektroservice AS er på 37 500 kroner per bolig (=150 000 · 25 %). Elektrikertjenesten gjelder virksomhet utenfor loven. Kjøperen Norhus AS får dermed ikke fradrag for inngående merverdiavgift. Betalt merverdiavgift øker dermed kostprisen for boligen.

Eget arbeid ved oppføring av bygg.

Norhus AS driver avgiftspliktig virksomhet. Ved kjøp av materialer til entreprenørvirksomheten gis det fradrag for inngående avgift etter § 8-1. Det skal ikke beregnes forholdsmessig fradrag etter § 8-2 ved kjøp av varer som virksomheten omsetter til andre (§ 8-5). Ved eget arbeid ved oppføring av bygg (bolig) beregnet for salg skal det beregnes merverdiavgift ved uttak etter § 3-26. Merverdiavgift skal beregnes av omsetningsverdien av de varer og tjenester som faller inn under avgiftsområdet (§ 4-9). Merverdiavgift ved eget uttak blir dermed på 350 000 kroner ( $= 1\,400\,000 \cdot 25\%$ ). Merverdiavgift ved uttak regnes som utgående avgift, skal innbetales til avgiftsmyndighetene, og øker kostprisen for en bolig. Kostprisen for en bolig inklusive tomt blir på:

Kjøp av tomt per bolig	200 000	(= 1 000 000/5)
Elektrikerarbeid inklusive merverdiavgift	187 500	(= 150 000 + 37 500)
Utgifter til materialer og eget arbeid	1 150 000	
Uttaksmerverdiavgift av eget arbeid og materialer	<u>350 000</u>	
= Kostpris per bolig inklusive tomt	<u>1 887 500</u>	