

Løsningsforslag: Revisoreksamen i Skatterett høst 2017, 15 stp

Del 1.

Oppgave a. Skattemessig avsetning tap på fordringer.

Skattemessig avsetning tap på fordringer beregnes ut fra regler i sktl § 14-5(4).

$$\frac{(\text{Kr } 440\,100 + \text{kr } 467\,500) * 4 * \text{kr } 3\,520\,000}{(\text{Kr } 78\,543\,200 + \text{kr } 80\,546\,500)} = \text{kr } 80\,326$$

Oppgave b. Skattemessig kostnad tap på fordringer i X16.

	Tekst:	Lovhenviisn	Kr.
	Konstaterte tap på fordringer i X16	Sktl § 6-2(2)	467 500
+	Skattemessig avsetning tap på fordringer pr. 31.12.X16.	Sktl § 14-5(4)b og c.	80 326
-	Skattemessig avsetning tap på fordringer pr. 31.12.X15.	Sktl § 14-5(4)e.	78 876
=	Skattemessig kostnad tap på fordringer i X16		468 950

Oppgave c. Skattemessig varekostnad i X16.

	Tekst:	Lovhenviisn	Kr.
	Sum varekjøp i X16		55 400 000
+	Anskaffelseskost på varelageret pr. 31.12.X15.	Sktl § 14-5(2)	2 550 000
-	Anskaffelseskost på varelageret pr. 31.12.X16.	Sktl § 14-5(2)	2 640 000
=	Skattemessig varekostnad i X16		55 310 000

Oppgave d. Påvirkning på alminnelig inntekt for X16 på grunn av varige driftsmidler.

Avskrivningsgruppe a.

	Tekst:	Lovhenviisn	Kr.
	Skattemessig saldo pr. 01.01.X16.	Sktl § 14-42(2)	246 500
=	Skattemessig saldo pr. 31.12.X16 før avskrivning	Sktl § 14-42(2)	246 500
-	Skattemessig avskrivning, 30 %	Sktl § 14-43(1)a	73 950
=	Skattemessig saldo pr. 31.12.X16.		172 550

Avskrivningsgruppe c.

Salgssum Toyota varebil føres til fradrag på saldo. Det er det beste alternativet (lengst skattekreditt) ved beskatning av salget, jfr sktl § 14-44(1) og (2). Tilsvarende gjøres ved uttaket av Ford varebil, jfr sktl § 5-2(1) og § 14-44(5).

	Tekst:	Lovhenviisn	Kr.
	Skattemessig saldo pr. 01.01.X16.	Sktl § 14-42(2)	845 400
-	Salgssum Toyota varebil	Sktl § 14-44(2)	200 000
-	Uttak, Ford varebil, omsetningsverdi	Sktl § 14-44(5)	270 000
=	Skattemessig saldo pr. 31.12.X16 før avskrivning	Sktl § 14-42(2)	375 400
-	Skattemessig avskrivning, 24 %	Sktl § 14-43(1)c	90 096
=	Skattemessig saldo pr. 31.12.X16.		285 304

Avskrivningsgruppe d.

Kjøpesum ny Volvo personbil må føres inn på avskrivningsgruppa fordi bilen oppfyller vilkårene for å være et varig driftsmiddel, jfr sktl § 14-40(1).

	Tekst:	Lovhenviisn	Kr.
	Skattemessig saldo pr. 01.01.X16.	Sktl § 14-42(2)	739 600
+	Kjøpesum	Sktl § 14-44(2)	500 000
=	Skattemessig saldo pr. 31.12.X16 før avskrivning	Sktl § 14-42(2)	1 239 600
-	Skattemessig avskrivning, 20 %	Sktl § 14-43(1)d	247 920
=	Skattemessig saldo pr. 31.12.X16.		991 680

Næringsbygg, Parkveien 20.

Næringsbygg avskrives på egen saldo, jfr sktl § 14-41(4). I kjøpsåret skal et varig driftsmiddel avskrives uten forholdsmessig reduksjon av avskrivningsbeløpet, jfr sktl § 14-42(2) Siden næringsbygget ikke er seksjonert og en del av bygget brukes til forretning og en del brukes til leiligheter, er dette et kombinert bygg, jfr sktl § 14-41(2). Leieverdien på forretningsdelen er høyere enn leieverdien på leilighetsdelen. Dette gjør at hele bygget skal avskrives i avskrivningsgruppe i, jfr sktl § 14-41(2).

Selve bygget.

	Tekst:	Lovhenviisn.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42(2)	18 000 000
=	Saldo pr. 31.12.X16 før avskrivning	Sktl § 14-42(2)	18 000 000
-	Skattemessig avskrivning, 2 %	Sktl § 14-43(1)i	360 000
=	Utgående saldo pr. 31.12.X16.		17 640 000

Fast teknisk installasjon.

Fast teknisk installasjon holdes på egen saldo, jfr sktl § 14-41(4) siste punktum.

	Tekst:	Lovhenviisn.	Kr.
	Kjøpesum	Sktl § 14-42(2)	8 000 000
=	Saldo pr. 31.12.X16 før avskrivning	Sktl § 14-44(2)	8 000 000
-	Skattemessig avskrivning, 10 %	Sktl § 14-43(1)j	800 000
=	Utgående saldo pr. 31.12.X16.		7 200 000

Tomta.

Tomt er ikke avskrivbart driftsmiddel.

Forretningsbygg, Solveien 4.

Når et varig driftsmiddel i avskrivningsgruppe i selges, skal det ikke beregnes skattemessige avskrivninger i inntektsåret, jfr sktl § 14-42(2) Påkostning foretatt i salgsåret før driftsmidlet selges, må tillegges skattemessig saldo, jfr sktl § 14-40(3).

Selve bygget.

	Tekst:	Lovhenviisn.	Kr.
	Saldo 01.01.X16.	Sktl § 14-42(2)	8 460 400
+	Påkostning i X16	Sktl § 14-40 og § 14-42(2)	10 000
-	Salgssum i X16	Sktl § 14-44(3)	12 000 000
=	Skattemessig gevinst	Sktl § 14-44(3)	3 529 600
+	Overføres til gevinst- og tapskonto	Sktl § 14-44(3)	3 529 600
=	Utgående saldo 31.12.X16.		0

Fast teknisk installasjon.

Det beregnes en gevinst for fast teknisk installasjon. Gevinsten, som benevnes negativ saldo, skal inntektsføres med 10 % og resterende negativ saldo beholdes på samme avskrivningssaldo og videreføres til neste inntektsår, jfr sktl § 14-44(2) og § 14-46.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Saldo 01.01.X16.	Sktl § 14-42(2)	1 880 200
-	Salgssum i X16	Sktl § 14-44(2)	<u>2 500 000</u>
=	Skattemessig gevinst, som er en negativ saldo.	Sktl § 14-44(2)	619 800
-	Inntektsføring 10 % av negativ saldo	Sktl § 14-46	61 980
=	Negativ saldo pr. 31.12.X16.		<u>557 820</u>

Tomta.

	Tekst:	Lovhenvi.	Kr.
	Saldo 01.01.X16.	Sktl § 14-42(2)	2 000 000
-	Salgssum i X16	Sktl § 14-53	<u>3 500 000</u>
=	Skattemessig gevinst	Sktl § 14-53	1 500 000
-	Overføres til gevinst- og tapskonto	Sktl § 14-45	<u>1 500 000</u>
=	Utgående saldo 31.12.X16.		<u>0</u>

Gevinst- og tapskonto.

	Tekst:	Lovhenvi.	Beløp
	Netto gevinst 01.01.X16.	Sktl § 14-42(2)	2 300 000
+	Gevinst ved salg av forretningsbygg	Sktl § 14-44(3)	3 529 600
+	Gevinst ved salg av tomt	Sktl § 14-53	<u>1 500 000</u>
=	Netto gevinst pr. 31.12.X16 før inntektsføring		7 329 600
-	Inntektsføring, 20 %	Sktl § 14-45(4)	<u>1 465 920</u>
=	Netto gevinst pr. 31.12.X16.		<u>5 863 680</u>

Påvirkning på alminnelig inntekt:

Sum skattemessige avskrivninger.

	Tekst:	Kr.
	Skattemessig avskrivning, avskrivningsgruppe a	73 950
+	Skattemessig avskrivning, avskrivningsgruppe c	90 096
+	Skattemessig avskrivning, avskrivningsgruppe d	247 920
+	Skattemessig avskrivning bygget, Parkveien 20	360 000
+	Skattemessig avskrivning fast teknisk installasjon, Parkveien 20	<u>800 000</u>
=	Sum skattemessige avskrivninger	<u>1 571 966</u>

Inntektsføring av andel av skatteposisjoner:

	Tekst:	Kr.
	Inntektsføring av negativ saldo, fast teknisk installasjon, Solveien 4	61 980
+	Inntektsføring av andel av gevinst- og tapskonto	<u>1 465 920</u>
=	Sum inntektsføring	<u>1 527 900</u>

Reduksjon av alminnelig inntekt, varige driftsmidler:

Kr 1 571 966 – kr 1 527 900 = kr 44 066.

Oppgave e. Fordring og gjeld i utenlandsk valuta.

Kortsiktig fordring.

Regnskapsmessig verdsettes fordring og gjeld i utenlandsk valuta til dagskurs (bruker valutakursen på balansedagen), jfr rl § 5-9. Dette medfører at det er en urealisert valutagevinst pr. 31.12.X16:

$$€ 10\ 000 * (kr\ 8,00 - kr\ 8,40) = kr\ 4\ 000.$$

Ved beregning av alminnelig inntekt skal kortsiktig fordring i utenlandsk valuta for regnskapspliktige følge regnskapslovens bestemmelser, jfr sktl § 14-4(2). Skattemessig effekt på grunn av kortsiktig fordring blir derfor en inntektsføring på kr 4 000.

Langsiktige valutaposter.

Skattemessig:

Skattemessig skal en vurdere om det foreligger urealisert gevinst eller tap ved å sammenligne skattemessig verdi på ervervs- eller opptakstidspunktet og på balansedagens tidspunkt, jfr sktl § 14-5(5). Når en har flere langsiktige valutaposter, skal disse vurderes samlet, jfr sktl § 14-5(5)a,3.

Pr. 31.12.X15:

Langsiktig gjeld i £.

	Tekst:	Kr.
	Skattemessig verdi på ervervsstidspunktet, 01.08.X15: £ 80 000 * kr 9,50 =	760 000
+	Urealisert tap pr. 31.12.X15: £ 80 000 * (kr 9,50 - kr 9,70) =	16 000
=	Skattemessig verdi pr. 31.12.X15.	<u>776 000</u>

Pr. 31.12.X16:

Urealiserte valutagevinster/tap:

	Tekst:	Kr.
	31.12.X16:	
	Urealisert valutatap vedr. langsiktig gjeld i £: £ 80 000 * (kr 9,50 – kr 9,60) =	8 000
-	Ureal. valutagevinst vedr. langsiktig fordr. i €: € 120 000 * (kr 8,10 – kr 8.40) =	36 000
=	Nto urealisert valutagevinst pr. 31.12.X16:	<u>28 000</u>
	Saldo på omvurderingskontoen pr. 31.12.X16.	<u>0</u>
	31.12.X15:	
-	Urealisert valutatap	<u>16 000</u>
=	Endring i X16; reversering av urealisert valutatap i X15	<u>16 000</u>
	Resultat: Inntektsføring i X16	<u>16 000</u>

En netto urealisert valutagevinst på langsiktige valutaposter pr. 31.12.X16 er man ikke nødt til å inntektsføre. En må kun reversere forrige års urealiserte valutatap, jfr sktl § 14-5(5) og F. 1158 § 14-5-20. Påvirkning på alminnelig inntekt i X16 på grunn av langsiktige valutaposter blir derfor en økning i alminnelig inntekt med kr 16 000.

Oppgave f. Påvirkning på alminnelig inntekt på grunn av representasjonskostnader, personalkostnader og gaver.

Representasjonskostnader.

Representasjonskostnader er skattemessig ikke fradragsberettigede kostnader, jfr sktl § 6-21. Det er imidlertid gitt unntak for representasjonskostnader som er beskjedne bevertning, hvor det ikke fortæres brennevin, jfr F. 1160 § 6-21-2(1). Grensen for beskjedne bevertning er kr 500, jfr forskrift om taksering § 2-3-5. Kostnaden på kr 10 000 vedrørende enkel bevertning på dagtid blir skattemessig fradragsberettiget kostnad, mens kostnaden på kr 18 000, hvor kostnad pr. deltaker overstiger kr 500 ikke er skattemessig fradragsberettiget kostnad. Det gjelder hele kostnaden, også den delen av kostnaden som gjelder ansatte, jfr F. 1160 § 6-21-2(2).

Personalkostnader.

Personalkostnader er hvor det kun er ansatte og eventuelt ledsagere (ektefelle/samboer) er velferdskostnader som er skattemessig fradragsberettigede kostnader, jfr sktl § 6-1(1) og F. 1160 § 6-21-3(1). Dette gjelder også for kostnader til alkohol. Kostnader vedrørende sommerfest, kr 35 000 og julebord, kr 60 000, er skattemessig fradragsberettigede kostnader.

Gaver.

Gave, kr 10 000, til Redd Barna er en skattemessig fradragsberettiget kostnad, jfr sktl § 6-50(1) og (5).

Gave/bidrag til bygging av skaterampe i en kommunal park, kr 15 000, er en ikke fradragsberettiget kostnad fordi gaven ikke faller inn under fradragsberettigede kostnader nevnt i sktl § 6-50.

Gave ovenfor ansatte, som består av annet enn pengebeløp og har lavere enn totalt kr 5 000 i ett inntektsår, kan behandles som en skattefri naturalytelse, jfr sktl § 5-15(2) og F. 1158 § 5-15-1(3). Det medfører at julegavekostnaden, kr 24 000, blir skattemessig fradragsberettiget for selskapet.

Oppgave g. Beregning av alminnelig inntekt via endring midlertidige forskjeller og permanente forskjeller.

Utrekninger av balanseverdier før beregning av midlertidige forskjeller.

Regnskapsmessig verdi kundefordringer:

Pr. 31.12.X15: kr 3 340 000 – kr 450 000 = kr 2 890 000

Pr. 31.12.X16: kr 3 520 000 – kr 500 000 = kr 3 020 000

Skattemessig verdi kundefordringer:

Pr. 31.12.X15: kr 3 340 000 – kr 78 876 = kr 3 261 124

Pr. 31.12.X16: kr 3 520 000 – kr 80 326 = kr 3 439 674

Skattemessig verdi på driftsmidler pr. 31.12.X16.

Tekst:	Kr.
Avskrivningsgruppe a	172 550
Avskrivningsgruppe c	285 304
Avskrivningsgruppe d	991 680
Avskrivningsgruppe i, Parkveien 20	17 640 000
Avskrivningsgruppe j, Parkveien 20	7 200 000
Tomt, Parkveien 20	10 000 000
Avskrivningsgruppe j, negativ saldo, Solveien 4	-557 820
Sum	35 731 714

Regnskapsmessig verdi på valutaposter:

Pr. 31.12.X15:

Gjeld: £ 80 000 * kr 9,70 = kr 776 000.

Pr. 31.12.X16:

	Tekst:	Kr.
	Fordring: € 120 000 * kr 8,40 =	1 008 000
-	Gjeld: £ 80 000 * kr 9,60 =	768 000
=	Netto fordring	<u>240 000</u>

Skattemessig verdi på valutaposter:

Pr. 31.12.X15:

	Tekst:	Kr.
	Gjeld: Pålydende verdi: £ 80 000 * kr 9,50 =	760 000
+	Urealisert valutatap: £ 80 000 / (kr 9,50 – kr 9,70) =	16 000
=	Skattemessig verdi	<u>776 000</u>

Pr. 31.12.X16:

	Tekst:	Kr.
	Fordring: € 120 000 * kr 8,10 =	972 000
-	Gjeld: £ 80 000 * kr 9,50 =	760 000
=	Netto fordring	<u>212 000</u>

Beregning av endring midlertidige forskjeller i X16:

	Tekst:	Pr. 31.12.X15. Kr.		Pr. 31.12.X16. Kr.		Endring i X16. Kr.
	Kundefordringer:					
	RM verdi	2 890 000		3 020 000		
-	SM verdi	<u>3 261 124</u>		<u>3 439 674</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>-371 124</u>	-	<u>-419 674</u>	=	+48 550
	Varelager:					
	RM verdi	2 500 000		2 580 000		
-	SM verdi	<u>2 550 000</u>		<u>2 640 000</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>-50 000</u>	-	<u>-60 000</u>	=	+10 000
	Varige driftsmidler:					
	RM verdi	15 240 000		37 500 000		
-	SM verdi	<u>14 172 100</u>		<u>35 731 714</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>1 067 900</u>	-	<u>1 768 286</u>	=	-700 386
	Gevinst- og tapskonto:					
	RM verdi	0		0		
-	SM verdi	<u>-2 300 000</u>		<u>-5 863 680</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>2 300 000</u>	-	<u>5 863 680</u>		-3 563 680
	Valutaposter:					
	RM verdi	-776 000		240 000		
-	SM verdi	<u>-776 000</u>		<u>212 000</u>		
=	Midlertidig forskjell	<u>0</u>	-	<u>28 000</u>		-28 000
	Sum					-4 233 516

Beregning av alminnelig inntekt for inntektsåret X16:

	Tekst:	Kr.
	Årsresultat før skattekostnad	12 450 000
-	Endring midlertidige forskjeller	4 233 516
	Permanente forskjeller:	
+	Ikke fradragsberettiget representasjon	18 000
+	Ikke fradragsberettiget gave, skatebane	15 000
=	Alminnelig inntekt	<u>8 249 484</u>

Del 2.

Oppgave a.

Skattepliktig inntekt for Anne Andersen i år X5 som følge av selskapsdeltakelsen:

Arbeidsgodtgjørelsen på kr 200 000 er personinntekt, sktl § 12-2,f og den inngår i alminnelig inntekt, sktl § 5-30.

Selskapets alminnelige inntekt skjevdeles når det er avtalt arbeidsgodtgjørelse. Arbeidsgodtgjørelsen trekkes ut før resterende alminnelig inntekt fordeles etter eierandel, sktl § 10-41. Deretter legges arbeidsgodtgjørelsen til igjen på den som har mottatt den.

Alminnelig inntekt for selskapet	kr 1 000 000
- Arbeidsgodtgjørelse	<u>kr 200 000</u>
= Til fordeling etter eierandel	<u>kr 800 000</u>

Anne Andersens andel $kr\ 800\ 000 \times 0,50 =$	kr 400 000
+ Arbeidsgodtgjørelse	<u>kr 200 000</u>
= Sum alminnelig inntekt	<u>kr 600 000</u>

I tillegg til fordeling av selskapets alminnelige inntekt vil utbetaling fra opptjent egenkapital i selskapet gi økning i personlig deltakernes alminnelige inntekt i den grad utdelingen overstiger skatt på andel av alminnelig inntekt (ex. arbeidsvederlag) og skjermingsfradrag, sktl § 10-42.

Utbetaling av arbeidsvederlag er ikke en vederlagsfri utdeling som utløser beskatning etter § 10-42.

Inngangsverdi fastsettes ved utløpet av året. Det har ikke skjedd endring i innbetalt kapital i løpet av året og da blir inngangsverdien den samme som i starten av året, kr 500 000. Det er ikke ubenyttet skjerming fra tidligere år slik at skjermingsgrunnlaget blir lik inngangsverdien.

Utbetalt fra opptjent egenkapital	kr 300 000
- Skatt på overskuddsandel fra selskapet, $kr\ 400\ 000 \times 0,22 =$	kr <u>88 000</u>
= Differanse	kr 212 000
- Skjerming, $kr\ 500\ 000 \times 1\% =$	kr <u>5 000</u>
= Skattepliktig utbetaling før oppjustering	kr <u>207 000</u>
Oppjustert (x 1,44)	kr <u>298 080</u>
+ Andel av alminnelig inntekt etter § 10-41	kr <u>600 000</u>
= Sum økning av alminnelig inntekt	kr <u>898 080</u>

Oppgave b.

Alminnelig inntekt fra selskapsdeltakelsen for Berntsen Holding AS:

Alminnelig inntekt for selskapet	kr 1 000 000
- Arbeidsgodtgjørelse	<u>kr 200 000</u>
= Til fordeling etter eierandel	<u>kr 800 000</u>

Berntsen Holding AS sin andel $kr\ 800\ 000 \times 0,50 =$ kr 400 000

For utdeling av overskudd fra selskap med deltakerfastsetting gjelder Fritaksmodellen for aksjeselskap, sktl § 2-38. 3% av utdelingen etter fradrag for skatt på overskuddsandel skattlegges i Berntsen Holding AS, sktl § 2-38(6)a.

$$(Kr\ 300\ 000 - (400\ 000 \times 0,22)) \times 0,03 = \underline{kr\ 6\ 360}$$

Sum økning av alminnelig inntekt for Berntsen Holding AS:

$$Kr\ (400\ 000 + 6\ 360) = \underline{kr\ 406\ 360.}$$

Del 3.

Oppgave a

Fritaksmodellen gjelder når Gamma AS mottar utbytte, sktl § 2-38, 3 % av utbyttet inntektsføres, sktl § 2-38(6)a. Ordinært utbytte utdeles med kr 30 000, dvs kr 300 pr aksje. I tillegg må kapitalnedsettelsen på kr 170 000, dvs kr 1 700 pr aksje vurderes. Kr 1 000 av pålydende stammer fra fondsemittert kapital, og ved kapitalnedsettelse skal denne anses å være tilbakebetalt først, sktl § 10-11(8). Aksjekapital som stammer fra opptjent egenkapital er ikke innbetalt kapital, og behandles skattemessig som utbytte ved utbetaling, sktl § 10-11(2). Resten, kr 700, blir tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital og skal ikke anses som utbytte, sktl § 10-11(2). Skattepliktig inntekt: $Kr\ 1\ 300 \times 20 \times 0,03 = kr\ 780.$

Oppgave b.

Fritaksmodellen gjelder ved salg av aksjer fra et AS. Gevinst er ikke skattepliktig og tap er ikke fradragsberettiget. Gamma AS sin inntekt påvirkes dermed ikke av aksjesalget, sktl § 2-38.

Oppgave c.

Skattepliktig inntekt for Tina Tangen i år X10.

Ordinært utbytte utdeles med kr 30 000, dvs kr 300 pr aksje. I tillegg må kapitalnedsettelsen på kr 170 000, dvs kr 1 700 pr aksje vurderes. Kr 1 000 av pålydende stammer fra fondsemittert kapital, og ved kapitalnedsettelse skal denne anses å være tilbakebetalt først, sktl § 10-11(8). Aksjekapital som stammer fra opptjent egenkapital, er ikke innbetalt kapital og behandles skattemessig som utbytte ved utbetaling, sktl § 10-11(2). Resten, kr 700, blir tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital og skal ikke anses som utbytte, sktl § 10-11(2). Dette fører i stedet til at inngangsverdien reduseres tilsvarende fra utbetalingstidspunktet, sktl § 10-35. Skjermingsgrunnlaget reduseres også ved kommende årsskifte, sktl § 10-12.

$$\text{Utbytte pr aksje: } kr\ (300 + 1\ 000) = kr\ 1\ 300$$

$$\text{Totalt, oppjustert: } kr\ 1\ 300 \times 1,44 \times 10 = kr\ 18\ 720$$

Skjermingsfradrag, sktl § 10-12:

$$\text{Ubenyttet fra X9: } kr\ 2\ 500 \times 0,01 = kr\ 25$$

$$\text{Nytt skjermingsgrunnlag etter kapitalnedsettelsen: } kr\ (2\ 500 - 700) = kr\ 1\ 800$$

Skjerming for X10: $\text{kr } (1\ 800 + 25) \times 0,01 = \text{kr } 18,25$

Samlet skjermingsfradrag, oppjustert: $\text{kr } (25 + 18,25) \times 1,44 \times 10 = \text{kr } 623$

Økning av skattepliktig alminnelig inntekt i år X10: $\text{kr } (18\ 720 - 623) = \underline{\text{kr } 18\ 097}$

Oppgave d.

Salg av aksjer i X11 til datter Sigrid Tangen:

Vederlag	kr 100
- Inngangsverdi	kr <u>1 800</u>
= Tap	kr <u>1 700</u>

Salget er et gavesalg som ikke gir skattemessig fradrag fordi markedsprisen er høyere enn inngangsverdien (markedsverdien er oppgitt til kr. 2 000 i januar X11). Det blir dermed ingen påvirkning på Tina Tangens skattepliktige inntekt som følge av salget til datteren.

Oppgave e.

Etter sktl § 10-33 er det kontinuitet for inngangsverdi og skjermingsgrunnlag for aksjer mottatt som gave. Dette gjelder også ved gavesalg når Tina ikke får fradrag for tap ved salg av aksjene, sktl § 10-33(3). Sigrid overtar morens inngangsverdi på kr 1 800 pr aksje. Det er ingen ubenyttet skjerming på aksjene som kan overtas av Sigrid.

Utbytte i X11, oppjustert: $\text{kr } (30 \times 1,44 \times 10) =$	kr 432
- Skjerming, oppjustert $\text{kr } (1\ 800 \times 0,01 \times 1,44 \times 10) =$	<u>kr 259</u>
= Økning av skattepliktig alminnelig inntekt	<u>kr 173</u>

Del 4.

Oppgave a.

Norbygg AS er en entreprenørbedrift som påtar seg alle typer byggeoppdrag. Salg av materialer og byggetjenester er avgiftspliktig omsetning etter lovens hovedregel i mval § 3-1 (1). Ved fakturering av byggetjenester brukes alminnelig avgiftssats på 25 %, jf. mval § 5-1 (1) og årlig avgiftsvedtak § 2. Utleie av boliger er utenfor merverdiavgiftslovens virkeområde etter mval § 3-11(1). En forutsetning for frivillig registrering etter mval § 2-3(1) er at leietakeren skal bruke lokalene i registrert virksomhet. Det er dermed ikke anledning til å frivillig registrere areal som leies ut til boliger. Norbygg AS utøver dermed virksomhet både innenfor og utenfor merverdiavgiftslovens virkeområde.

Det innrømmes fradrag for inngående merverdiavgift i merverdiavgiftsregnskapet på kostnader som gjelder entreprenørvirksomheten, mval § 8-1. Det innrømmes ikke fradrag for inngående merverdiavgift på kostnader som gjelder utleievirksomheten.

For felles driftskostnader gis det forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-2(1). Fordelingsnøkkelen kan beregnes etter forholdet mellom omsetning innenfor og utenfor loven siste regnskapsår, jf. FMVA § 8-2-2.

Fradragsprosenten beregnes slik:

Omsetning innenfor loven	
Salgsinntekt byggearbeid	94 000 000 kroner
Omsetning utenfor loven	
Leieinntekt boliger	6 000 000 kroner
Totalt	<u>100 000 000 kroner</u>

$$\frac{\text{Omsetning innenfor loven}}{\text{Samlet omsetning}} = \frac{94\ 000\ 000 \cdot 100\ \%}{100\ 000\ 000} = 94\%$$

For drifts- og vedlikeholdskostnader på bygget som vedrører kun arealet som brukes av entreprenørvirksomheten, gis det fullt fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1. For drifts- og vedlikeholdskostnader som vedrører kun arealet som er utleieleiligheter, gis det ikke fradrag for inngående merverdiavgift.

For felleskostnader som gjelder næringsbygget gis det også forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift. Fordelingsnøkkelen beregnes etter areal, jf. FMVA § 8-2-1. Her er det oppgitt at 10% av arealet benyttes av entreprenørvirksomheten, slik at 10% av inngående merverdiavgift på felleskostnader som gjelder bygget vil være fradragsberettiget.

Oppgave b.

1.

- a) Materialer er varer og er avgiftspliktig varesalg etter lovens hovedregel i mval § 3-1 (1), jf. mval § 1-3(1)a til c. Mvabeløpet beregnes med alminnelig avgiftssats på 25 %. Materialene er anskaffet til bruk i entreprenørvirksomheten. Bedriften får fullt fradrag for inngående merverdiavgift med 6 000 kroner ($= 24\ 000 \cdot 25\%$), jf. mval § 8-1.
- b) Takvedlikehold AS beregner utgående merverdiavgift vedrørende reparasjon av taket. Mvabeløpet skal beregnes med alminnelig avgiftssats på 25 %. Mvabeløpet blir 2 500 kroner ($= 10\ 000 \cdot 25\%$). Ved arbeid på bygget benyttes areal som hjelpenøkkel ved beregning av andel fradragsberettiget merverdiavgift, jf. FMVA § 8-2-1. Fradragsberettiget merverdiavgift utgjør 250 kroner ($= 2\ 500 \cdot 10\%$).
- c) Brøyting er avgiftspliktig tjeneste med alminnelig avgiftssats på 25 %, mval § 3-1. Brøytemannen skal beregne utgående merverdiavgift med 2 500 kroner ($= 10\ 000 \cdot 25\%$), slik at regningen inklusive merverdiavgift er på 12 500 kroner. Brøytingen gjelder både den registrerte entreprenørvirksomheten og utleievirksomheten som er utenfor mva-lovens virkeområde (felleskostnad). Norbygg AS gis forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-2. Når antatt faktisk bruk av tjenesten kan anslås, vil faktisk bruk være fordelingsnøkkel, her antall kvadratmeter brøytet areal. Andel som gjelder entreprenørvirksomheten er 255 kvm: $850\text{ kvm} = 0,30$. Fradragsberettiget inngående mva blir 750 kroner ($= 2\ 500 \cdot 30\%$).
- d) En arkitekttjeneste regnes som en fjernleverbar tjeneste, jf. mval § 1-3, i. Ved innførsel av fjernleverbare tjenester skal kjøperen beregne innførselsmerverdiavgift, jf. mval § 3-30 og § 11-3 (snudd avregning). Merverdiavgiften beregnes av vederlaget, jf. § 4-12. Innførselsmerverdiavgift (utgående merverdiavgift) utgjør 25 000 kroner ($= 100\ 000 \cdot 25\%$). Tjenesten er til bruk i avgiftspliktig virksomhet. Fullt fradrag for inngående merverdiavgift. Norbygg AS skal derfor i dette tilfellet både beregne utgående merverdiavgift og kan samtidig føre det samme beløpet til fradrag som inngående merverdiavgift.
- e) Omsetning av materialer og arbeid er avgiftspliktig etter lovens hovedregel, jf. mval § 3-1(1). Merverdiavgift på regningen fra Coop Bygg AS er på 12 500 kroner ($= 50\ 000 \cdot 25\%$). Merverdiavgift på regningen fra Gulvleggeren AS er på 8 750 kroner ($= 50 \cdot 700 \cdot 25\%$). Materialer og arbeid gjelder den delen av virksomheten som ikke er registrert. Det gis ikke derfor ikke fradrag for inngående merverdiavgift.
- f) Matvarer er næringsmidler og har redusert avgiftssats på 15 %, jf. mval § 5-2 og merverdiavgiftsvedtaket § 3. Merverdiavgift på regningen fra REMA1000 AS blir 300 kroner ($= 2\ 000 \cdot 15\%$). Varene er til bruk som kost og naturavlønning for ansatte. Avskåret fradragsrett etter mval § 8-3(1)d.
- g) Utgående merverdiavgift for Elektrospecialisten AS vedrørende nye utelys er 7 500 kroner ($= 30\ 000 \cdot 25\%$). Arbeidet gjelder den delen av bygget som ikke benyttes i registrert virksomhet. Det gis ikke derfor ikke fradrag for den inngående

merverdiavgiften.

- h) Salg av en PC er avgiftspliktig etter lovens hovedregel, jf. mval § 3-1(1) med alminnelig avgiftssats på 25 %. Datahuset AS beregner utgående merverdiavgift med 2 500 kroner (= 10 000 · 25 %). Datamaskinen er til felles bruk i virksomheten (felleskostnad). Det gis forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift med 2 350 kroner (= 2 500 · 94 %).
- i) Varebilutsalget AS beregner utgående merverdiavgift med 75 000 kroner (= 300 000 · 25 %) ved salg av ny varebil, mval § 3-1. Engangsavgiften inngår ikke i merverdiavgiftsgrunnlaget, mval § 4-2(1)a. Norbygg AS får forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift med omsetning som fordelingsnøkkel (varebil i klasse 2 regnes ikke som personkjøretøy med avskåret fradragsrett etter mval § 8-4). Fradragsberettiget inngående merverdiavgift utgjør 70 500 kroner (= 75 000 · 94 %).

2

Nordbygg AS beregner ikke utgående merverdiavgift på husleiefakturaen til Hans Olsen siden utleievirksomheten ikke inngår i den registrerte virksomheten.

3

Norbygg AS beregner utgående avgift på omsetning av varer og tjenester fra den registrerte virksomheten, mval § 3-1. Utgående merverdiavgift vedrørende garasjen er 50 000 kroner (= 200 000 · 25 %). Olaug Pettersen skal sannsynligvis benytte garasjen privat og vil ikke ha fradragsrett for inngående merverdiavgift.

4

Salg av fast eiendom er unntatt fra merverdiavgift, jf. mval § 3-11(1). Når bygget som selges er yngre enn 10 år, må det avklares om justering av merverdiavgift skal foretas. Sum inngående merverdiavgift ved oppføringen av bygget var 30 millioner kroner (= 120 millioner · 25 %). Fradrag ble innrømmet for merverdiavgift på den delen av bygget som ble brukt til entreprenørvirksomhet, 5 millioner kroner (= 20 millioner · 25%).

Alternativ A – ikke overdragelse av justeringsforpliktelsen.

For fast eiendom er justeringsperioden på 10 år, jf. mval § 9-4(1). Når kjøper ikke overtar justeringsforpliktelsen, må selger justere fradragsført inngående merverdiavgift, jf. mval § 9-2(3). Justeringen skal gjennomføres for resten av justeringsperioden på 4 år, jf. mval § 9-5(2).

Justeringsbeløp, mva (beløp som må tilbakebetales ved salget av eiendommen i 20x7):
 $4/10 \cdot 5\,000\,000 \text{ kroner} = 2\,000\,000 \text{ kroner}$.

Alternativ B – overdragelse av justeringsforpliktelsen.

Justering kan unnlates dersom kjøper overtar justeringsforpliktelsen, jf. mval § 9-3(1). Forutsetningen er at kjøperen er mvaregistrert og skal bruke arealet som ble brukt i entreprenørvirksomheten i avgiftspliktig virksomhet.