

**Løsningsforslag: Oppgavesett 18 (Revisoreksamen v06)****Del 1 – Ansvarlig selskap, sktl. § 10-40 til § 10-48 og sktl. § 2-2(2) og (3).****Oppgave a Deltaker Ds netto formue pr. 01.01.X6**

Formuesverdi av selskapsandelen. Løsoøre verdsettes til saldooverdi, se T. § 2-1-2

Kontormaskiner (gruppe a), saldo	260 000
Goodwill (b), saldo = 400 000, se sktl. § 4-2(1) f	0
Varebiler (c)	500 000
Inventar m.v. (d)	<u>1 300 000</u>
(Snarvei:) Formuesverdi anleggsmidler 2 460 000 – 400 000 =	2 060 000
Varebeholdning, § 4-17, skattemessig verdi	2 300 000
Tilvirkningskontrakt, som egentilvirkede varer, variable kostnader	600 000
Kundefordringer, § 4-15 (regnsk. mess. og skattemessig verdi er like)	3 900 000
Børsnoterte aksjer 100% av kursverdien §§ 4-12(1) og 4-40	2 500 000
Bankinnskudd	<u>200 000</u>
Selskapets bruttoformue	11 560 000
- Fradragsberettiget gjeld * § 4-1	<u>6 400 000</u>
Selskapets nettoformue	<u>5 160 000</u>

\* Gevinst- og tapskonto medregnes ikke i formuen, jf. sktl. § 4-3 e. (ikke-fastsatt skattegjeld)

Selskapets nettoformue fordeles på eierne etter eierandel, jf sktl. § 2-2(2) og (3) og § 4-40.

Deltaker Ds andel av selskapets nettoformue = 5 160 000 : 2 =	2 580 000
- Skjev egenkapital, 2 500 000 – (5 080 000 : 2) =	- <u>40 000</u>
Formuesverdi av Danielsens selskapsandel	2 540 000

Med rabatt: 2 540 000** x 0,55 =	1 397 000
Enebolig, formuesverdi	900 000
Hytte, formuesverdi	600 000
+ nesten fire år gammel privatbil T § 1-1-3:	
45% av listepris som ny kr 300 000 x 0,45 =	135 000
Bankinnskudd § 4-15	<u>90 000</u>
Sum bruttoformue	3 122 000

\*\*Her legges til grunn at skjev egenkapital inngår i grunnlaget for rabatt etter skatteetatens fortolkning.

Fradrdrag for gjeld må reduseres etter sktl § 4-19 når det inngår eiendel i bruttoformuen som det er gitt rabatt på, her selskapsandelen, jf § 4-19(1)d. Forholdsmessig andel av gjeld som faller på eierdeler med rabatt beregnes ut fra verdier uten rabatt.

Bruttoformue uten rabatt:

Selskapsandelen, full verdi	2 540 000
Enebolig, full verdi 900 000 x 100/25=	3 600 000
Hytte, formuesverdi	600 000
+ nesten fire år gammel privatbil T § 1-1-3:	
45% av listepris som ny kr 300 000 x 0,45 =	135 000
Bankinnskudd § 4-15	<u>90 000</u>
Sum bruttoformue uten rabatt	6 965 000

Pantelån på boligen og hytta § 4-1 900 000

Andel av gjeld som forholdsmessig faller på selskapsandelen, forholdet beregnes etter verdier uten rabatt, § 4-19(3):

$900\,000 \times 2\,540\,000 / 6\,965\,000 = 328\,212$

Denne gjelden reduseres med 45% siden det er gitt 45% rabatt ved verdsettelsen av selskapsandelen, § 4-19(2):

$328\,212 \times 0,45 = 147\,695$

Gjeld til fradrag:  $900\,000 - 147\,695 = 752\,305$

Deltaker Ds nettoformue:  $3\,122\,000 - 752\,305 = \underline{2\,369\,695}$

Påløpte, ikke forfalte renter på pantelån er ikke fradragsberettiget, jf. sktl. § 4-3,d. Hvis påløpt rente er tillagt lånesaldo slik at den inngår i grunnlaget for renteberegning fom 01.01.X6, anses rentebeløpet forfalt, og skal medregnes som gjeld ovenfor. (Men da ville beløpene være inkludert i den oppgitte lånesaldoen.)

### Oppgave b Formuesverdi av selskapsandelen hvis selskapet var et aksjeselskap

Ikke børnoterte aksjer verdsettes nå til 55% av bakenforliggende formue pr. aksje i selskapet, sktl § 4-12(2). Verdsettingen av en ANS-andel blir lik verdsettingen av en tilsvarende stor aksjepost i et AS (skjev egenkapital gjelder bare for ANS). Formuesverdi for D blir:  $5\,160\,000 \times 0,5 \times 0,55 = 1\,419\,000$ . En forskjell er det likevel: den verdien som beregnes med utgangspunkt i AS-ets balanse pr. 01.01.X6, benyttes ved fastsettelsen for inntektsår X6, altså i fastsettingsåret X7, mens verdien av en selskapsandel i et ANS beregnet med utgangspunkt i balansen pr. 01.01.X6 benyttes ved fastsettelsen i år X6, altså ved fastsettelsen for inntektsår X5.

### Oppgave c Selskapets skattemessige avskrivninger i X6

Saldogruppe	a (30%)	b (20%)	c (24%)	d (20%)	sum
Saldo pr 01.01. X6:	260 000	400 000	500 000	1 300 000	2 460 000
Salgssum varebil			- 20 000		- 20 000
kostpris ny varebil *			196 600		196 600
nytt kontor- og lagerinventar**				496 000	496 000
Avskrivningsgrunnlag	260 000	400 000	676 600	1 796 000	3 132 600
Årets avskrivning, max	78 000	80 000	162 384	359 200	679 584
Skattemessig verdi anleggsmidler 31.12.X6					<u>2 453 016</u>

\*Varebilen benyttes 40% privat og 60% til varetransport i virksomheten. Inn på saldo går da kostpris ex mva + 40% av merverdiavgiften ( $220\,000 - 39\,000$ ) +  $39\,000 \times 0,4 = 196\,600$ , jf. mval § 8-2(1). (alternativt kjøpesum inkl. mva minus 60% av mva =  $220\,000 - 39\,000 \times 0,6 = 196\,600$ .) Forutsetter for øvrig ingen el-varebiler på saldo c.

\*\* Kostpris ex mva :  $620\,000 : 1,25 = 496\,000$

### Oppgave d Selskapets alminnelige inntekt i X6

Beregner først skattemessig verdi av kundefordringene pr. 31.12.X6:

Brutto fordringer, før nedskrivning er oppgitt til kr 3 065 000

max nedskrivning:  $[(90\,000 + 200\,000) \times 4 \times 3\,065\,000] : (16\, '' + 18\, '') = \underline{104\,570}$

Skattemessig verdi kundefordringer pr. 31.12.X6 2 960 430

Endringer i midlertidige forskjeller i X6: RF 1217:

	01.01.X6	31.12.X6	endring inntekt
<b>Anleggsmidler</b>			
Regnskapsmessig verdi	2 600 000	2 412 600	
Skattemessig verdi	<u>2 460 000</u>	<u>2 453 016</u>	
Forskjell, endring	140 000	- 40 416	+ 180 416
<b>Varebeholdning</b>			
Regnskapsmessig verdi	2 000 000	3 100 000	
Skattemessig verdi	<u>2 300 000</u>	<u>3 500 000</u>	
Forskjell, endring	- 300 000	- 400 000	+ 100 000
<b>Tilvirkningskontrakter</b>			
Regnskapsmessig verdi	800 000	1 270 000	
Skattemessig verdi	<u>600 000</u>	<u>1 016 000</u>	
Forskjell, endring	200 000	- 254 000	- 54 000
<b>Gjeld i utenlandsk valuta*</b>			
Regnskapsmessig verdi	- 1 000 000	- 900 000	
Skattemessig verdi	- <u>1 000 000</u>	- <u>1 000 000</u>	
Forskjell, endring	0	+ 100 000	- 100 000
<b>Kundefordringer</b>			
Regnskapsmessig verdi	3 900 000	2 900 000	
Skattemessig verdi	<u>3 900 000</u>	<u>2 960 430</u>	
Forskjell, endring	0	- 60 430	+ 60 430
<b>Avsetning til garantiansvar</b>			
Regnskapsmessig verdi	0	- 70 000	
Skattemessig verdi	<u>0</u>	<u>0</u>	
Forskjell, endring	0	- 70 000	+ 70 000
<b>Gevinst- og tapskonto</b>			
Gevinstsaldo	800 000	- 640 000	+ <u>160 000</u>
Sum inntektskorreksjon pga endring i midlertidige forskjeller			+ <u>416 846</u>

\*jf skatteloven § 14-5(5), urealisert kursgevinst trenger ikke inntektsføres så lenge den ikke representerer reversering av tidligere fradragsført urealisert tap.

Skattepliktig inntekt med utgangspunkt i overskudd til fordeling	1 890 000:
Regnskapsmessig resultat til fordeling	1 890 000
<u>Permanente forskjeller:</u>	
Aksjeutbytte, Fritaksmodellen, tilbakeføres	- 140 000
Ikke fradrag for nedskrivning aksjebeholdning, tilbakeføres, § 14-42	+ 150 000
Gevinst ved salg av aksjer, Fritaksmodellen, tilbakeføres	- 250 000
3% av utbytte på aksjer inntektsføres §10-41(2) jf § 2-38(6), 140 000 x 0,03 =	+ 4 200
Tilbakeføring bilkostnader: sktl § 6-12, (Beløpet skulle vært tatt med	

i regnskapet, ingen ”permanent forskjell):

enten  $220\,000 \times 30\% = 66\,000$  eller

$0,75 \times (42\,000 + 0,17 \times 220\,000 \times 0,83^3) = 47\,539$ , velg det minste 47 539

Endring midlertidige forskjeller (inkl lån i utenl. valuta) + 416 846

Inntekt til fordeling på eierne 2 118 585

Herav fordel privat bruk av næringsbil, tilordnes Danielsen - 47 539

Til fordeling etter eierandel

2 071 046

Fordeling av inntekt mellom deltakerne:

	<b>Danielsen</b>	<b>Eriksen</b>
Arbeidsvederlag (utbetalt og kostnadsført)	450 000	70 000
+ Fordel bil Danielsen, se nedenfor	<u>47 539</u>	
Deltakernes personinntekt fra selskapet § 12-2,f	497 539	70 000
+ Andel restoverskudd, $2\,071\,046 : 2 =$	<u>1 035 523</u>	<u>1 035 523</u>
<b>Bidrag til alminnelig inntekt fra selskapet</b>	<b><u>1 533 062</u></b>	<b><u>1 105 523</u></b>

I tillegg kommer eventuelt skattepliktig utdeling etter sktl § 10-42, se nedenfor.

### **Beregning av selskapets skattepliktige inntekt i X6 (med utgangspunkt i driftsresultatet)**

Driftsresultat iflg. resultatregnskapet (etter 520' i arbeidsvederlag) 1 720 000

- netto rentekostnad - 170 000

Aksjesalgsgvinst iflg regnskapet (250 000) 0

(Fritaksmetoden også for ANS)

Nedskrivning rest aksjebeholdning, ikke fradrag jf § 14-2(2) 0

(Tapet er ikke realisert – og heller ikke fradragberettiget om det var realisert, jf Fritaksmodellen)

Mottatt aksjeutbytte, kr 140 000, Fritaksmodellen, jf sktl § 10-41(2)

3% av utbytte på aksjer inntektsføres §10-41(2) jf § 2-38(6),

$140\,000 \times 0,03 =$  + 4 200

Endring midlertidige forskjeller + 416 846

+ korleksjon pga valutagevinst, ikke inkl. i driftsres. + 100 000 516 846

Tilbakeføring bilkostnader: sktl § 6-12, jf ovenfor 47 539

Selskapets skattepliktige inntekt til fordeling på deltakerne

i tillegg til arbeidsvederlaget 2 118 585

Herav fordel privat bruk av næringsbil for Danielsen - 47 539

Til fordeling etter eierandel 2 071 046

### **Oppgave e Eriksens skattebetaling (merskatt) pga selskapsdeltakelsen.**

	<b><u>Danielsen</u></b>	<b><u>Eriksen</u></b>
Kontantutdeling etter sktl § 10-42	250 000	400 000
- skatt av overskuddsandel fra selskapet,		
sktl § 10-42: $1\,035\,523 \times 0,22 =$	<u>227 815</u>	<u>227 815</u>
Differanse	22 185	172 185
Skjerming D, § 10-42(3): $2\,700\,000 \times 2\% =$	- <u>54 000</u>	
Skjerming E $2\,400\,000 \times 2\% =$		- <u>48 000</u>

Fremførbar skjerming for Danielsen	31 815	
Utdeling for Eriksen		124 185
Oppjustert, $124\ 185 \times 1,44 =$		<u>178 826</u>

### Eriksens merskatt pga deltakelsen i selskapet: (satser for 2021)

Lektorlønnen er 650 000, arbeidsvederlaget kommer på toppen av dette og får noe trinnskatt med 4% og noe med 13,2 %. Arbeidsvederlag fra selskapet til medeier gir trygdeavgift med høy sats som næringsinntekt, Ftrl § 23-3(2).

Trygdeavgift og trinnskatt $(1250 \times 0,04) + (68\ 750 \times 0,132) + (70\ 000 \times 0,114) =$	17 105
”Nettoskatt” $(1\ 105\ 523 + 178\ 826) \times 0,22 =$	<u>282 557</u>
Samlet merskatt pga selskapsdeltakelsen i året	<u>299 662</u>

### Oppgave f Inngangsverdi og skjermingsgrunnlag pr. 01.01.X7

Eriksen har fått en utdeling i inntektsåret som dekker både skatt av overskuddsandelen og årets skjermingsfradrag. Når han så ikke har skutt inn ny kapital eller tatt ut noe av innbetalt kapital, vil hans inngangsverdi for selskapsandelen pr. 01.01.X7 være uforandret fra 01.01.X6, altså kr 2 400 000. Skjermingsgrunnlaget er også uforandret, kr 2 400 000.

Danielsens inngangsverdi pr. 01.01.X6	2 700 000
Utdeling i X6 er større enn skatt av overskuddsandelen, Altså endres ikke inngangsverdien. Men utbytte minus skatt av overskuddsandelen var mindre enn beregnet skjerming, jf beregningen foran	<u>31 815</u>
Skjermingsgrunnlag pr. 01.01.X7	<u>2 731 815</u>

Når han ikke har skutt inn ny kapital eller tatt ut noe av innbetalt kapital, vil hans inngangsverdi for selskapsandelen pr. 01.01.X7 være uforandret fra 01.01.X6, altså kr 2 700 000. Skjermingsgrunnlaget øker med ubenyttet skjerming til 2 731 815.

### Oppgave g Uttak av kontanter fra selskapet uten beskatning?

Deltakerne kan selv velge om en utdeling skal klassifiseres som tilbakebetaling av innbetalt kapital eller som vederlagsfri overføring etter sktl § 10-42. Tilbakebetaling av innbetalt kapital utløser ikke beskatning, men reduserer selskapsandelens inngangsverdi og skjermingsgrunnlag, jf § 10-42(6). Deltakerne kan altså ta ut midler fra selskapet (eksempelvis kr 500 000 hver) uten å bli beskattet for dette så lenge det finnes innbetalt kapital igjen. (Hver egenkapitalkonto må altså deles i ett beløp for innbetalt kapital og ett for opptjent kapital. Det sistnevnte kan ikke utdeles uten beskatning, i den grad utdelingen overstiger deltakers skatt av overskuddsandelen og skjerming, jf beregningene foran.)

### Oppgave h Opptak av ny kompanjong mot innskudd i selskapet

Reduksjon av eierandel ved opptak av ny kompanjong som gjør innskudd i selskapet, representerer ikke (lenger) skattemessig realisasjon, (jf at sktl § 9-2(1) i er opphevet fom 2006.) Det blir altså ingen gevinstberegning for de gamle deltakerne og ingen justering av inngangsverdiene for selskapsandelene. (Akkurat som for aksjonærer i et AS som utvider aksjekapitalen ved en rettet emisjon til nye aksjonærer.)

### Oppgave i Fredriksen kjøper 60% av Danielsens andel, oppgjør til Danielsen

Danielsen har solgt 60% av selskapsandelen sin for	3 500 000
Danielsens inngangsverdi pr. 01.01.X7 utgjør (oppgave f) kr 2 700 000	
60% av andelen er solgt, inngangsverdi 2 700 000 x 0,6 =	<u>1 620 000</u>
Gevinst på solgt selskapsandel	1 880 000
- Fremført skjerming, § 10-44(2) alt kan fradragsføres* =	<u>31 815</u>
Gevinst etter skjermingsfradrag for Danielsen	1 848 185
Oppjustert 1 848 185 x 1,44 =	<u>2 661 386</u>

\*Intet FIFU-prinsipp for ANS som for aksjer. Ubenyttet skjerming gjelder andelen som sådan og kan fradragsføres i gevinst selv om bare 60% av andelen realiseres, se Skatte-ABC, Stikkord: Deltakerlignet selskap-realisasjon av andel 3.9.1 Ubenyttet skjerming Generelt.

Ingen skattemessig virkning for Eriksen. Eriksen har ikke solgt noe. (Antar at det avtales en ny overskuddsfordeling mellom eierne.)

### Oppgave j Er dette like bra for Fredriksen som å overta 30% mot innskudd i selskapet?

Fredriksen blir eier av 30% av selskapet enten hun betaler et innskudd på 3 500 000 i selskapet, eller hun betaler samme beløp til Danielsen for 60% av 50% = 30% av selskapet. Men det siste er opplagt ikke en like god "deal" for Fredriksen som det første alternativet. Selskapet har kr 3 500 000 mer i banken om Fredriksen betaler innskudd i selskapet enn om hun heller betaler beløpet til den ene av de gamle deltakerne personlig. Kjøper hun fra Danielsen, overtar hun Ds innbetalte kapital for andelen, som er mindre enn egen betaling, kr 3 500 000. Hvis 3 500 000 var riktig beløp for et innskudd i selskapet som skulle gi en eierandel på 30%, så er det en for høy kjøpesum for en 30% andel kjøpt av en av de gamle deltakerne.

Ved betaling av innskudd i selskapet for en 30%-eierandel med kr	3 500 000
betaler den nye kompanjongen egentlig til seg selv 3 500 000 x 0,30 =	<u>1 050 000</u>
Ved betaling til en av de gamle deltakerne bør altså ikke prisen være over	<u>2 450 000</u>

(Dette gir samme verdsetting av selskapsandelen som et innskudd på 3 500 000.)

### Oppgave k Ikke utsatt skatt i balansen for ANS-et

Siden selskapet ikke er skattesubjekt, jf sktl § 2-2(2) a, har det heller ingen utsatt skatteforpliktelse. Derfor ingen utsatt skatt i balansen.

### Oppgave l Arbeidsgiveravgift eller skattetrekk i arbeidsvederlaget til deltaker D

Arbeidsvederlag til aktiv eier i selskap med deltakerfastsetting (ANS) er ikke lønn, men næringsinntekt. Det skal derfor ikke betales arbeidsgiveravgift (Ftl § 23-3(2)) av dette og heller ikke foretas forskuddstrekk, se skattebetalingsloven § 5-6.

### **Oppgave m Deltaker D dør den 15.02.X6. Datter arver selskapsandelen. Hva blir hennes skattemessige inngangsverdi for selskapsandelen?**

Etter at reglene om arveavgift ble opphevet i 2014, vil det bli kontinuitet på inngangsverdien, dvs kr. 2 700 000 når det ikke har skjedd endringer i innbetalt kapital siden årsskiftet, sktl § 10-46 jf § 10-33. Det vil ikke lenger være noe arveavgiftsgrunnlag som setter tak for inngangsverdien (gammel sktl § 9-7 er opphevet).

#### **Del 2 – mva (25 %)**

##### **Oppgave a:**

Reparasjon av biler er avgiftspliktig etter mval § 3-1(1). Avgiftsplikten gjelder både deler og arbeid. Salg av nye biler er avgiftspliktig etter § 3-1(1). En bil er en vare, jf. mval § 1-3(1)b. Utleie av biler er avgiftspliktig tjeneste etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats på 25 % på all avgiftspliktig omsetning. Omsetning av brukte biler er fritatt for avgift etter mval § 6-7(3). Virksomheten er innenfor lovens virkeområde. Det gis derfor etter hovedregelen fullt fradrag for inngående merverdiavgift etter mval § 8-1 ved kjøp av varer og tjenester til bruk i virksomheten.

##### **Oppgave b:**

1) Omsetning av nye biler inklusive tilleggsutstyr er avgiftspliktig etter § 3-1(1). Omsetning av brukte biler er fritatt for avgift etter § 6-7(3). I dette tilfelle er det et byttesalg. Avgiftsmessig skal hver transaksjon behandles individuelt og verdsettes til omsetningsverdien, jf. § 4-3. Avgiftsgrunnlaget for den nye bilen er avtalt pris redusert for ordinær salgsrabatt, jf. mval § 4-1 og F.§ 4-3-2 om fastsettelse av den alminnelig omsetningsverdi på motorkjøretøyer mv. Engangsavgift skal ikke inngå i avgiftsgrunnlaget, jf. § 4-2(1)a. Avgiftsberegningen blir derfor som følger:

Ny bil (eksklusive engangsavgift)	(= 300 000 – 100 000)	200 000
– Avtalt rabatt på 2 % av omsetningsverdi	(= 300 000 · 2 %)	– (6 000)
+ Tilleggsutstyr		16 000
= Avgiftsgrunnlag		= 210 000
+ Merverdiavgift (25 %)	(= 210 000 · 25 %)	52 500
+ Engangsavgift (avgiftsfri), jf. § 4-2(1)a		100 000
= Salgspris ny bil inklusive avgifter		= 362 500
+ Utlagt årsavgift på den nye bilen		3 000
– Verdi innbyttebil	(= 120 000 + 16 000)	– (136 000)
= Kunden skal betale i kontanter		= 229 500

Årsavgift på en bil regnes å være ledd i offentlig myndighetsutøvelse og er unntatt fra avgiftsplikt etter bestemmelsen i mval § 3-9(1). Avgiften er en selvstendig ytelse og inngår ikke i avgiftsgrunnlaget ved salg av den nye bilen. Bilforretningen har lagt ut årsavgiften på vegne av en kunde. Et utlegg er ingen omsetning som ellers er en forutsetning for avgiftsplikt etter mval § 3-1(1) jf § 1-3(1)a. (Denne problemstillingen er ikke så aktuell lenger, årsavgift er erstattet av trafikksforsikringsavgift som innkreves av forsikringsselskapene.)

2)Salg av nye biler i Norge er avgiftspliktig varesalg etter § 3-1(1). Frakt av varer i Norge er også avgiftspliktig etter § 3-1(1). Ordinær avgiftssats på 25 %, § 5-1. Bilene er til bruk i virksomheten. Det gis derfor fullt fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-1 ved kjøp av bilene med 60 000 kroner [=  $(120\,000 \cdot 2) \cdot 25\%$ ]. Det gis videre fradrag for inngående avgift på frakten med 2 500 kroner (=  $10\,000 \cdot 25\%$ ).

3)Ved import skal det svares avgift ved innførsel etter mval § 3-29, jf § 4-11. Bilen er til bruk i virksomheten. Kostprisen for bilen er på 80 000 kroner (=  $10\,000 \cdot 8$ ). Fradragsberettiget inngående avgift er på 20 000 kroner (=  $80\,000 \cdot 25\%$ ). Førstegangssalg av brukte importbiler er vanlig avgiftspliktig varesalg etter § 3-1(1). Fritaket i mval § 6-7(3) gjelder kun for kjøretøy «...som er omfattet av Stortingets vedtak om omregistreringsavgift og har vært registrert her i landet.». Engangsavgiften skal ikke inngå i avgiftsgrunnlaget, jf. mval. § 4-2(1)a. Utgående avgift ved salg av personbil importert fra utlandet er på 22 500 kroner [=  $(150\,000 - 60\,000) \cdot 25\%$ ].

4)Annonse inklusive arbeid er avgiftspliktig tjeneste etter § 3-1(1). Annonsen gjelder virksomheten. Fradragsberettiget inngående avgift etter § 8-1 med 4 750 kroner [=  $(15\,000 + 4\,000) \cdot 25\%$ ].

5)Håndverkertjenester inklusive varer er avgiftspliktig etter § 3-1(1). Arbeid og tjeneste gjelder virksomheten. Fradragsberettiget inngående avgift etter § 8-1 med 6 250 kroner [=  $(5\,000 + 18\,000 + 2\,000) \cdot 25\%$ ].

6)Bilene som tas ut fra eget lager regnes som personkjøretøy i samsvar med F.§ 1-3-1. Ved innkjøp av nye personkjøretøy til bruk som salgsvare («varekjøp») gis det fradrag for inngående merverdiavgift etter § 8-1. Ved uttak av personbiler fra eget lager til bruk som demonstrasjonsbil («driftsmiddel») skal det beregnes uttaksmerverdiavgift etter § 3-24 som omhandler avgiftsplikt for bilforhandler som registrerer kjøretøyet på eget navn i motorvognregisteret. Avgiftsgrunnlaget ved uttak er alminnelig omsetningsverdi, jf. § 4-9(1). Engangsavgift inngår ikke i avgiftsgrunnlaget, jf. § 4-2(1)a. Uttaksmerverdiavgiften er på 42 500 kroner [=  $(280\,000 - 110\,000) \cdot 25\%$ ]. Utleie av personbiler er virksomhet innenfor loven. I dette tilfellet er uttaket fra en virksomhet innenfor loven («salg») til en annen virksomhet innenfor loven («utleie»). Det skal derfor ikke beregnes merverdiavgift ved uttak av personbil fra eget lager til bruk i utleievirksomheten, jf.mval § 3-24(1)a. Det skal heller ikke beregnes uttaksmerverdiavgift for biler som er påsatt prøveskilt for en kortvarig prøvekjøring/demonstrasjon. Biler som er påsatt prøveskilt regnes som salgsvarer og går tilbake til lageret etter prøvekjøringen.

7)Varebilene er til bruk i virksomhet innenfor lovens virkeområde. Det oppstår derfor ikke avgiftsplikt ved eget arbeid, reparasjon, av bilene. (Ikke uttak, men motsatt løsning for varebil klasse 1 og personbil, mval § 3-25)

8)Lokalene gjelder virksomhet innenfor lovens virkeområde. Ved oppføring av lokalene er det gitt fradrag for inngående avgift etter § 8-1. Deler av lokalene er nå omdisponert til utleielokaler.

Utleie av fast eiendom er unntatt fra lovens virkeområde, jf. mval § 3-11.

Forsikringsvirksomhet er unntatt fra avgift etter mval § 3-6,a. Lokalene leies derfor ut til en virksomhet utenfor lovens virkeområde og det kan ikke foretas frivillig registrering for



utleie etter mval § 2-3. 80% av fradragført mva på de lokalene som omdisponeres, må tilbakeføres over en periode på 8 år, jf § 9-1 flg.

År 1 Salgslokalene ferdigstilles, fradragført mva  $2\,000\,000 \times 0,25 = 500\,000$

År 2 Ingen endring, ingen justering av merverdiavgiften

År 3 50% av lokalene leies ut til et forsikringsselskap, justering av fradragført mva.

Forutsatt utleie fra 01.01:

Tilbakeført fradrag for inngående mva  $500\,000 \times 0,5 \times 0,10 = 25\,000$

År 4-10 Forutsatt samme leieforhold i hele perioden:

Tilbakeføring av fradragført mva hvert år med  $500\,000 \times 0,5 \times 0,10 = 25\,000$

Tilbakeført merverdiavgift øker kostprisen på bygningen og dermed skattemessig avskrivningsgrunnlag etter skatteloven § 14-40. Husleie for leie av lokalene er avgiftsfri (utenfor lovens virkeområde).