

Løsningsforslag på eksamensoppgave i skatterett revisoreksamen, våren 2013.**Del 1 (Anslått tidsforbruk: 35 %).****Oppgave a Varige driftsmidler.****Kostnadsføring.**

Kostnaden for ny skanner, kr. 10 000, kan kostnadsføres i kjøpsåret, ut fra at kostprisen er lavere enn kr. 15 000 og dermed ikke kreves ført inn på saldogruppe, jf sktl § 14-40(1).

Avskrivninger.**Avskrivningsgruppe a.**

Ny dataserver er kjøp av et varig driftsmiddel som skal brukes i administrasjonen. Det vil si at den ansees å være kontormaskin, jf sktl § 14-41(1)a. Vilårene for å føre dataserveren inn på saldo (3 års brukstid og minst kr. 15 000 i kostpris) er oppfylt, og den må derfor føres inn på saldogruppe a, jf sktl § 14-40(1). Kostnader til klargjøring og igangsetting er en del av anskaffelseskostnaden og må også føres inn på saldogruppa.

	Tekst:	Lovhenvsn.	Beløp
	Saldo 01.01.X12.	sktl § 14-42(2)	653 500
+	Kjøp i året X12.	sktl § 14-40 og 14-42(2)	100 000
-	Salgssum i X12.	sktl § 14-44(2)	0
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X12.		753 500
-	Skattemessig avskrivning, 30 %	sktl § 14-43(1)a.	226 050
=	Utgående saldo 31.12.X12.	sktl § 14-42(2)	527 450

Avskrivningsgruppe c.

Ny varebil må føres inn på saldogruppe c, jf sktl § 14-40(1) og § 14-41(1)c. Gammel varebil blir tatt ut av aksjonæren. Markedsverdien på uttakstidspunktet er en skattepliktig inntekt for selskapet, jf sktl § 5-2(1). Det er imidlertid skattemessig mest gunstig å føre markedsverdien på gammel varebil til fradrag på avskrivningsgrunnlaget fordi selskapet ønsker lavest mulig alminnelig inntekt, jf sktl § 14-44(5).

	Tekst:	Lovhenvsn.	Beløp
	Saldo 01.01.X12.	sktl § 14-42(2)	834 780
+	Kjøp i året X12.	sktl § 14-40 og 14-42(2)	400 000
-	Uttak i X12, omsetningsverdi	sktl § 14-44(2) og (5).	-260 000
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X12.		974 780
-	Skattemessig avskrivning, 24 %	sktl § 14-46.	233 947
=	Utgående saldo; negativ saldo 31.12.X12.	sktl § 14-42(2)	740 833

Avskrivningsgruppe d.

Kjøpt utstillingsreol må føres inn på saldo, jf sktl § 14-40(1)a. Den er inventar og må føres inn på saldogruppe d, jf § 14-41(1)d. Solgt utstillingsreol føres til fradrag på saldoen, fordi den ble ført inn på saldogruppen når den ble kjøpt (vilkårene for å måtte føre den på saldogruppe var oppfylt) og fordi selskapet ønsker lavest mulig alminnelig inntekt, jf sktl § 14-44(2)

	Tekst:	Lovhenvsn.	Beløp
	Saldo 01.01.X12.	sktl § 14-42(2)	1 390 200
+	Kjøp i året X12.	sktl § 14-40 og 14-42(2)	100 000
-	Salgssum i X12	sktl § 14-44(2)	-10 000
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X12.		1 480 200
-	Skattemessig avskrivning, 20 %	sktl § 14-43(1)d.	296 040
=	Utgående saldo 31.12.X12.	sktl § 14-42(2)	1 184 160

Avskrivningsgruppe i, Olsens gate 20, selve bygget.

Ny inngangsdør i bygget og tjenestene med montering av døra er påkostning og må føres inn på avskrivningssaldoen til bygget, jf sktl § 14-40(3).

	Tekst:	Lovhenvsn.	Beløp
+	Saldo 01.01.X12.	sktl § 14-42(2)	8 253 400
+	Påkostninger i X12. Ny dør + montering.	sktl § 14-42(2)	30 000
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X12.		8 283 400
-	Skattemessig avskrivning, 2 %	sktl § 14-43(1).i.	165 668
=	Utgående saldo 31.12.X12.	sktl § 14-42(2)	8 117 732

Avskrivningsgruppe j, Olsens gate 20, fast teknisk installasjon.

Nytt lys og elektrisk tjenester vedrørende ny inngangsdør, er påkostning og er fast teknisk installasjon som må føres inn på avskrivningssaldoen selv om anskaffelseskostnaden er lavere enn kr. 15 000, jf sktl § 14-40(3).

	Tekst:	Lovhenvsn.	Beløp
+	Saldo 01.01.X12.	sktl § 14-42(2)	2 400 200
+	Påkostning i X12. Lys og montering.	sktl § 14-42(2)	5 000
=	Avskrivningsgrunnlag pr. 31.12.X12.		2 405 200
-	Skattemessig avskrivning, 10 %	sktl § 14-43(1).j.	240 520
=	Utgående saldo 31.12.X12.	sktl § 14-42(2)	2 164 680

Ubebygdt tomt, Olsens gate 22.

Tomter er ikke avskrivbare (man finner ikke avskrivningsgruppe for tomter i sktl § 14-41). Gevinst ved salg av ikke avskrivbart driftsmiddel overføres til gevinst- og tapskonto fordi dette gir lavest alminnelig inntekt, jf sktl § 14-53.

	Tekst:	Lovhenvsn.	Beløp
+	Skattemessig verdi 01.01.X12.	sktl § 14-53.	2 800 000
+	Påkostning i X12.	sktl § 14-42(2)	0
=	Skattemessig verdi på salgstidspunktet		2 800 000
-	Salgssum, redusert for salgskostnader	sktl § 14-53.	3 700 000
=	Gevinst	sktl § 14-53	900 000
-	Overført til gevinst- og tapskonto	Sktl § 14-53.	900 000
=	Skattemessig verdi pr. 31.12.X12.		0

Gevinst- og tapskonto.

Det er ikke oppgitt noen opplysninger om gevinst- og tapskonto. Det er rimelig å forutsette at gevinst- og tapskontoen har saldo på kr. 0 pr. 01.01.X12. De kandidater som har med en rimelig begrunnelse forutsatt en annen saldo pr. 01.01.X12, trekkes ikke.

	Tekst:	Lovhenvsn.	Beløp
	Saldo 01.01.X12.	sktl § 14-45(2).	0
+	Skattemessige gevinster i X12.	sktl § 14-45(2) og (3)	900 000
-	Skattemessige tap i X12.	sktl § 14-45(2) og (3)	0
=	Positiv saldo/gevinstsaldo før inntektsføring pr. 31.12.X12.		900 000
-	Inntektsføring, 20 %	sktl § 14-45(4)	180 000
=	Gevinst(positiv) saldo pr. 31.12.X12.		720 000

Oppsummering påvirkning på alminnelig inntekt i X12:

Tekst:	Kostnad	Inntekt
Kostnadsføring av skanner	Kr 10 000	
Avskrivning, avskrivningsgruppe a	Kr 226 050	
Avskrivning, avskrivningsgruppe c	Kr 233 947	
Avskrivning, avskrivningsgruppe d	Kr 296 040	
Avskrivning, avskrivningsgruppe i	Kr 165 668	
Avskrivning, avskrivningsgruppe j	Kr 240 520	
Inntektsføring, gevinst- og tapskonto		Kr 180 000
Sum påvirkning på alminnelig inntekt	Kr 1 172 225	Kr 180 000

Oppgave b Utbetaling av utbytte og utdeling.

Utbytte som mottas av et aksjeselskap fra et annet aksjeselskap er i utgangspunktet skattefritt, jf sktl § 2-38(1) og (2). Tilsvarende gjelder for mottatt utdeling av opptjent egenkapital fra selskap med deltakerfastsetting fordi dette er kun skattepliktig når det mottas av en personlig skattyter, jf sktl § 10-42(1).

Når aksjeselskap mottar utbytte må imidlertid 3 % av mottatt utbytte inntektsføres i alminnelig inntekt, jf sktl § 2-38(6).

Tilsvarende regel gjelder for mottatt utdeling av opptjent egenkapital fra selskap med deltakerfastsetting. 3 % av mottatt utdeling skal inntektsføres, men først etter at utdelingen er blitt redusert med skatt på eierandelens andel av alminnelig inntekt for inntektsåret, jf sktl § 2-38(6)a siste punktum. I dette tilfellet er skattemessig resultat for Anka ANS for X12 kr 0. Dette medfører at det ikke blir noe skattebeløp som reduserer skattepliktig utdeling.

Skattepliktig beløp blir:

3 % av utbytte: kr (5 * 20 000 aksjer) * 3 % =	kr 3 000
+ 3 % av utdeling: kr (100 000 - (0*22%)) * 3 % =	kr 3 000
= Sum, økning i alminnelig inntekt	kr 6 000

Oppgave c Varekostnad for X12.

Varebeholdningen skal skattemessig verdsettes til anskaffelseskost, jf sktl § 14-5(2). Dette betyr at man ikke hensyntar ukurans i varebeholdningen ved beregning av skattemessig varekostnad.

Tekst:	Lovhenvisning	Kr.
Varebeholdning pr. 01.01.X12	Sktl § 14-5(2)	1 520 000
+ Varekjøp i X12		18 560 000
- Varebeholdning pr. 31.12.X12.	Sktl § 14-5(2)	1 720 000
= Skattemessig varekostnad i X12.	Sktl § 6-1(1)	18 360 000

Alminnelig inntekt reduseres med kr 18 360 000.

Oppgave d Tap på kundefordringer.

Konstaterte tap i X12.

Omfanget av konstaterte tap fastsettes i henhold til sktl § 6-2(2) og F 1158, § 6-2-1. Det forutsettes at disse vilkårene er oppfylt for allerede konstaterte tap, kr 58 000. Kunden som har gått konkurs i desember og som en ikke vil få noe konkursdividende på, oppfylder også kravene til konstatert tapt, jf F 1158, § 6-2-1 bokstav c. Sum konstaterte tap i X12 blir da kr 58 000 + kr 30 000 = kr 88 000.

Ny pålydende verdi kundefordringer pr. 31.12.X12:

Kr 1 020 000 – kr 30 000 = kr 990 000

Skattemessig avsetning usikre kundefordringer pr. 31.12.X12, jf sktl § 14-5(4) og F1158, § 14-5-10:

$$\frac{\text{Kr } 72\,000 + \text{kr } 88\,000 * 4 * \text{kr } 990\,000}{\text{kr } 28\,625\,000 + \text{kr } 29\,432\,000} = \text{kr } 10\,913$$

Påvirkning på alminnelig inntekt:

	Tekst:	Lovhenvisning	Kr.
	Konstaterte tap i X12	Sktl § 6-2(2)	88 000
+	Skattemessig avsetning pr. 31.12.X12.	Sktl § 14-5(4)	10 913
-	Skattemessig avsetning pr. 31.12.X11.	Sktl § 15-5(4)	9 780
=	Sum kostnad som reduserer alminnelig inntekt		<u>89 133</u>

Oppgave e Utleie av deler av forretningsbygget. Engangsbeløp.

Leiekontrakten er uoppsigelig. Engangsbeløpet blir dermed i sin helhet ubetinget opptjent ved starten av leieperioden. Skattemessig inntektsføres kr. 500 000 i X12. De kandidater som har drøftet periodiseringen av engangsbeløpet og kommet frem til feil periodisering og dermed ett annet svar, honoreres likevel noe.

Husleieinntekter.

Opptjent husleie i X12, må inntektsføres, jf sktl § 5-1(1) og § 14-2(1).

Kr 400 000 + kr 400 000 * 1 måned / 6 måneder = kr 466 667.

Overskytende innbetalt husleie blir periodisert som en kortsiktig gjeld pr. 31.12.X12.

Alminnelig inntekt økes med kr 966 667.

Oppgave f

Langsiktige lån i utenlandsk valuta.

Urealiserte tap vedrørende langsiktige lån i utenlandsk valuta er fradragsberettiget, jf sktl § 14-5(5). Redusert urealisert valutatap sammenlignet med sist inntektsår, må inntektsføres, jf sktl § 14-5(5). Når en har flere enn ett langsiktig lån, må urealisert valutagevinst motregnes urealisert valutatap. Man kan man unnlate å inntektsføre netto urealisert valutagevinst, jf sktl § 14-5(5) og F 1158 § 14-5-20.

Beregning av påvirkning av alminnelig inntekt:

Skattemessig urealisert tap pr. 31.12.X12:

$$\begin{aligned} \text{Lån i £: Urealisert gevinst: } & \text{£ } 1\,000\,000 * (\text{kr } 9,70 - \text{kr } 10,00) = & \text{kr } 300\,000 \\ - \text{Lån i €: Urealisert tap: } & \text{€ } 1\,400\,000 * (\text{kr } 9,50 - \text{kr } 9,00) = & \underline{\text{kr } 700\,000} \\ = \text{Netto urealisert tap:} & & \underline{\text{kr } 400\,000} \end{aligned}$$

Skattemessig urealisert gevinst pr. 31.12.X11:

$$\begin{aligned} \text{Lån i €: Urealisert gevinst: } & \text{€ } 1\,400\,000 * (\text{kr } 9,00 - \text{kr } 8,00) = & \text{kr } 1\,400\,000 \\ - \text{Lån i £: Urealisert tap: } & \text{£ } 1\,000\,000 * (\text{kr } 10,50 - \text{kr } 10,00) = & \underline{\text{kr } 500\,000} \\ = \text{Netto urealisert gevinst:} & & \underline{\text{kr } 900\,000} \\ = \text{Saldo, settes til} & & \underline{\text{kr } 0} \\ \text{Endring i saldo fra X11 til X12: } & \text{økning urealisert tap} & \underline{\text{kr } 400\,000} \end{aligned}$$

Siden det ble netto urealisert gevinst pr. 31.12.X11, er det rimelig å forutsette at saldoen da ble satt til kr 0 ut fra ønsket om å få lavest alminnelig inntekt, jf F 1158 § 14-5-20,b.

Alminnelig inntekt reduseres med kr 400 000 i X12.

Del 2 (Anslått tidsforbruk: 40 %).

Oppgave a

Det er skatteplikt for utbytte, jf sktl § 10-31.

Aksjer ved stiftelsen i 20X1 (100 stk)

Kostpris for aksjene, og dermed skjermingsgrunnlaget, er det som er betalt for aksjene inkl. overkurs, dvs kr (1 000 + 100) = kr 1 100,00 pr. aksje - sktl § 10-32(2) jf. § 10-12(2)2. pkt.

Utbytte pr. aksje	65,00
Skjerming sktl § 10-12(1) og (2):	
Skjerming 20X1 pr. aksje framført: $1\ 100,00 \times 2\ % =$	(22,00)
Skjerming 20X2 pr. aksje framført: $(1\ 100 + 22) \times 2\ % =$	(22,44)
Skjerming 20X3: $(1\ 100 + 22 + 22,44) \times 2\ % =$	<u>(22,89)</u>
Framførbar skjerming til 20X4 pr. aksje:	<u>(2,33)</u>
Skattepliktig utbytte 20X3 pr. aksje:	<u>0,00</u>

Aksjer kjøpt i 20X2 (50 stk)

Kostpris for aksjene, og dermed skjermingsgrunnlaget, er det som er betalt for aksjene, dvs kr 1 500,00 pr. aksje

Utbytte pr. aksje	65,00
Skjerming sktl § 10-12, 1. og 2. ledd:	
Skjerming 20X2 pr. aksje framført: $1\ 500 \times 2\ % =$	(30,00)
Skjerming 20X3 pr. aksje: $(1\ 500 + 30) \times 2\ % =$	<u>(30,60)</u>
Utbytte 20X3 pr. aksje etter skjermingsfradrag:	<u>4,40</u>
Totalt oppjustert skattepliktig utbytte $(4,40 \times 50) \times 1,44 =$	<u>317</u>

Oppgave b

Inngangsverdien for Anne Olsen pr. 01.01.20X4

Det er ingen endringer i inngangsverdien for aksjene etter kjøp. Dermed vil inngangsverdien pr. 01.01.20X4 tilsvare den opprinnelige kostprisen:

For aksjene kjøpt i 20X1: kr 1 100 pr. aksje

For aksjene kjøpt i 20X2: kr 1 500 pr. aksje

Skjermingsgrunnlaget for Anne Olsen pr. 01.01.20X4

Skjermingsgrunnlaget vil bestå av opprinnelig skjermingsgrunnlag med tillegg av ubenyttet skjerming ved utgangen av 20X3.

Aksjer anskaffet	20X1	20X2
Antall	100 stk	50 stk
Opprinnelig skjermingsgrunnlag pr. aksje	1 100,00	1 500,00
Ubenyttet skjerming 20X3 pr. aksje	<u>2,33</u>	<u>-</u>
Skjermingsgrunnlag 01.01.X4 pr. aksje	1 102,33	1 500,00

FIFU-prinsippet i sktl. § 10-36 gjelder også i gavetilfellene jf. 1. ledd, 2. pkt. Dette betyr at

når mor Anne gir sønnen Peder 75 aksjer i gave, er det 75 av de 100 aksjene som hun anskaffet ved stiftelsen av selskapet i 20X1, som blir gitt som gave.

Mor har på disse 75 aksjene på gavetidspunktet en inngangsverdi på kr 1 100 samt en ubenyttet skjerming på kr 2,33 pr. aksje jf. foran.

Inngangsverdi og skjermingsgrunnlag for 75 ikke-børsnoterte aksjer mottatt som gave fastsettes etter reglene i sktl § 10-33, § 10-12(2) og § 9-7(7).

Det betyr at Peder overtar derfor inngangsverdi og skjermingsgrunnlag fra mor. Inngangsverdien på de 75 aksjene blir dermed kr 1 100 pr. aksje samt at han overtar ubenyttet skjerming på kr 2,33 pr. aksje. I tillegg overtar Peder også morens anskaffelsestidspunkt som var våren 20X1.

Oppgave c

Etter FIFU-prinsippet i § 10-36(1) 2. pkt. har Anne Olsen gitt 75 av aksjene anskaffet i 20X1 som gave til sin sønn Peder i begynnelsen av februar 20X4. Da hun selger sine siste 75 aksjer i slutten av februar 20X4, er dette derfor 25 aksjer anskaffet i 20X1 og 50 aksjer anskaffet i 20X2. Inngangsverdi og skjermingsgrunnlag for disse aksjene pr. 01.01.20X4 er vist i oppgave b.

Gevinst og tap beregnes etter reglene i sktl § 10-32 og § 10-31(1).

Aksjer anskaffet	20X1	20X2
Antall	25 stk	50 stk
Omsetningsverdi pr. aksje	2 500,00	2 500,00
Inngangsverdi pr. aksje	-1 100,00	-1 500,00
Foreløpig gevinst pr. aksje	1 400,00	1 000,00
Ubenyttet skjerming pr. aksje til fradrag i gevinst jf sktl § 10-31(1)	-2,33	-
Gevinst pr. aksje etter skjerming	1 397,67	1 000,00
Total skattepliktig gevinst, oppjustert med 44 %	50 316	72 000

Oppgave d

Generelt

Nedsettelse av aksjekapitalen i år 20X5 ved at pålydende for den enkelte aksje reduseres, innebærer tilbakebetaling av tidligere innbetalt kapital. Dette regnes ikke som vederlagsfri overføring som medfører utbyttebeskatning for aksjonærene jf sktl § 10-11(2)2.pkt. Aksjenes inngangsverdi og skjermingsgrunnlag reduseres med kr 500 pr aksje jf. sktl. § 10-35 jf. § 10-12(2). Inngangsverdien reduseres fra tidspunkt for tilbakebetaling.

Aksjeselskapet

Aksjeselskapet beskattes ikke ved kapitalnedsettelsen.

Peder Olsen

For Peder Olsen spesielt betyr dette følgende for hans 175 aksjer:

Inngangsverdien for Peder Olsen pr. 01.01.20X5

Det er ingen endringer i inngangsverdien for aksjene. Dermed vil inngangsverdien pr. 01.01.20X5 tilsvare:

For aksjene mottatt i gave: kr 1 100 pr. aksje

For aksjene kjøpt i 20X4: kr 2 500 pr. aksje

Inngangsverdi etter kapitalnedsettelsen:

	Gave	Kjøpt
Aksjer anskaffet	20X1	20X4
Antall	75 stk	100 stk
Opprinnelig inngangsverdi pr. aksje = kostpris	1 100,00	2 500,00
Kapitalnedsettelse pr. aksje	<u>-500,00</u>	<u>-500,00</u>
Ny inngangsverdi pr. aksje fra tidspunkt for tilbakebetaling i oktober 20X5:	600,00	2 000,00

Skjermingsgrunnlaget for Peder Olsen pr. 01.01.20X5

Skjermingsgrunnlaget vil bestå av opprinnelig skjermingsgrunnlag med tillegg av ubenyttet skjerming ved utgangen av 20X4. I 20X4 mottar ikke Peder Olsen utbytte, slik at all skjerming framføres.

	Gave	Kjøpt
Aksjer anskaffet	20X1	20X4
Antall	75 stk	100 stk
Opprinnelig skjermingsgrunnlag pr. aksje = kostpris	1 100,00	2 500,00
Ubenyttet skjerming pr. aksje ved gave	2,33	
Skjerming 20X4 pr. aksje: $(1\ 100 + 2,33) \times 2\ %$ $2\ 500 \times 2\ %$	<u>22,05</u>	<u>50,00</u>
Skjermingsgrunnlag 01.01.X5 pr. aksje	1 124,38	2 550,00

Skjermingsgrunnlag etter kapitalnedsettelsen:

	Gave	Kjøpt
Aksjer anskaffet	20X1	20X4
Antall	75 stk	100 stk
Opprinnelig skjermingsgrunnlag pr. aksje = kostpris	1 100,00	2 500,00
Kapitalnedsettelse pr. aksje	<u>-500,00</u>	<u>-500,00</u>
Korrigert opprinnelig skjermingsgrunnlag pr. aksje	600,00	2 000,00
Ubenyttet skjerming 20X4 pr. aksje	<u>24,38</u>	<u>50,00</u>
Skjermingsgrunnlag 20X5 pr. aksje etter tilbakebetaling i oktober 20X5:	624,38	2 050,00

Oppgave e

Peder får kun skjerming for 20X5 på de aksjene han eier ved årets slutt jf. Sktl § 10-12(2)4. pkt., men har med seg ubenyttet skjerming fra tidligere år.

Peder mottar utbytte i mai 20X5 på de 175 aksjene han eier på dette tidspunktet. Senere samme år selger han 125 av disse aksjene. De aksjene som er solgt jf. FIFU-prinsippet i sktl § 10-36, er først de 75 aksjene han fikk i gave fra mor som hadde anskaffelsestidspunkt 20X1, deretter har han solgt 50 av de 100 aksjene han selv anskaffet i 20X4.

	Gave	Kjøpt 20X4	Kjøpt 20X4
	Ansk 20X1		I behold
	Solgt 20X5	Solgt 20X5	31.12.20X5
	75 aksjer	50 aksjer	50 aksjer
Utbytte pr. aksje	75,00	75,00	75,00
Skjerming pr. aksje 20X5 (2 050 x 2 %)	-	-	-41,00
Ubenyttet skjerming pr. aksje fra 20X4	<u>-24,38</u>	<u>-50,00</u>	<u>-50,00</u>
Utbytte pr. aksje etter skjerming	50,62	25,00	
Ubenyttet skjerming pr. aksje			16,00
Totalt skattepliktig utbytte, oppjustert	5 467	1 800	

Oppgave f

Peder overtar anskaffelsestidspunktet 20X1 på aksjene som han mottar i gave fra mor. Som vist i oppgave e er det, etter FIFU-prinsippet i sktl § 10-36, de 75 aksjene mottatt i gave fra mor som selges først. Deretter selges 50 av de 100 aksjene han selv anskaffet i 20X4.

Ubenyttet skjerming på de solgte aksjene, er avregnet mot utbytte jf. oppgave e. Det er dermed ikke ytterligere ubenyttet skjerming som kan føres mot eventuell gevinst.

	Gave	Kjøpt 20X4
	Ansk 20X1	
	Solgt 20X5	Solgt 20X5
	75 aksjer	50 aksjer
Salgssum pr aksje	3 000,00	3 000,00
Inngangsverdi pr. aksje	<u>-600,00</u>	<u>-2 000,00</u>
Foreløpig gevinst pr. aksje	2 400,00	1 000,00
Ubenyttet skjerming pr aksje	<u>-</u>	<u>-</u>
Gevinst pr. aksje	2 400,00	1 000,00
Totalt, oppjustert	259 200	72 000

Del 3 (Anslått tidsforbruk: 25 %).

Oppgave a

Økonomiråd AS driver med økonomisk rådgivning og noe kursvirksomhet. Økonomisk rådgivning er avgiftspliktig tjeneste etter mval § 3-1(1). Ved salget brukes alminnelig avgiftsats på 25 %, jf. mval § 5-1(1) og årlig vedtak om merverdiavgift § 2. Kursvirksomhet er forutsatt å være omfattet av unntaket fra loven for undervisningstjenester, jf. mval § 3-5. Økonomiråd AS driver derfor delt virksomhet, både innenfor og utenfor loven.

Omsetning innenfor loven	
Økonomisk rådgivning	9 600 000 kroner
	<u>9 600 000 kroner</u>
Omsetning utenfor loven	
Kursvirksomhet (undervisning)	400 000 kroner
	<u>10 000 000 kroner</u>

$$\frac{\text{Omsetning innenfor loven}}{\text{Samlet omsetning}} = \frac{9\,600\,000 \cdot 100\%}{10\,000\,000} = 96\%$$

For innkjøp av varer og tjenester varer til bruk i rådgivningsvirksomheten gis det som hovedregel fullt fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1. Det gis ikke fradrag for merverdiavgift ved innkjøp av varer og tjenester til direkte bruk i kursvirksomheten. Omsetning utenfor loven (kursvirksomheten) utgjør mindre enn 5 % av samlet omsetning. Omsetningen utenfor loven regnes derfor som ubetydelig i forhold til den samlede virksomheten. Økonomiråd AS har derfor rett til fullt fradrag for inngående merverdiavgift ved anskaffelser som er til bruk for hele virksomheten (felles driftskostnader), jf. mval § 8-2(4).

Oppgave b

1.

Foredrag (informasjonsformidling) regnes som avgiftspliktig tjeneste etter lovens hovedregel. Merverdiavgift beregnes av vederlaget (verdien) av tjenesten inklusive utgifter som er medgått til å oppfylle avtalen, jf. mval § 4-1(1) og mval § 4-2.

Rådgivning	(= 17 timer · 800 kroner per time)	13 600,00 kroner
Foredrag	(= 3 timer · 800 kroner per time)	2 400,00 kroner
Kjøregodtgjørelse	(= 60 km · 4,10 kroner per km)	246,00 kroner
Servering		500,00 kroner
		<hr/>
		16 746,00 kroner
	+ 25 % merverdiavgift	4 186,50 kroner
		<hr/>
Sum å betale inklusive merverdiavgift		20 932,50 kroner

Servering er avgiftspliktig tjeneste med alminnelig sats, jf. mval § 5-2(1) annet punktum. Regningen fra spisestedet er på 500 kroner (= 400 · 1,25). Det gis ikke fradrag for inngående merverdiavgift for utgifter til servering (avskåret fradragsrett), jf. mval § 8-3(1) bokstav a. I dette tilfellet er virkningen av avskåret fradragsrett at det må betales dobbelt merverdiavgift av serveringen (før det tas hensyn til kjøpers fradragsrett ved kjøp av rådgivning).

Omsetning av biler er virksomhet innenfor loven. Bilsenteret AS vil ha rett til fradrag for merverdiavgift på regningen for rådgivningsoppdraget, jf. mval § 8-1.

2

Møbler er varer. Hovedregelen er at salg av varer, både nye og gamle, er avgiftspliktig etter lovens hovedregel i mval § 3-1(1). Avgiftsgrunnlaget er avtalt vederlag, omsetningsverdien, jf. mval § 4-1(1).

- Skapet har vært brukt i kursvirksomheten, som er forutsatt å være unntatt fra loven. Skapet har derfor vært brukt til formål som ikke gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Økonomiråd AS kan i samsvar med mval § 3-19 selge skapet til AB-Handel AS uten å beregne merverdiavgift.
- Bordet er kjøpt fra selger som har brukt avansemetoden. Merverdiavgift ved bruk av avansemetoden skal ikke spesifiseres, jf. bokføringsforskriften § 8-10-4. Merverdiavgiften vil dermed ikke være fradragsberettiget for kjøper. Bordet er innkjøpt til formål som gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift. I forhold til avgiftsplikten er det ikke avgjørende at merverdiavgift ikke ble ført til fradrag ved kjøpet. Ved salget beregnes utgående merverdiavgift med 1 250 kroner (= 5 000 · 25 %). Salgssum, inklusive merverdiavgift, er 6 250 kroner (= 5 000 · 1,25). Økonomiråd AS kan ikke bruke avansemetoden ved sitt salg. Avansemetoden gjelder når brukte varer, kunstverk, samleobjekter eller antikviteter er kjøpt for videresalg, jf. mval § 4-5.

3

- Abonnement på nettaviser er nå fritatt på samme måte som papiraviser, mval § 6-2(1). Det beregnes ingen utgående avgift.
- Innbetalingen gjelder en avgiftspliktig fordring som tidligere er tapsført. På grunn av kundens innbetaling må avgiftsgrunnlaget korrigeres på nytt, jf. mval § 4-7(1). Innbetalt beløp anses derfor å inneholde en andel merverdiavgift. Merverdiavgiften av det

innbetalte beløpet på 9 000 kroner blir 1 800 kroner ($= 9\,000/1,25 \cdot 0,25$). Beregnet merverdiavgift ved kundens innbetaling regnes som en korreksjon av tidligere fradragsført inngående merverdiavgift. Korreksjonen medtas i omsetningsoppgaven i den perioden innbetalingen skjer.

- c. Regningen fra Elektrosenteret AS, inklusive merverdiavgift, er 5 625 kroner ($= 4\,500 \cdot 1,25$). Vannkjølerne er her ikke innkjøpt som driftsmidler til bruk i en bedriftskantine. De er i dette tilfelle plassert ute i kontorlokalene, og regnes som et velferdsgode for ansatte. Avskåret fradragsrett etter mval § 8-3(1)d.
- d. Regningen fra Sykkelsport AS, inklusive merverdiavgift, er 12 500 kroner ($= 10\,000 \cdot 1,25$). En sykkel regnes som et personkjøretøy, jf. FMVA § 1-3-1 (1)h. Avskåret fradragsrett etter mval § 8-4(1).
- e. Fergeselskapet driver med transport av varer (kjøretøy) og personer. Ved salget brukes redusert avgiftssats på 12 %, (6% første halvdel av 2021, coronatiltak) jf. mval § 5-3 (persontransport) og mval § 5-4 (transport av kjøretøy på fartøy) og avgiftsvedtaket § 4. Regningen, inklusive merverdiavgift, er 336 kroner ($= 300 \cdot 1,12$). Ved vurdering av fradragsretten for merverdiavgift må utgiftene til transport av person og kjøretøy behandles hver for seg. Det gis ikke fradrag for merverdiavgift for utgifter til drift av personkjøretøy, jf. mval § 8-4(1). Persontransport gir rett til fradrag etter lovens hovedregel. Fradragsberettiget merverdiavgift blir dermed på 6 kroner ($= 50 \cdot 12\%$). Nettoutgiften etter fradrag for merverdiavgift blir 330 kroner ($= 336 - 6$).
- f. Regningen fra Bildesenteret AS, inklusive merverdiavgift, er 100 000 kroner ($= 80\,000 \cdot 1,25$). Filmfremviseren skal brukes i virksomhet utenfor loven. Økonomiråd AS har dermed ikke rett til fradrag for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1.

4.

Utleie av plass for reklame er avgiftspliktig etter lovens hovedregel, jf. mval § 3-1(1) og mval § 3-11(2)d. Norske Messer AS beregner utgående merverdiavgift med 625 kroner ($= 2\,500 \cdot 25\%$). Regningen, inklusive merverdiavgift, blir 3 125 kroner ($= 2\,500 \cdot 1,25$). Økonomiråd AS har etter lovens hovedregel rett til fradrag for inngående merverdiavgift på regningen for leie av messelokaler.

Omsetning av tjenester i form av kunstnerisk framføring av åndsverk er unntatt for merverdiavgift, jf. mval § 3-7(2). Kurt Nilsen skal derfor ikke beregne merverdiavgift på regningen for underholdningen.

5.

- a. Persontransport er avgiftspliktig med lav sats på 12 %, (6%) jf. mval § 5-3 og avgiftsvedtaket for merverdiavgift § 4. Drosjeregningen, inklusive merverdiavgift, blir 448 kroner. Formålet med turen er representasjon. Avskåret fradragsrett, jf. mval § 8-3(1)e.
- b. Inngangsbillett på kunstgalleri er avgiftspliktig med lav sats, jf. mval § 5-9 og avgiftsvedtaket for merverdiavgift § 4. Regningen, inklusive merverdiavgift, blir 672 kroner ($= 600 \cdot 1,12$). Avskåret fradragsrett etter samme hjemmel som under a.
- c. Leie av lokaler med servering er avgiftspliktig med alminnelig sats, jf. mval § 3-11(2) b og mval § 5-2(1) annet punktum. Avskåret fradragsrett, jf. mval § 8-3(2) a og e.

6.

Ved oppføring av bygningen påløp merverdiavgift med til sammen 1 250 000 kroner ($= 5\,000\,000 \cdot 25\%$). Ved anskaffelsen var bygningen i sin helhet til bruk i avgiftspliktig virksomhet, slik at all merverdiavgift ble ført til fradrag.

Den 1. juli 20x2 (etter 3,5 år) endres bruken av bygningen. Forsikringstjenester er unntatt fra loven, jf. mval § 3-6 bokstav a. I forbindelse med utleie til Norsk Forsikring AS, blir deler av lokalene tatt i bruk i virksomhet utenfor loven. Bygningen regnes som kapitalvaren fast eiendom, jf. mval § 9-1(2)b. Endring av bruken skjer i justeringsperioden på 10 år, jf. mval § 9-4(2). Justeringen gjennomføres med 1/10 per år i resten av justeringsperioden i samsvar med mval § 9-5.

	Fradrags- prosent	Fradrag
Anskaffelse	100	(1 250 000 kroner)
Justering i 20x2	80	(= $1/10 \cdot [1,0 - 0,8] \cdot 1\,250\,000$) $\cdot 6/12$)
		<u>12 500 kroner</u>
		(1 237 500 kroner)

Justering av merverdiavgift for et helt år utgjør 25 000 kroner (= $1/10 \cdot 1\,250\,000 [1,0 - 0,8]$). I 20x2 gjennomføres justering for et halvt år. Det betyr at inngående merverdiavgift på 12 500 kroner må tilbakeføres. Dersom det ikke skjer endringer i bruken av bygningen må det for resten av justeringsperioden på seks år (20x3-20x8) tilbakeføres merverdiavgift med 25 000 kroner per år, til sammen 150 000 kroner.