

Revisoreksamen i skatterett høsten 2008 - Løsningsforslag

Oppgave 1 (37,5 %)

Spørsmål 1

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. § 14-52. 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)	2 300 000
Skattemessig nedskrevet verdi (500 000 + 2 000 000)	<u>2 500 000</u>
Tap overføres gevinst- og tapskonto	<u>200 000</u>

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

Inngående saldo	0
Tap, 2008	200 000
Til fradrag i 2008 maks. 20 %	<u>40 000</u>
Utgående saldo, (tapssaldo), fremføres til 2009	<u>160 000</u>

Spørsmål 2

Vis beregningen av de skattemessige avskrivningene og restsaldo pr. 31.12.2008 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, jf. sktl. § 14-42

Inngående saldo	100 000
Salgsvederlag; jf. sktl. § 14-44 (2)	<u>300 000</u>
Grunnlag, inntektsføring*	200 000
Inntektsføring (20 prosent), jf sktl. § 14-43	<u>40 000</u>
Utgående saldo (negativ saldo)	<u>160 000</u>

*Når saldoen blir i negativ, skal en andel minst tilsvarende gruppens maksimale skattesats 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	3 000 000
Avskrivning (2 prosent), jf sktl. § 14-43	<u>60 000</u>
Utgående saldo	<u>2 940 000</u>

Samlede avskrivninger/inntektsføring: (210 000 – 40 000 + 220 000 + 60 000 =) 450 000 kroner.

Spørsmål 3

Beregn samlet alminnelig inntekt for JK ANS for 2008 (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	450 000	
f) Andre driftskostnader	6 995 000	<u>26 585 000</u>
Skattemessig driftsresultat		8 415 000
g) Utbytte på norske aksjeselskaper		0
Renteinntekter		600 000
h) Kursgevinst valutafordring		50 000
b) Fradragføring gevinst- og tapskonto		-40 000
g) Nedskrivning pga. kursfall på resterende aksjebeholdning		0
Rentekostnader		-1 000 000
g) Tap ved salg av aksjer i norsk selskap		<u>0</u>
Alminnelig inntekt til fordeling		<u>8 025 000</u>

Forutsetninger og begrunnelser

- Alle salgsinntekter forutsettes skattepliktig etter sktl. § 6-1.
- Salgssummen for varebiler føres til fradrag på saldogruppe C. Se for øvrig spml. 1 og 2.
- Etter sktl. § 14-5 (2) c gis det ikke fradrag for nedskrivning av varelager. Det er opplyst av varelageret pr. 31.12.07 er nedskrevet for ukurans med 300 000 kroner, mens det pr. 31.12.08 er nedskrevet med 500 000 kroner. Regnskapsmessig

nedskrivning av varelager, og dermed også varekostnaden, har i 2008 økt med 200 000 kroner. Skattemessig varekostnaden 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	- 200 000
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 2008 og skal kostnadsføres i 2008, jf. sktl. § 14-2 (2).

e) Det gis fradrag for nedskrivning av kundefordringer etter reglene i sktl. § 14-5 (4), jf.

FSFIN § 14-5-10:

Realisert tap de to siste år (170 000 + 230 000)	400 000
Kreditsalg 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. 31.12.08: $(400\ 000 \times 5\ 000\ 000 \times 4) / 50\ 000\ 000 = 160\ 000$ kroner

For å beregne samlet tap på kundefordringer for 2008, 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 31.12.07	100 000
-realisert tap	230 000
-skattemessig nedskrivning pr 31.12.08	<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 Lignings-ABC 2007/2008. 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 deltakerlignende selskaper skal ikke aksjeutbytte og realisert aksjetap inngå i alminnelig inntekt, jf. sktl. § 14-41 (2). Nedskrivningen av aksjebeholdningen er et urealisert tap og 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 31.12.07, pga. fall i valutakursen. Dette urealiserte tapet var fradragsberettiget etter sktl. § 14-5 (5) i 2007. Fordringen har i 2008 steget til en verdi som er høyere enn

verdien på tidspunktet fordringen oppsto. Dermed må et beløp tilsvarende fradragsført tap i 2007 inntektsføres.

Spørsmål 4

Fastsett Janne Jansens alminnelig inntekt og personinntekt som følge av selskapsdeltakelsen.

Fordeling av selskapets alminnelig inntekt, jf. sktl. § 10-41

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

Alm.inntekt	8 025 000
- arbeidsgodtgjørelse	<u>400 000</u>
Til fordeling	<u>7 625 000</u>

Jannes andel $7\,625\,000 \times 1/2 = 3\,812\,500$ 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*	1 067 500
- skjermingsfradrag $1\,100\,000 \times 0,05$	55 000
- ubenyttet skjerming	<u>100 000</u>
Tillegg i alminnelig inntekt	<u>277 500</u>

* Skatt på overskuddsandel $3\,812\,500 \times 0,28 = 1\,067\,500$ 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	3 812 500
Arbeidsgodtgjørelse	400 000
Skattepliktig utdeling av overskuddet	<u>277 500</u>
Sum alminnelig inntekt	<u>4 490 000</u>

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

Spørsmål 5

Hvordan vil dette lånet påvirke Janne Jansens alminnelige inntekt og personinntekt for 2008. Svaret skal vise utregninger av konkrete beløp

Etter sktl. § 5-22 skal renter på lån fra personlig skattyter til deltakerlignet selskap "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 $28\% \times 50\,000$	14 000	
-Skjermingsfradrag $5\% \times (6/12 \times 1\,000\,000)$	<u>25 000</u>	<u>11 000</u>
Skattepliktig renteinntekt		<u>66 000</u>

Renteinntektene påvirker ikke personinntekten.

Oppgave 2 (37,5 %)

Spørsmål 1. 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:
kr. 800 000 + kr. 76 500 + kr. 150 000 = 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 FSFIN § 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 listepriisen reduseres med 75 %, jfr sktl § 5-13.1.

30 %-grensen er for 2008 kr. 249 600, jfr F 22.11.1999, nr. 1160, § 5-13-1.

Gammel bil blir brukt i 7 måneder. Skattepliktig fordel blir da $7/12$ av årlig fordel, jfr FSFIN § 5-13-7.2.

	Tekst:	Kr.
	Første kr. 249 600 * 30 % =	74 880
+	Listepris overstigende kr. 249 600: ((Kr. 420 000 * 75 %) – kr. 249 600) * 20 % =	13 080
=	Sum; årlig fordel	87 960
	Skattepliktig fordel, 7 måneder. Kr. 87 960 * 7/12 år =	51 310

Skattepliktig fordel ny bil.

Ny bil blir brukt i 5 måneder. Skattepliktig fordel blir da 5/12 av årlig fordel, jfr FSFIN § 5-13-7.2.

	Tekst:	Kr.
	Første kr. 249 600 * 30 % =	74 880
+	Listepris overstigende kr. 249 600: (Kr. 480 000 – kr. 249 600) * 20 % =	46 080
=	Sum; årlig fordel	120 960
	Skattepliktig fordel, 5 måneder. Kr. 120 960 * 5/12 år =	50 400

Sum skattepliktig fordel ved privat bruk av arbeidsgivers bil i X8:
Kr. 51 310 + kr. 50 400 = kr. 101 710.

Sum skattepliktig fordel er grunnlag for brutto- og nettoskatt.

Elektronisk kommunikasjonstjenester.

Dekning av ansattes kostnader vedrørende elektroniske kommunikasjonstjenester er skattepliktig naturalytelse, jfr sktl § 5-10.1.a og § 5-12.5. Skattepliktig fordel beregnes i henhold til regler i FSFIN § 5-12-20 - § 5-12-24.

Per Persen har for hele X8 fått refundert kostnader for 2 elektroniske kommunikasjonstjenester, hvor refusjonen har oversteget maksimalt fordelsbeløp på kr. 6 000, jfr FSFIN, § 5-12-21.2. At han fra 1. juli fikk refundert kostnader for en 3. kommunikasjonstjeneste, påvirker derfor i dette tilfellet ikke den skattepliktige fordelens størrelse.

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

Skattepliktig fordel:

Skattepliktig fordel, kr. 6 000, jfr FSFIN § 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 naturalytelse, jfr sktl § 5-10.1.a og § 5-12.4.

Skattepliktig fordel: kr. 2 000 000 * (5 % - 2 %) = 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 naturalytelse, 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	kr. 200	
= Netto	kr. 100	kr. 100,00
- Betalt vederlag for ved kjøpet		kr. 10,00
- Kjøpsomkostninger, kr. 500/10 000 stk		kr. 0,05
= Skattepliktig fordel pga opsjonsutøvelsen		kr. 89,95

Total skattepliktig fordel, opsjoner:

Tekst:	Kr.
kr. 89,95 * 10 000 stk =	899 500
- Skattefritt beløp, jfr F § 5-14.10.(*1)	0
= Netto, total skattepliktig fordel	899 500

(*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, jfr. FSFIN § 5-14-10 med henvisning til sktl. § 5-14.1.

Skattepliktig fordel er grunnlag for brutto- og nettobeskatning.

Spørsmål 2. 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 for 2008, § 1.h. 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 % =	kr. 14 100
Sum arbeidsgiveravgiftskostnad på lønn og feriepenger i X8	kr. 138 406

*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. 101 710 * 14,1 % = kr. 14 341.

Anvendelse av opsjoner i arbeidsforhold.

Gevinst på 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	100 000
=	Sum	Kr. 981 600

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	2 660	2 660
Forsikring	2 400	3 800
Sum	35 060	23 460

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. 14 341, 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 overkursfondet (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 gevinst for ansatt ved utøvelse av opsjonen, kr. 126 830, kostnadsføres.

Oppgave 3 (25 %)

Moment 1: Generelt om avgiftsplikten

Norhus AS er en entreprenørbedrift og påtar seg alle type byggeoppdrag. Byggearbeid inklusive tømmerarbeid er avgiftspliktig omsetning etter § 13. Ordinær avgiftssats på 25 %, jf. statskattevedtaket for 2008 § 1. Salg og utleie av boliger er utenfor avgiftsområdet etter § 5a første ledd. Det er ikke anledning til frivillig registrering av virksomheten med salg og utleie av boliger etter § 28a, jf. forskrift av 6. juni 2001 nr. 573 (nr. 117). En forutsetning for frivillig registrering av utleid areal er at brukeren hadde hatt fradragsrett for inngående avgift dersom brukeren selv hadde eid arealet (F117 § 1, 3. ledd). Norhus AS utøver dermed virksomhet både innenfor og utenfor merverdiavgiftsloven.

For *felles driftskostnader* gis det forholdsmessig fradrag for inngående avgift etter § 23, jf. forskrift av 20. desember 1969 nr 1 (nr. 18). Fordelingen kan beregnes etter forholdet mellom omsetning innenfor og utenfor loven (F18 § 3). 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
	<hr/>
	20 000 000

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

Moment 2: Diverse inngående fakturaer

- Materialer er varer og er avgiftspliktig varesalg § 13, jf. § 2. Ordinær avgiftssats på 25 %. Materialene er anskaffet til bruk i entreprenørvirksomheten. Full fradrag for inngående merverdiavgift etter § 21 med 3 750 kroner (= 15 000 · 25 %).
- Elektrisk kraft er avgiftspliktig varesalg etter § 13, jf. § 2. Virksomheten ligger i Sør-Norge, slik at det skal brukes ordinær avgiftssats på 25 %. Elektrisk kraft gjelder i sin helhet den avgiftspliktige entreprenørvirksomheten. Fullt fradrag for inngående merverdiavgift etter § 21 på 1 500 kroner (= 6 000 · 25 %).

- c) Vederlag for vann levert fra vannverk er avgiftspliktig varesalg etter § 13, jf. § 2. Vannavgiften gjelder hele virksomheten. Forholdsmessig fradrag for inngående merverdiavgift etter § 23 på 800 kroner ($= 4\ 000 \cdot 25\% \cdot 80\%$).
- d) Forsikringspremie er unntatt fra avgift etter § 5b nr. 4a (utenfor avgiftsområdet), slik at det ikke blir noen avgiftsbehandling i tilknytning til forsikringspremien.

Moment 3: 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 § 13. Ordinær avgiftssats på 25 %. 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 § 23 med 80 000 kroner ($= 400\ 000 \cdot 25\% \cdot 80\%$).
- b) Salg av datautstyr er avgiftspliktig varesalg etter § 13. Fradragsberettiget berettiget inngående avgift for Norhus AS etter § 23 er 10 000 kroner ($= 50\ 000 \cdot 25\% \cdot 80\%$). Salg av gammelt (brukt) datautstyr er avgiftspliktig varesalg. Ved salg til underpris (gavesalg) skal det beregnes uttaksmerverdiavgift etter § 14, 4 ledd. Som hovedregel skal utgående avgift beregnes etter omsetningsverdien (§ 19). 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 ($= 800 \cdot 25\%$) per PC, til sammen 2 000 kroner ($= 200 \cdot 10$). Alternativt beregnes avgiften av omsetningsverdien, til sammen 2 500 kroner ($= 1\ 000 \cdot 25\% \cdot 10$) inkludert uttaksgift på 500 kroner ($= 200 \cdot 25\% \cdot 10$). Bestemmelsen i § 16 nr. 5 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.

Moment 4: Skade forvoldt av selskapets varebil

En håndverkertjeneste inklusive forbruk av materialer er avgiftspliktig omsetning etter § 13. Ordinær avgiftssats på 25 %. Skaden (uhellet) har skjedd ved utøvelse av næring (byggeoppdrag). Norhus AS får fullt fradrag for inngående merverdiavgift etter § 21 på 1 250 kroner ($= 5\ 000 \cdot 25\%$). 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.

Moment 5: Service på firmabil

Service på en bil inklusive forbruk av materiell er avgiftspliktig omsetning etter § 13. Ordinær avgiftssats på 25 %. Utgående avgift på regningen fra verkstedet er på 3 000 kroner ($= 12\ 000 \cdot 25\%$). Utgiften gjelder drift av personbil. Norhus AS får ikke fradrag for inngående merverdiavgift etter § 22 1. ledd nr. 3, jf. § 14, 5 ledd.

Moment 6: 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 (§ 22. 1 ledd nr. 3, jf. § 14, 4 ledd nr.

2). Når Norhus AS utfører oppussingsarbeid på egen bedriftshytte skal det beregnes uttaksmerverdiavgift av omsetningsverdien (§ 19). Uttaksmerverdiavgift blir på 1 500 kroner ($= 6\,000 \cdot 25\%$). Salg av møbler av avgiftspliktig varesalg etter § 13. Ordinær avgiftssats på 25 %. Utgående avgift ved salg fra Ikea er på 2 500 kroner ($= 10\,000 \cdot 25\%$). Beløpet er ikke fradragsberettiget for Norhus AS, slik at utgiftene ved kjøp av møblene blir på 12 500 kroner.

Moment 7: 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).

Moment 8: Oppføring av boliger for salg (egenregi arbeid på bygg)

Tomt er fast eiendom. Omsetning av tomt er derfor fritatt for merverdiavgift etter § 5a 1. ledd. 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 § 5a 1. ledd (utenfor avgiftsområdet).

a) Kjøp av elektriktjenester

Elektriktjenester er avgiftspliktig omsetning etter § 13, ordinær avgiftssats på 25 %. Inngående merverdiavgift ved kjøp av elektriktjenester fra Elektroservice AS er på 37 500 kroner per bolig ($= 150\,000 \cdot 25\%$). Elektriktjenesten gjelder virksomhet utenfor loven. Kjøperen Norhus AS får dermed ikke fradrag for inngående merverdiavgift. Betalt merverdiavgift øker dermed kostprisen for boligen.

b) Eget arbeid ved oppføring av bygg.

Norhus AS driver avgiftspliktig virksomhet. Ved kjøp av materialer til entreprenørvirksomheten gis det fradrag for inngående avgift etter § 21. Det skal ikke beregnes forholdsmessig fradrag etter § 23 ved kjøp av varer som virksomheten omsetter til andre (§ 23 2. punktum). Ved eget arbeid ved oppføring av bygg (bolig) beregnet for salg skal det beregnes merverdiavgift ved uttak etter § 14 1. ledd. Merverdiavgift skal beregnes av omsetningsverdien av de varer og tjenester som faller inn under avgiftsområdet (§ 19). 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	350 000	
= Kostpris per bolig inklusive tomt	1 887 500	

