



Merverdiavgift

Justering

Fradrag

Hovedregelen for fradrag: Mval. § 8-1

«Registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester som er til bruk i den registrerte virksomheten»

Fradragsretten skal vurderes på anskaffelsestidspunktet.

Rett til fullt fradrag? Rett til delvis fradrag?

Bruksendring

Hvis bruken av anskaffelsen senere endrer seg, må fradragført inngående mva da betales tilbake?

Hovedregel: Nei

Unntak:

Justering - Kapitalvarer, mval. kap. 9 (fra 2008)

Tilbakeføring - Personbiler, mval. § 9-6

- Bygg under oppføring, mval. § 9-7

Gjennomskjæring – ulovfestet rett

Justering - Kapitalvare

§ 9-1 Gjelder kapitalvarer

Hva er kapitalvarer?

1) betydelige **driftsmidler** som maskiner og inventar
(inngående mva mer enn kr 50 000)

Kjøretøy (biler) er ikke kapitalvare.

2) **fast eiendom** (inngående mva mer enn kr 100 000)
kostnader til nybygg, påbygg, ombygging

Justering - avskrivning

Justering av inngående mva vil som hovedregel innebære at avskrivningsgrunnlaget må korrigeres med justeringsbeløpet

- minket fradragberettiget bruk gir økt avskrivningsgrunnlag
- økt fradragberettiget bruk gir redusert avskrivningsgrunnlag

Dokumentasjonskrav

Registrerings- og dokumentasjonskrav ved anskaffelse og fremstilling av kapitalvarer - Mvaf. § 9-1-2

Skal registreres på særskilt konto eller annen oppstilling.

For hver kapitalvare skal oppstillingen vise:

- a) Hvilken kapitalvare det gjelder
- b) Anskaffelses- eller fullføringstidspunktet
- c) Anskaffelseskostnad uten mva
- d) Total mva
- e) Fradragsført mva ved anskaffelsen (år 1)
- f) Fradragsrett ved anskaffelsen angitt i prosent
- g) De justeringer som virksomheten skal gjøre etter mval. §9-2 og § 9-3 spesifisert med beløp pr år

Dokumentasjonskrav

Registrerings- og dokumentasjonskrav ved bruk av kapitalvare - Mvaf. § 9-1-3

Driftsmidler som brukes i delt virksomhet - tiden kapitalvaren brukes til de ulike formål skal dokumenteres.

Fast eiendom: Målsatte tegninger eller lignende av bygget – bruken av bygget skal gå klart frem. Må vise bruk til formål innenfor og utenfor mva-lovens område.

Frivillig registrert utleier må også spesifisere anskaffelseskostnad pr leietaker.

Justering - Bruksendring

§ 9-2 Når skal justering skje?

Ved **bruksendring** av en kapitalvare i justeringsperioden.

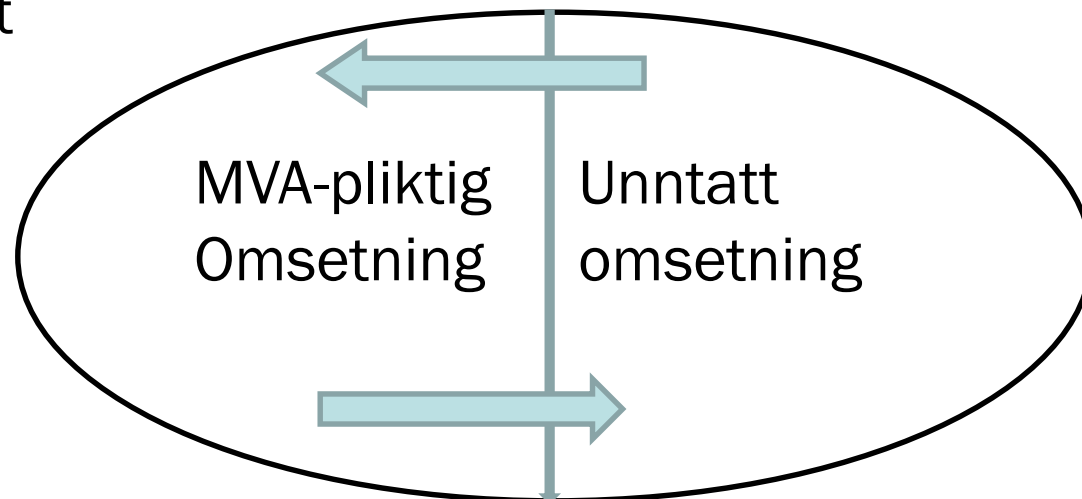
Bruksendring betyr at

- kapitalvaren brukes mer eller mindre i mva-pliktig virksomhet
- inngående mva kan justeres opp eller ned, på grunnlag av den faktiske bruken av kapitalvaren.

Samlet virksomhet

Utenfor samlet virksomhet

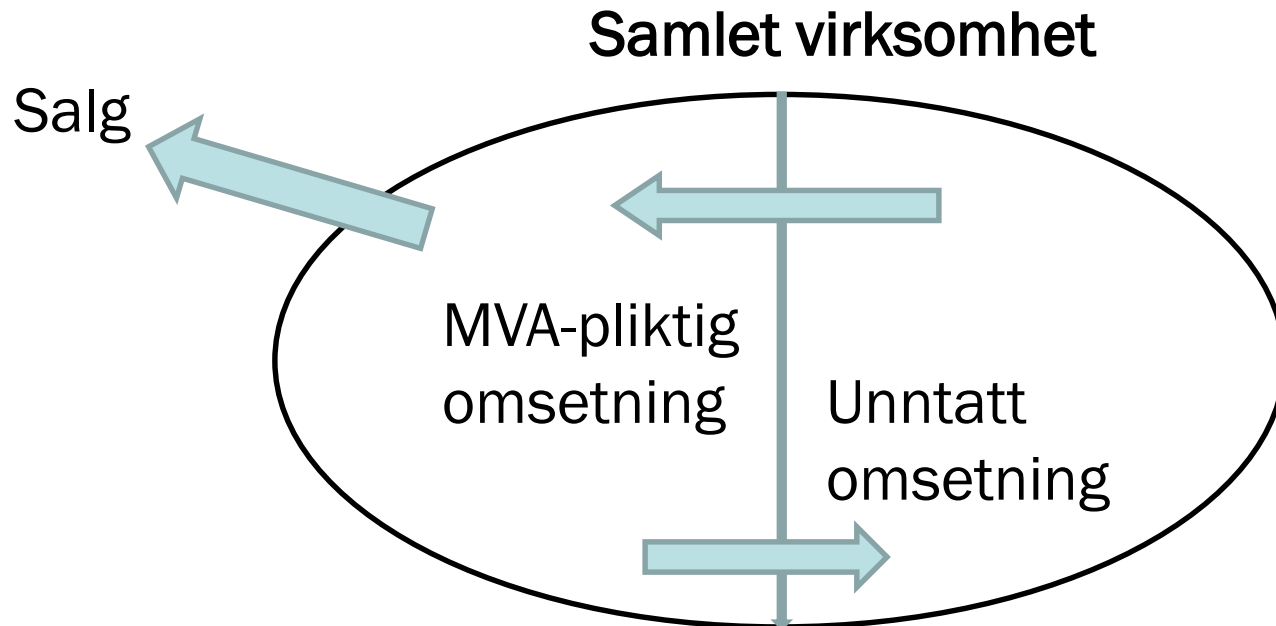
Privat bruk



Justering – Bruksendring

Driftsmidler - Når skal justering skje?

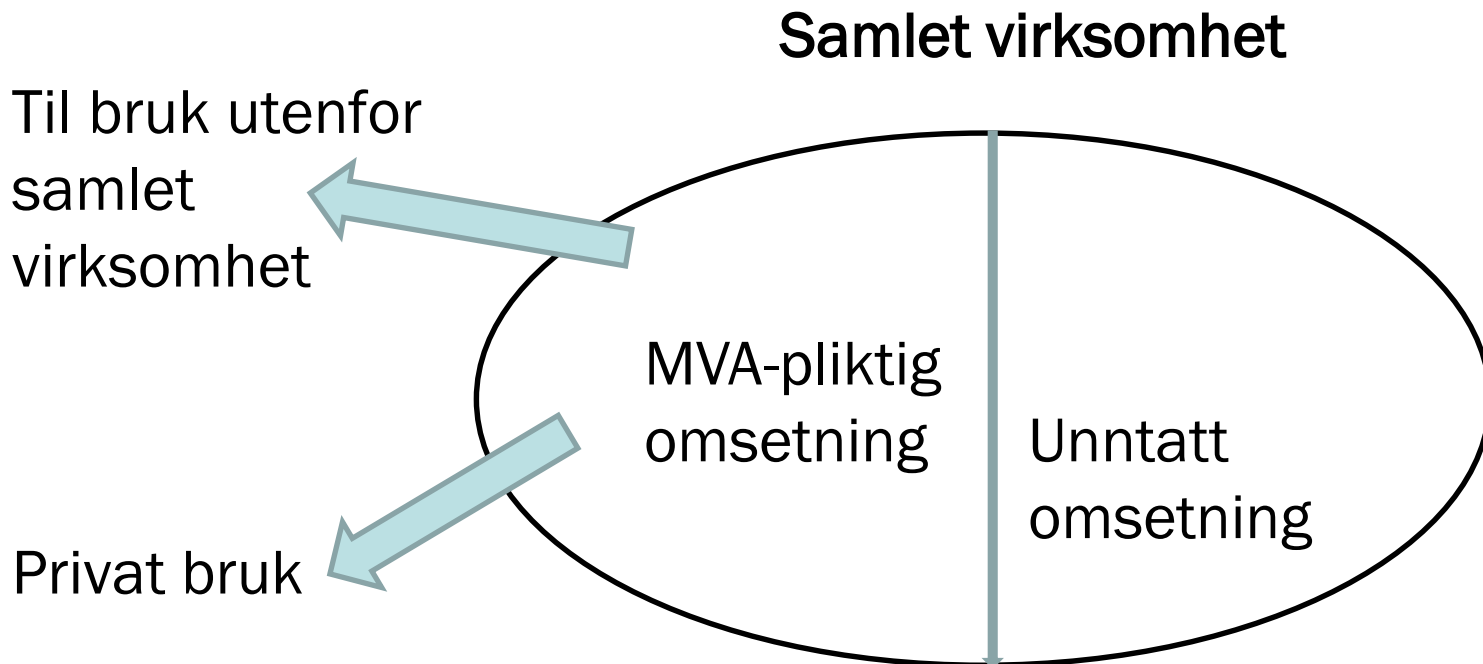
- ved endret bruk i egen virksomhet
- fellesregistrering
- salg (sperregrense 25 %) § 9-2 (2)



Justering – Bruksendring

Driftsmidler - Når skal justering ikke skje?

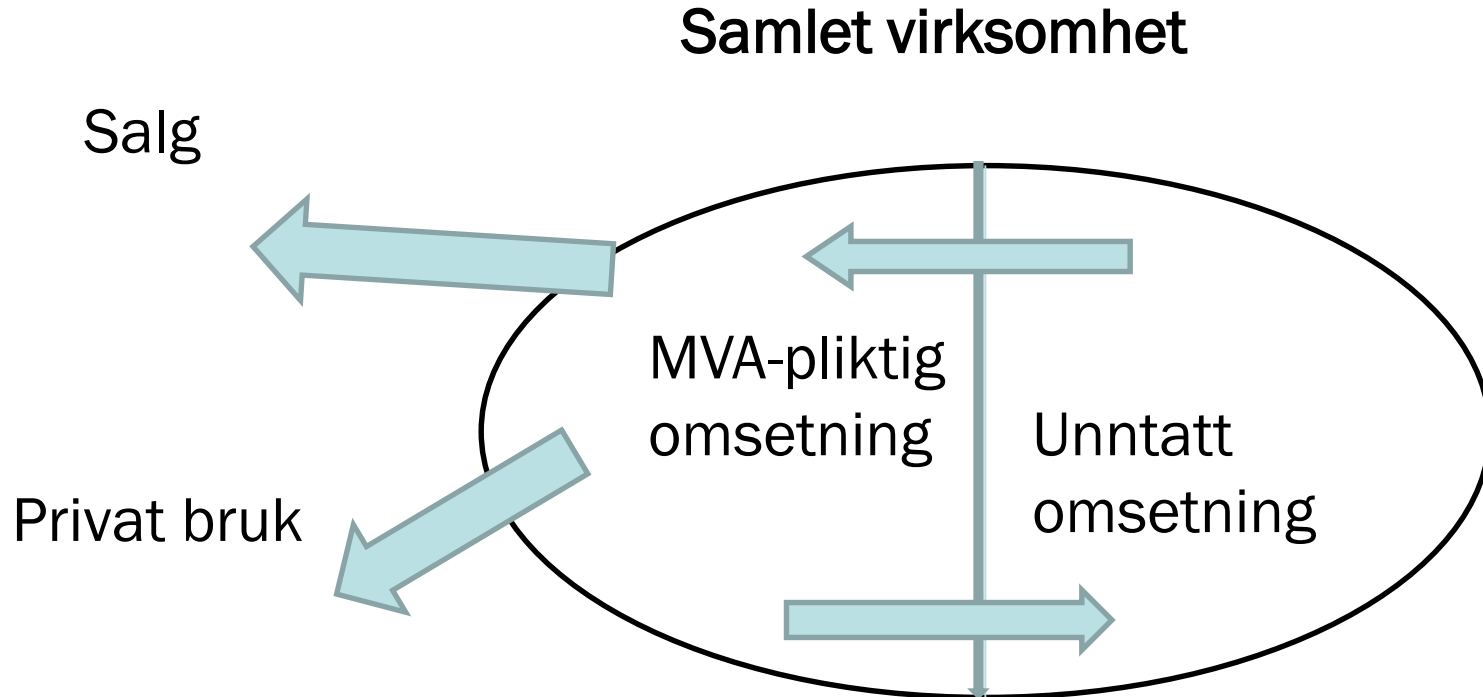
- uttak til privat bruk
- uttak til bruk utenfor den samlede virksomhet
- bagatellgrense – mindre enn 10 %-poeng
- brann eller lignende



Justering – Bruksendring

Fast eiendom - Når skal justering skje?

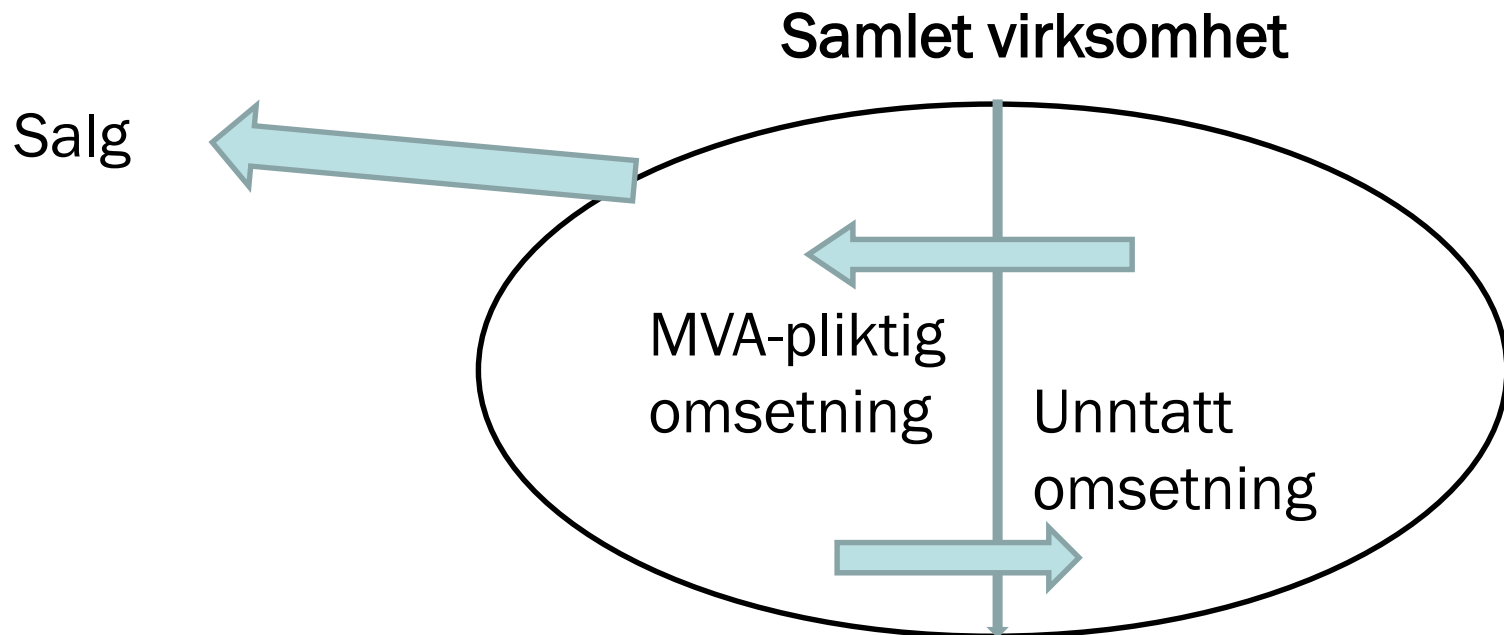
- salg og annen overdragelse § 9-2 (3)
- endret bruk i egen virksomhet
- utskiftning av leietaker
- virksomheten eller leietaker endrer avgiftsmessig status
- fellesregistrering



Justering – Bruksendring

Fast eiendom - Når skal justering ikke skje?

- salg til kjøper med samme fradragrett som selger, og kjøper overtar justeringsforpliktelsene § 9-3 (1)
- utleier tar lokalene til bruk i egen mva-pliktig virksomhet

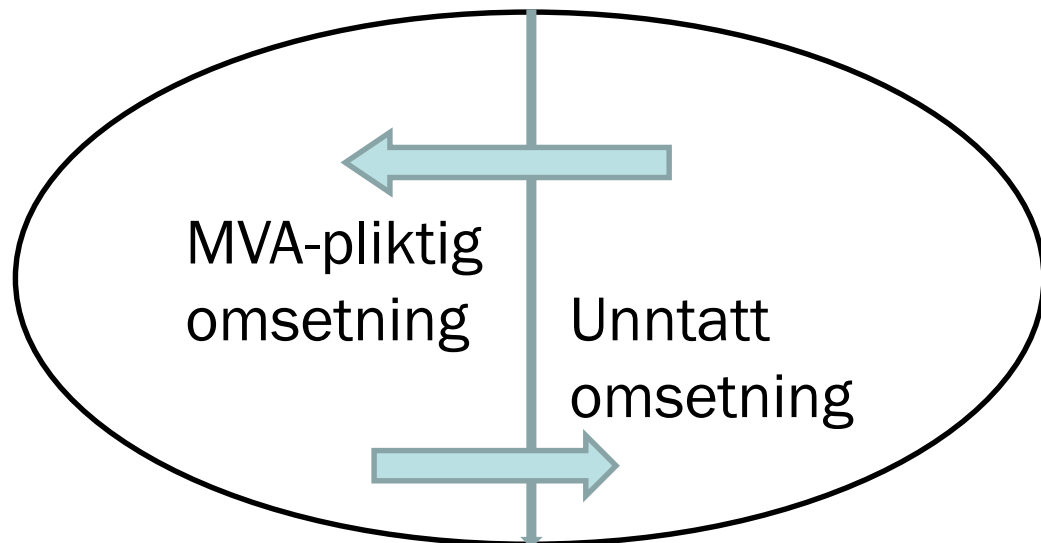


Justering – Bruksendring

Fast eiendom - Når skal justering ikke skje?

- Salg av aksjer i eiendomsselskapet
- Brann, rivning eller lignende
- Bagatellgrense – 10%-poeng
- Tomme lokaler

Samlet virksomhet



Justering - Bruksendring

Delvis justering mval. § 9-5 (4)

Hvis bruksendringen kun gjelder en del av bygget, skal justering kun foretas for denne delen.

Eksempel: Et kjøpesenter har 20 leietakere som leier like store areal og alle er avgiftssubjekter. I år 6 flytter én leietaker ut og erstattes av en bank som ikke er avgiftssubjekt.

Bank 1/20	1/20	1/20	1/20	
				Felles-areal
1/20	1/20	1/20	1/20	

Justering - Bruksendring

Delvis justering mval. § 9-5 (4) - Bagatellmessig endring

For fellesarealene endres bruken fra 100 % til avgiftspliktig formål til 95 % til avgiftspliktig formål.

- mindre enn 10%, ikke justeringsplikt mht. til fellesarealene.

Bank 1/20	1/20	1/20	1/20	
				Felles-areal
1/20	1/20	1/20	1/20	



Årlig justering

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 1

År 1

A kjøper maskin for kr 500 000, inkl.mva kr 100 000.
Grunnlaget for mva det enkelte år er kr 20 000.

A antar maskinen vil bli brukt 75 % i mva-pliktig del av virksomheten, og krever **fradrag med kr 75 000 i år 1**.

Dette beløpet fordeler seg med 1/5 på hvert av årene med kr 15 000.

1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000
ÅR 1	ÅR 2	ÅR 3	ÅR 4	ÅR 5

Fradrag kr 15000 kr 15000 kr 15000 kr 15000 kr 15000 = kr 75 000

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 1

År 2

Maskinens bruk endres. Det konstateres ved årets slutt at maskinen har vært brukt 66 % i den avgiftspliktige delen av virksomheten. Ikke plikt til å justere fordi endringen i bruken ikke overstiger 10 %-poeng = bagatellmessig endring.

ÅR 1	ÅR 2	ÅR 3	ÅR 4	ÅR 5
1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000

A beholder fradraget for år 1 og 2 med 75 % av kr 20 000 med kr 15 000 for hvert av årene = kr 30 000

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV DRIFTSMIDDEL- Eksempel 1

År 3

Bruken endres, maskinen brukes nå 90 % i avgiftspliktig virksomhet. A kan kreve høyere fradrag - forskjellen mellom fradragsretten ved justeringsperiodens begynnelse (75 %) og etter endringen (90 %) er 15 %-poeng.

ÅR 1 ÅR 2 ÅR 3 ÅR 4 ÅR 5

1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000
-------------------	-------------------	-------------------	-------------------	-------------------

Grunnlaget i år 3 = kr 20 000. Har fått fradrag med 75 % = kr 15 000, kan kreve ytterligere fradrag med 15 % = kr 3 000

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 1

År 4

Maskinen brukes 40 % i avg.pl. del av virksomheten. Plikt til å betale tilbake differansen mellom 75 %-poeng og 40 %-poeng = 35 %.

ÅR 1	ÅR 2	ÅR 3	ÅR 4	ÅR 5
1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000

Grunnlaget er $1/5 = \text{kr } 20\,000$. Fikk fradrag for kr 15 000 i år 1, må betale tilbake kr 7000 i år 4.

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 1

År 5

Maskinens bruk i dette året viser seg å være det samme som i anskaffelsesåret, derfor ingen justering.

ÅR 1	ÅR 2	ÅR 3	ÅR 4	ÅR 5
1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000	1/5= kr 20 000

År 6

Maskinen selges, men fordi justeringsperioden er avsluttet skal det ikke skje noen justering.

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 1

Anskaffelseskost kr 500 000. Inngående mva kr 100 000

År	Mva	Andel	Justering	Kommentar
1	75000	75 %	0	
2	0	66 %	0	bagatellmessig endring
3	+3 000	90 %	+15 %	øket fradrag
4	-7 000	40 %	-35 %	minket fradrag
5	0	75 %	0	ingen justering
6	0	75 %	0	salg utenfor perioden

Fradrag i år 1 kr 75 000 - justert fradrag kr 4000 = kr 71 000.

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV FAST EIENDOM – Eksempel 2

Anskaffelseskost kr 10 millioner, inngående mva kr 2 mill.

År MVA	Andel	Justering
1 Kr 2 millioner	100 %	0 %
2 Kr 0	100 %	0 %
3 - kr 50 000	75 %	-25 %
4 - kr 50 000	75 %	-25 %
5 - kr 50 000	75 %	-25 %
6 - kr 50 000	75 %	-25 %
7 - kr 50 000	75 %	-25 %
8 - kr 50 000	75 %	-25 %
9 - kr 50 000	75 %	-25 %
10- kr 50 000	75 %	-25 %

Fradrag i år 1 kr 2 mill - justert fradrag kr 400 000 = kr 1,6 mill

Justering - Årlig

ENDRET BRUK AV FAST EIENDOM – Eksempel 3

Anskaffelseskost kr 60 mill, inngående mva kr 12 millioner

År	MVA	Andel	Justering	Kommentar
1	kr 12 millioner	100 %	0 %	
2	kr 0	100 %	0 %	
3	kr 0	100 %	0 %	
4	kr 0	100 %	0 %	Bygget er tomt
5	kr 0	100 %	0 %	Bygget er tomt
6	- kr 1.2 mill	0 %	100 %	
7	- kr 1.2 mill	0 %	100 %	
8	- kr 1.2 mill	0 %	100 %	
9	kr 0	100 %	0 %	Bygget er tomt
10	kr 0	100 %	0 %	Bygget er tomt

Fradrag i år 1 kr 12 mill - justert fradrag kr 3.6 mill = kr 8.4 mill

Justering - Årlig

FAST EIENDOM – TOMME LOKALER – Eksempel 4

Anskaffelseskost kr 75 millioner, inngående mva kr 15 millioner

År	Fradrag	Andel	Justering	Kommentar
1	kr 0	0 %	0 %	Bygget er tomt
2	kr 1,5 mill	100 %	100 %	Mva-pl.bruk
3	kr 1,5 mill	100 %	100 %	
4	kr 1,5 mill	100 %	100 %	
5	kr 1,5 mill	100 %	100 %	
6	kr 1,5 mill	100 %	100 %	
7	kr 1,5 mill	100 %	100 %	
8	kr 1,5 mill	100 %	100 %	
9	kr 1,5 mill	100 %	100 %	
10	kr 1,5 mill	100 %	100 %	

Fradrag i år 1 = 0 + justert fradrag kr 13,5 mill = kr 13,5 mill

Justering - Årlig

Når skal **årlig justering** deklarereres?

- skattemeldingen for 6.termin
- skattemelding årstermin
- avvikende regnskapsår – justering tas med i skattemeldingen for terminen for regnskapsårets slutt



Samlet justering

Justering - Samlet

Når skal justering skje samlet? Mval. § 9-5 (2)

ved salg, annen overdragelse eller når virksomheten opphører, Fradraget må justeres samlet for de årene som er igjen

SALG AV FAST EIENDOM Eksempel 5

År 1

Nytt bygg føres opp, og benyttes kun i avgiftspliktig virksomhet. Eier trekker i fra all inngående mva = 10 millioner

År 2-4

Ingen endring i bruken, ingen justering

År 5

Bygget selges til kjøper som skal omgjøre til bolig

Justering - Samlet

SALG AV FAST EIENDOM Eksempel 5

Anskaffelseskost kr 50 millioner. Inngående mva kr 10 millioner.

År	MVA	Andel	Justering
1	Kr 10 mill	100 %	0 %
2	0	100 %	0 %
3	0	100 %	0 %
4	0	100 %	0 %
5	- kr 6 mill	0 %	- 100 %
6	0	0	0 %
7	0	0 %	0 %
8	0	0 %	0 %
9	0	0 %	0 %
10	0	0 %	0 %

Fradrag i år 1 kr 10 mill – justert fradrag kr 6 mill = fradrag kr 4 mill

Justering - Samlet

SALG AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 6

År 1

En delt virksomhet har anskaffet en maskin i år 1 for kr 925 000, inklusiv mva kr 185 000 : 5 år = kr 37 000

ÅR 1	ÅR 2	ÅR 3	ÅR 4	ÅR 5
1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000

Maskinen brukes 40 % mva-pliktig virksomhet, og det kreves derfor fradrag i år 1 med $kr\ 74\ 000 : 5 = kr\ 14\ 800$ pr enkelte år.

Justering - Samlet

SALG AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 6

År 2 og 3

Det skjer ingen forandring i bruken av maskinen, og derfor ingen justering.

ÅR 1	ÅR 2	ÅR 3	ÅR 4	ÅR 5
1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000

Fradrag for hvert av årene er 40 % av kr 37 000 = kr 14 800
Virksomheten har fått fradrag med kr 14 800 x 3 år = 44 400

Justering - Samlet

SALG AV DRIFTSMIDDEL - Eksempel

År 4

Maskinen selges i år 4 for kr 400 000 + utg. mva kr 100 000.

Forskjellen mellom opprinnelig fradrag og fradragsrett pga salget er 60 % (40% - 100%). Resterende periode er 2 år.

ÅR 1	ÅR 2	ÅR 3	ÅR 4	ÅR 5
1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000	1/5= kr 37 000

Justeringsbeløpet er 2/5 (resterende periode) av 60 % av det opprinnelige mva-beløpet på kr 185 000, dvs kr 44 400.

Justering - Samlet

SALG AV DRIFTSMIDDEL – Eksempel 6

Anskaffelseskostnad kr 925 000

Inngående mva kr 185 000

År	Mva	Andel	Justering	Kommentar
1	Kr 74 000	40 %	0	
2	Kr 0	40 %	0	
3	Kr 0	40 %	0	
4	+ Kr 44 400	100 %	60 %	salg av maskinen
-	-	-	-	

Fradrag i år 1 kr 74 000

Justert fradrag kr 44 400

Sum fradrag kr 118 400

Justering - Samlet

Når deklarereres **samlet justering**?

På skattemeldingen for mva for den termin hvor bruksendringen skjer.

Justering - Samlet

Mval. § 9-4 Opphør av avgiftspliktig virksomhet

Ved opphør av avgiftspliktig virksomhet skal det foretas samlet justering ved opphør.

Hvis virksomheten beholder kapitalvaren og senere blir registrert igjen - har da rett til å justere.



Overdragelse av justeringsplikt- og rett

Overdragelse av justeringsplikt/ -rett

Mval. § 9-3

Kjøper kan overta justeringsforpliktelsene

- plikt til å justere ned mva i fremtiden

Kjøper overtar justeringsretten

- rett til å justere opp fradraget i fremtiden

Justeringsplikt/-rett fram til salgstidspunktet er selgers ansvar

Overdragelse av justeringsplikt

Vilkår for å overta justeringsplikt

- kjøper er næringsdrivende eller kompensasjonberettiget
- kjøper er registrert i Merverdiavgiftsregisteret
- kjøper har **samme eller større** fradragsrett
- hvis kjøper har **mindre** fradragsrett, må selger justere differansen samlet ved overdragelsen
- kjøper/mottaker må samtykke

Overdragelse av justeringsrett

Vilkår for å overta justeringsrett

- kjøper er næringsdrivende eller har rett til kompensasjon
- kapitalvaren er til bruk i virksomheten

Overdragelse av justeringsplikt/ -rett

Vilkår for å overta justeringsplikt- og rett

Ved fisjon og fusjon benyttes ofte et hjelpeselskap, som ikke er næringsdrivende og ikke skal benytte kapitalvaren.

Mvaf. § 9-3-2 (2) og § 9-3-4(2)

Hjelpeselskapet kan allikevel overføre

- justeringsplikt hvis kjøper er mva-registrert
- justeringsrett hvis mottaker er næringsdrivende

senest i samme termin som første overdragelse skjer.



Overdragelse av justeringsplikt/ -rett

Registrerings- og dokumentasjonsplikt

Mva-forskriften § 9-3-3 og § 9-3-4

Overføring av justeringplikt og - rett

- skal dokumenteres med en skriftlig underskrevet oppstilling

Justeringsavtale må senest være inngått innen fristen for levering av skattemelding for den termin hvor overdragelse skjedde.

Eksempel: Kapitalvaren selges 15. februar – frist for skattemelding for 1. termin er 10.april

Overdragelse av justeringsplikt

Registrerings- og dokumentasjonsplikt

Mva-forskriften § 9-3-3

Skriftlig underskrevet avtale

- a) Overdrager og mottakers navn, adresse, org.nr.
- b) Opplysninger som nevnt i § 9-1-2 (1) bokstav a til f
- c) Overdragere og mottakers fradragrett ved overdragelsen i prosent
- d) Resterende justeringsbeløp for overdrageren
- e) Angivelse av beløp for justeringsplikten som overdras
- f) Hvordan mva fordeler seg på de ulike deler av kapitalvaren

Mottaker må føre oversikt over kapitalvaren på konto eller oppstilling

Overdragelse av justeringsplikt/ -rett

Eiers kapitalvarer - hvem skal justere?

- eier fram til salgstidpunktet
- kjøper/mottaker kan overta etter salgstidspunktet
- eier etter salgstidspunktet hvis gitt uriktige opplysninger

Overdragelse av justeringsplikt/ -rett

Mva-forskriften § 9-3-6 - Leietakers byggetiltak

Hvem skal justere ?

- Leietaker
- Fremleier
- Ny leietaker
- Eier hvis ikke annet er avtalt

Overdragelse av justeringsplikt/ -rett

Mva-forskriften § 9-3-7 Fellesregistrering

Hvem skal justere?

- ved inntreden: overføring av rett/plikt til fellesregistrert virksomhet
- ved opphør: overføring til den næringsdrivende

Takk for oppmerksomheten!

Kontakt detaljer:

Navn: Hilde Alvsåker

Epost: hilde.alvsaaker@skatt.no

Mobil: 22 97 97 00