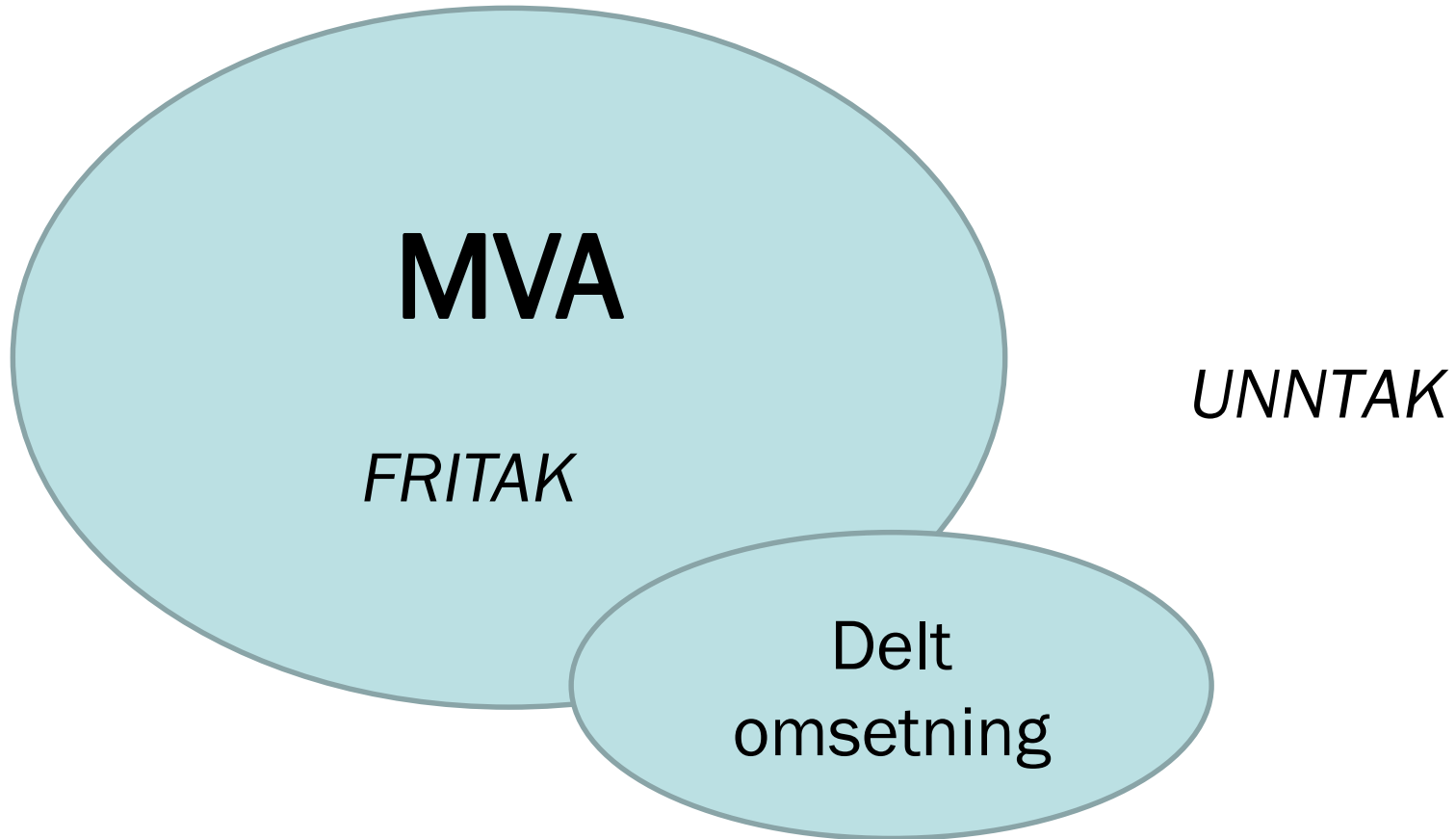




Merverdiavgift

Fradrag

Fradrag - Innledning



Fradrag - Innledning

Hvem skal kreve opp mva?

Næringsdrivende som omsetter
varer og tjenester som er avgiftspliktige
for mer enn kr 50 000

= Avgiftsubjekter = registreringspliktige

Merverdiavgift kreves opp i **alle** omsetningsledd.

For å unngå at mva kumulerer kan hvert ledd trekke i fra sin inngående mva.

Fradrag - Innledning

Avgiftssubjekter

- skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret
- skal beregne og kreve opp utgående merverdiavgift
- har rett til fradrag for inngående merverdiavgift
- skal levere skattemelding for mva

Fradrag

Fradragsretten kjennetegner mva-systemet

Hovedregelen for fradrag: Mval. § 8-1

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

Unntak:

Begrensninger i fradragsretten i mval. § 8-3 og § 8-4

Fradrag

Eksempel: Bokhandleren får fradrag for mva på:

- bøker og skrivesaker som skal selges videre
- hyller, disk, kontor, kassa-apparat
- telefon, strøm, renhold, ev. mva på husleie
- reklame, markedsføring
- regnskapsføring, revisjon

Fradrag

Eksempel: Bokhandleren får ikke fradrag for mva på :

Kaffe og mat til de ansatte

Personbil

Frdrag - Vilkår

Vilkår:

- Kostnaden må være til bruk i mva-pliktig virksomhet
- Må kunne dokumentere mva ved bilag
- Kjøper må være i aktsom god tro
- Varer og tjenester for mer enn kr 10 000 må betales via bank

Fradrag - Vilkår

Ikke vilkår :

- at *kjøper* betaler den inngående avgiften
- for kjøpers fradragsrett at *selger* innbetaler den utgående avgiften, men unntak i bestemte tilfeller

Fradrag - Bilag

Mval. § 15-10 (1)

Fradraget må dokumenteres ved bilag.

Krav til salgsdokument i **Bokføringsforskriften § 5-1-1**

Frdrag – Bilag

Bokføringsforskriften § 5-1-1

1. Nummer og dato for utstedelsen av dokumentasjon

Forhåndsnummerert på trykte blanketter eller maskinelt tildelte nummer eller merket på annen kontrollerbar måte

Fradrag – Bilag

Bokføringsforskriften § 5-1-1

2. Angivelse av partene - kjøper

Kjøpers navn og adresse eller organisasjonsnummer, etterfulgt av bokstavene MVA hvis kjøper er registrert

Unntak: kontantsalg

Fradrag - Bilag

Fradrag selv om faktura ikke er i avgiftssubjektets navn?

- ansattes telefon
 - kopi av faktura og forklaring i arbeidsgivers regnskap
- kostnadsdeling

Ikke felles omsetning, men felles driftsmiddel/driftsutgifter
Eks. maskin, husleie, strøm, annonser, reklame, renhold

Fradrag – Bilag

Eksempel: Tre bønder spleiser på en traktor

= fradrag for sin ideelle andel, i den grad kostnaden er til bruk i egen virksomhet

Selger fakturerer én av bøndene, som splitter faktura og mva på hver enkelt deltaker.

Kopi av faktura og fordelingsliste legges i regnskapet.

Skattedirektoratet: Rundskriv nr. 40 den 29. september 1975

Felleskriv 23. mars 2015

Fradrag – Bilag

Bokføringsforskriften § 5-1-1

2. Angivelse av partene - selger

Selgers navn og organisasjonsnummer, etterfulgt av bokstavene MVA hvis selger er registrert

AS og filial av utenlandsk selskap skal også ha ordet “Foretaksregisteret” og hovedkontorets adresse på fakturaen

Fradrag – Bilag

Fradragsrett hvis faktura mangler selgers organisasjonsnummer og bokstavene MVA?

- 1) selger er registrert og betaler avgiften
- 2) selger er registrert, men betaler ikke mva
- 3) selger er ikke registrert

Fradrag – Bilag

Bokføringsforskriften § 5-1-1

3. Ytelsens art og omfang

4. Tidspunkt og sted for levering av ytelsen

5. Vederlag og betalingsforfall

6. Evnt mva og andre avgifter. Mva i norske kroner

Fradrag – Bilag

Bokføringsforskriften § 5-5

Hvis faktura ikke er formelt riktig, må kjøper kreve ny faktura

«Dersom mottatt salgsdokumentasjon er uriktig eller på annen måte ikke tilfredsstillende kravene i § 5-1, må kjøper kreve ny salgsdokumentasjon»

Sannsynliggjøre

«Dersom dette ikke lar seg gjøre, må kjøper kunne sannsynliggjøre at kjøpet er en reell utgift for kjøpers virksomhet.»

Fradrag - Aktsom god tro

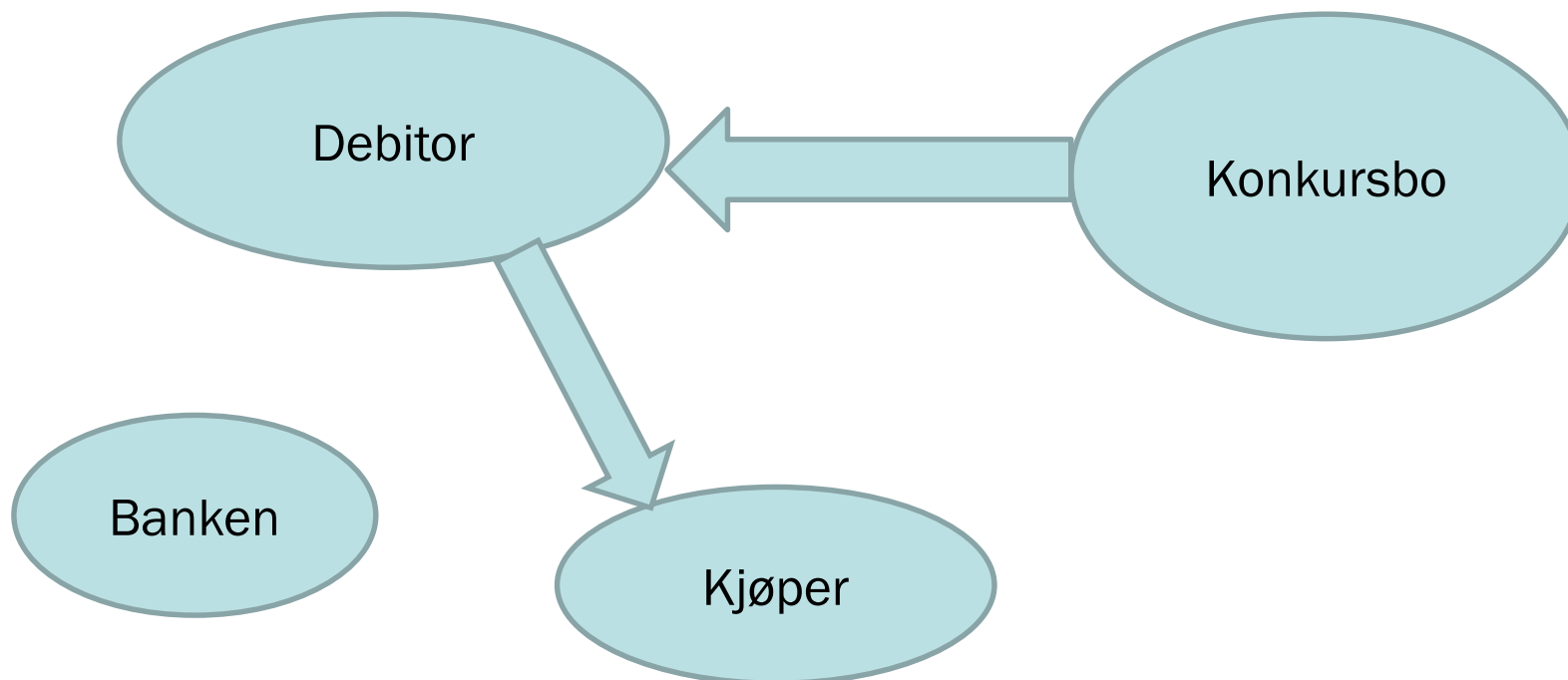
Fradrag kan nektes selv om faktura er riktig, men *kjøper visste eller burde vite at:*

- selger ikke er registrert
- selger ikke skulle ha vært registrert
- omsetningen er unntatt eller fritatt for mva
- selger ikke kommer til å betale utgående mva

Fradrag – Aktsom god tro

Kjøper vet at omsetningen er fritatt for mva.

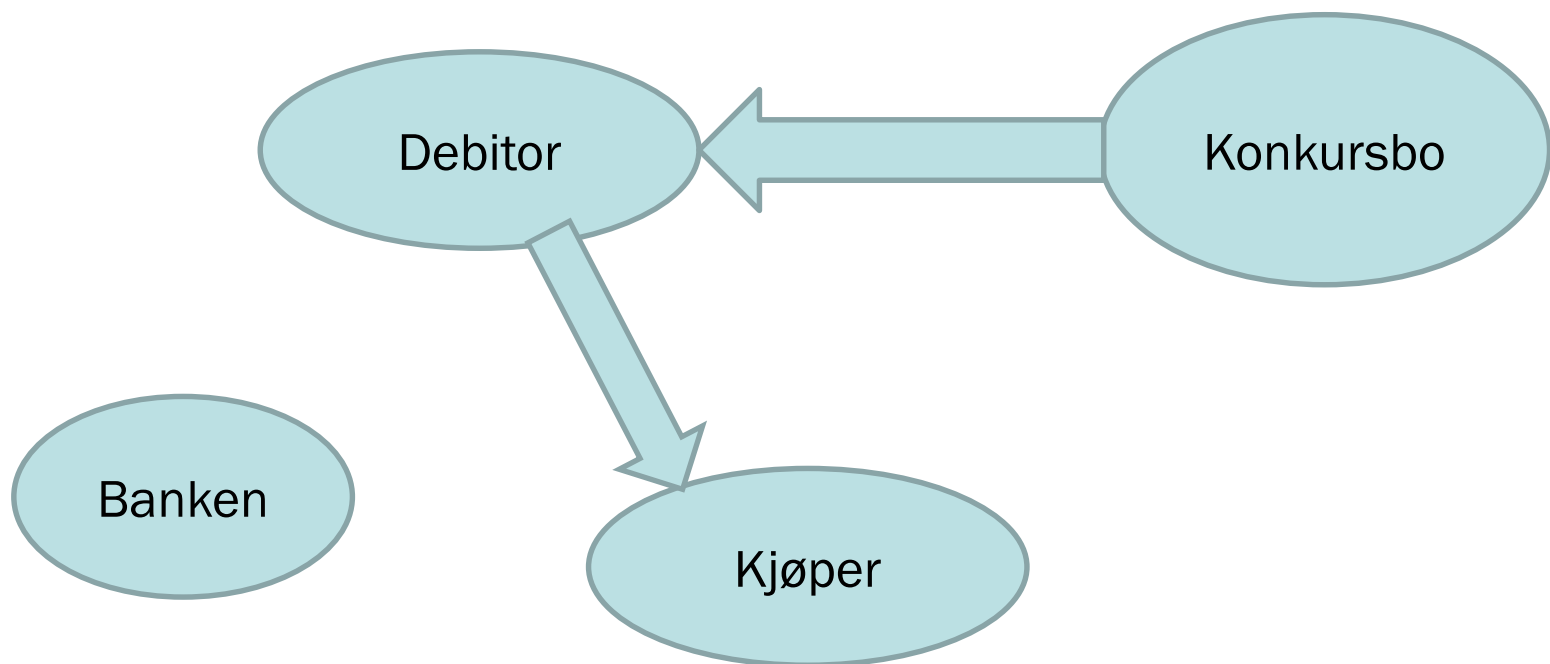
Eksempel: Overdragelse av virksomhet, fritak i mval. § 6-14



Fradrag – Aktsom god tro

Hovedregel: Fradrag

Unntak: Kjøper vet at selger ikke kommer til å innbetale.
Vilkår for å nekte fradrag: Interesserefelleskap og illojalt.
Ikke overdragelse av virksomhet, ikke fritak.



Fradrag - Betaling over kr 10 000

Vilkår for fradrag:

Kjøp av varer og tjenester for mer enn kr 10 000

må betales via bank

Begrunnelse: Forhindre svart omsetning

Fradrag - Betaling over kr 10 000

Hvis betaler kontant:

Ikke fradrag for inngående mva - **Mva-lov § 8-8**

- Fradragsført mva som senere betales kontant må tilbakeføres
- Retten til fradrag er ikke betinget av betaling

Fradrag - Betaling over kr 10 000

Når er omsetningen over kr 10 000 ?

Flere betalinger som gjelder samme vareleveranse, tjeneste, kontrakt eller lignende anses som én betaling

Eksempel:

Bilen repareres på verkstedet for kr 21 000. Betalingen skjer i flere omganger med kr 7 000 hver gang.

Løpende eller periodiske ytelser – flere betalinger i samme kalenderår ses samlet

Eksempel: Ukentlig rengjøring, søppeltømming, strøm

Fradrag - Betaling over kr 10 000

Når er omsetningen over kr 10 000 ?

Betalinger for andre gjentatte kjøp fra samme selger skal vurderes hver for seg

Eksempler:

- Restaurant kjøper mat fra samme leverandør hver uke
- Snekker handler jevnlig fra samme byggevarekjede

Fradrag - Betaling over kr 10 000

Når er omsetningen over kr 10 000 ?

Eksempel:

Drosjeeier har avtale om kreditt/rabatt ved kjøp av bensin, serviceavtaler med oljeskift mv eller bilvask,

Avgjørende hvordan avtalen er

- gjensidig bebyrdende avtale. **Har kjøperen forpliktet seg?**
- rabattavtale = enkeltkjøp

Frdrag - Betaling over kr 10 000

Hva betyr betaling via bank? Mva-forskriften § 8-8-1

Betalingen skal identifisere partene og være sporbar.

Betaling via bank eller annet foretak med rett til å drive betalingsformidling, herunder utenlandsk bank.

Betaling via bank menes

- fra konto til konto
- betaling på annen måte til mottakers konto
- betaling med kontant- eller kredittkort via betalingsterminal
- elektronisk girering (nettbank og SMS)
- bankgiro

Fradrag - Til bruk

Hva er “til bruk” i virksomheten?

Høyesterett har avsagt flere dommer om dette.

Sira-Kvina-dommen 30.januar 1985

Kraftselskap måtte bygge et settefisk-anlegg for å få konsesjon på kraftutbygging. Er settefiskanlegg til bruk i kraftproduksjon?

Høyesterett: Ja, også fradrag for mer indirekte kostnader.

Fradrag - Til bruk

Concrete Platform Holding (CPH) – dom 23. november 2001

CPH trengte større areal. Fikk overta nabotomten av kommunen, hvor det var en småbåthavn som en båtforening leide, mot at CPH bygget ny småbåthavn et annet sted.

Er bygging av småbåthavn til bruk ved bygging av plattformer?

Høyesterett: Ja, nær og naturlig tilknytning mellom kostnaden og den avgiftspliktige virksomhet.

Fradrag - Til bruk

Elkjøp-dommen 15. mars 2012

Elkjøp trengte større tomt for å bygge en «megastore». Inngikk avtale med to familier om makeskifte. Elkjøp bygget ny tomannsbolig på sin egen tomt, og byttet deretter tomt og bolig.

Makeskifte er byttehandel som er omsetning.

Gjaldt byggekostnadene omsetning av fast eiendom eller omsetning av elektrovarer?

Høyesterett: Fradrag. Boligbyggingen hadde ikke egenverdi for Elkjøp, men var ledd i omsetningen av elektrovarer.

Fradrag – Til bruk

Telenor-dommen 8. juni 2015

Spørsmål om Telenor, som er fellesregistrert med mange datterselskaper, kunne kreve fradrag for mva på kostnader ved salg av alle aksjene i et datterselskap - transaksjonskostnader

Høyesterett: Aksjesalg unntatt mva, derfor i utgangspunktet ikke fradrag. Fellesregistrering gir ikke fradragsrett. Var kostnadene allikevel relevante for den mva-pliktige virksomheten?

- selv om ringvirkninger for morselskapet var det ikke i seg selv nødvendig tilknytning til mva-pliktig virksomhet
- bedriftsøkonomisk motivert handel
- la vekt på Telenors betydelig gevinst

Fradrag – Til bruk

Finansdepartementets brev 1. september 2015

Telenor-dommen klargjør fradragsrettens grenser

- fradragsretten negativt avgrenset
- bedriftsøkonomiske virkninger ikke nok til å få fradrag
- Elkjøp-dommen representerer et unntak, ikke hovedregelen

SKD 20. desember 2016 – trekker tilbake sine tidligere uttalelser

Spørsmål om fra hvilket tidspunkt endringen skal gjelde?

Fradrag – Til bruk

Transaksjonskostnader – kostnader ved kjøp og salg av fast eiendom og aksjer

Omsetning innenfor mva-loven - fradrag for mva

Omsetning utenfor mva-loven - ikke fradrag for mva

Salg av aksjer – fradrag?

Salg av fast eiendom – fradrag?

Eksempel:

Revisjonsselskap bygget nytt kontorbygg i 2007 – fradrag?

Bygget selges i 2017 - fradrag?

Fradrag - Til bruk

Hunsbedt-dommen av 22.desember 2003

Delt virksomhet – billøp og reklame

Rallykjører krevde fradrag for mva på rallybil fordi den var påklistret reklame.

Høyesterett: Ingen andre vilkår for fradragsrett enn at oppofrelsen er relevant og har en *nær og naturlig tilknytning* til den avgiftspliktige virksomheten.

Fradrag - Til bruk

Porthus-dommen av 25. juni 2005

Delt virksomhet: Servering - Utleie av hotellrom (tidl. utenfor)

Krevde fradrag for andel av mva på oppføringskostnader til hotellrom, fordi det ble omsatt mva-pliktige varer og tjenester der - minibar, telefon, internett, betalings-TV.

Høyesterett: Ja, nær og naturlig tilknytning mellom utleien av hotellrom og den mva-pliktige omsetningen

Fradrag - Til bruk

Bowling 1 Strømmen-dommen av 20. juni 2008

Delt virksomhet: Servering - bowling og biljard

Rett til delvis fradrag for biljardbord og bowlingbane?

Høyesterett: Nei, ikke delvis fradrag. Ikke en fellesanskaffelse, ikke til fysisk bruk i serveringen. Kun økonomisk tilknytning, og derfor ikke fellesanskaffelse.

Fradrag - Til bruk

Tønsberg Bolig - dommen 20. juni 2008

Et entreprenørselskap krevde fradrag for mva på advokat-kostnader ved opprydding i datterselskapet, som holdt på å gå konkurs.

Høyesterett: Ja, fradragsrett. Selskapet hadde en klar egeninteresse i å få ryddet opp i datterselskapet, måtte tenke på eget omdømme.

Det avgjørende er om kostnaden er til bruk i egen virksomhet.

Fradrag - Forhåndsregistrering

Fradrag før registrering i Merverdiavgiftsregisteret?

Kan søke om forhåndsregistrering

Vilkår :

- Investeringer mer enn kr 250 000 inkl mva
- Kostnadene er til bruk i virksomheten
- Sannsynlig at omsetningen vil overstige minstegrensen

Begrunnelse: Avgiftssubjekter skal ha fradrag for mva

Fradrag - Forhåndsregistrering

Konsekvens:

- fradrag med én gang, bedre likviditet
- må beregne utgående mva og levere mva-skattemelding
- hvis omsetningen aldri kommer over minstegrense, må betale tilbake all fradragsført mva

Tilbakegående avgiftsoppgjør

§ 8-6 Fradrag for anskaffelser foretatt før registrering av virksomheten

Eks: inventar, strøm, utviklingskostnader, salgsvarer, bygg

Vilkår:

- varene og tjenestene anskaffet maks 3 år før registreringen
 - Gjelder ikke byggetiltak som blir kapitalvare
- anskaffelsen har direkte sammenheng med virksomheten
- varene/tjenestene er ikke videresolgt før registreringen

Tilbakegående avgiftsoppgjør

Kan kreve fradrag for mva på varene og tjenester som er anskaffet maks 3 år før registreringen

- 3-årsregelen gjelder ikke byggetiltak som blir kapitalvare

Kravet må fremsettes senest 3 år etter registreringen.

1.7.2016

Registrering
20.7.2019

Fristen løper ut
31.8.2022



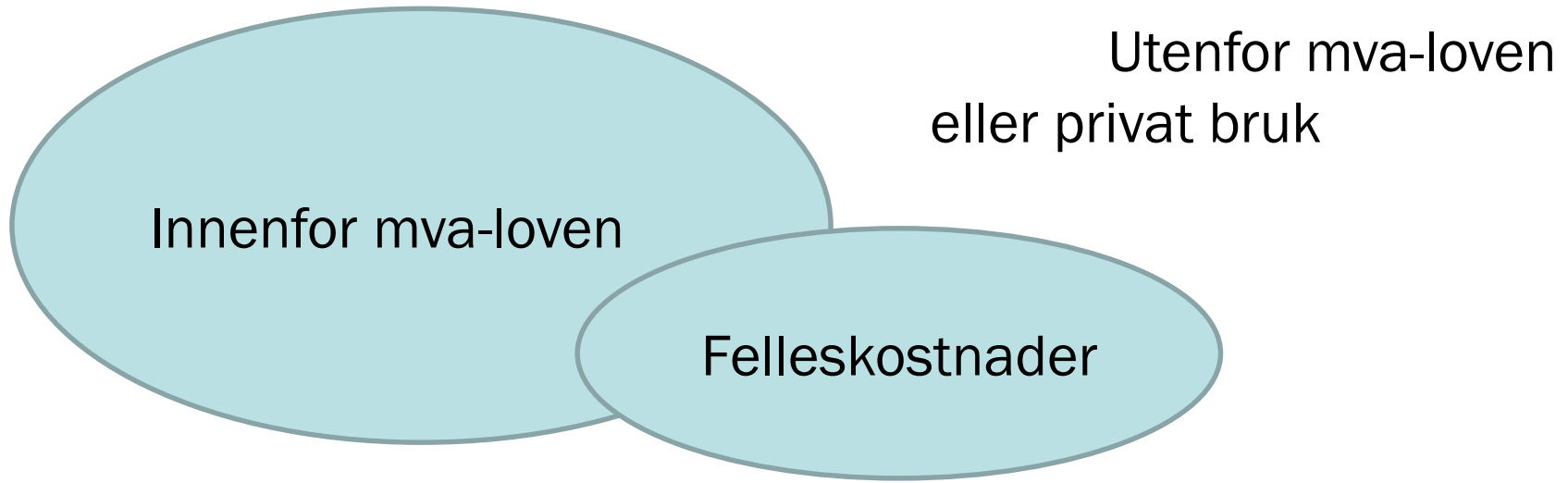


Fradrag

Begrensninger

Fradrag - Delvis til bruk

§ 8-2 – Fellesanskaffelser - varer og tjenester brukes dels



Bare rett til delvis fradrag for den antatte bruk i den avg.pliktig del

Eksempler: Et bygg leies ut både til legekontor og apotek

Golfbane med reklame

Varebil brukes både i mva-virksomhet og privat

Fradrag - Delvis bruk

§ 8-2 (1) 3 prinsipper for forholdsmessig fordeling:

1) Mva-loven § 8-2 Antatte bruk

2) Mva-forskriften § 8-2-1 Areal

3) Mva-forskriften § 8-2-2- Omsetning

Fradrag - Delvis bruk

§ 8-2 (1) Antatte bruk (hovedregelen)

Kan forbruket måles?

- notering av uttak av drivstoff
- kjørebok
- automatisk telling f.eks. frankerings- og kopimaskin
- strømmåler

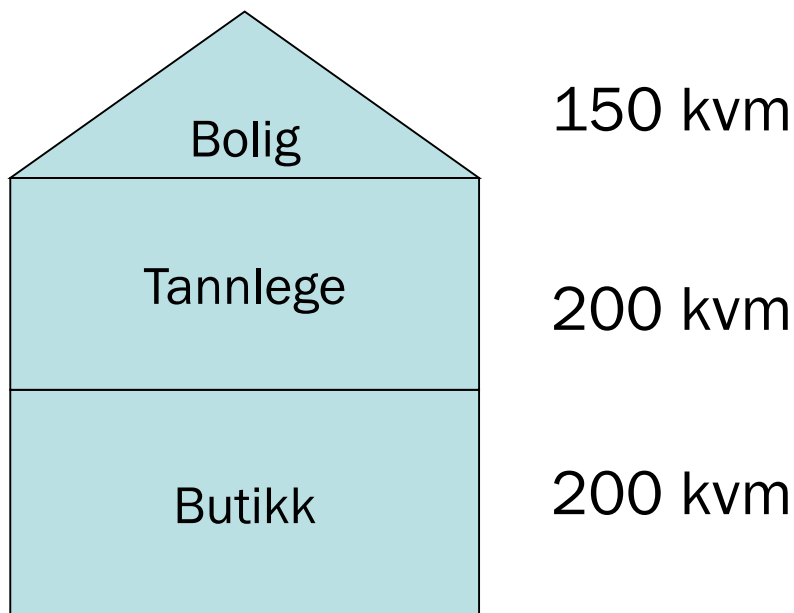
Forsvarlig, forretningsmessig skjønn

- erfaring fra tidligere bruk
- viktig å huske på at det er et skjønn, ikke eksakt vitenskap

Fradrag – Delvis bruk - bygg

Mva-forskriften § 8-2-1 Areal = bygg

Hvis kvadratmeterprisen er omtrent lik i hele bygget



Fradrag – Delvis bruk - bygg

Totalt areal i bygget 1200 kvm



Fradrag - Delvis bruk

Mva-forskriften § 8-2-2 Omsetning

Gjelder driftskostnader

Omsetningstall for siste regnskapsår er fordelingsnøkkel.

Vilkår at fordeling etter omsetning i rimelig grad antas å gjenspeile bruken.

Eksempel: Et firma har 40 % mva-pliktig omsetning og 60 % omsetning som er unntatt mva. Kan da kreve 40 % fradrag for mva på fellesanskaffelser som renhold, strøm, telefon mv.

Hva er omsetning?

Fradrag - Delvis bruk

Fellesanskaffelser - Ubetydelighetsgrense

§ 8-2 (3)

Hvis omsetning **innenfor mva-loven** er mindre enn 5 % av den samlede omsetningen - da ikke fradrag for mva på fellesanskaffelser.

Unntak: gjelder ikke de som omsetter finansielle tjenester

§ 8-2 (4)

Hvis omsetning **utenfor mva-loven** er mindre enn 5 %
- da 100% fradrag for mva på fellesanskaffelser.

5 %-regelen gjelder ikke bygg, unntatt for fellesareal

Fradrag – Delvis bruk

§ 8-5 Varer som omsettes i virksomheten

Omsetter samme slag *vare*

100 % fradrag inngående mva, men må beregne uttaksavgift

Eksempel: Databutikk, som også holder datakurs, kjøper inn 20 PC'er. 5 maskiner brukes i undervisning.

Eksempel: Varer fra lageret gis bort som firmagaver.

Fradrag – Delvis bruk

§ 8-5 Tjenester som omsettes i virksomheten

Omsetter samme slag *tjenester*

100 % fradrag inngående mva, men må beregne uttaksavgift

NB! 8-2 (1) siste setning: Dette gjelder kun

1) § 3-23 Særlige formål

Eksempel: De ansatte spiser middag i restaurantens kjøkken.

Eksempel: Snekkerfirmaet bygger egen bedriftshytte.

2) § 3-22 og § 3-26

Byggetjenester

Fradrag – Delvis bruk

§ 8-5 Tjenester som omsettes i virksomheten

Hovedregel hvis omsetter samme slag **tjeneste**:

Delvis fradrag, ikke uttak

Eksempel: En bank har et advokatkontor som omsetter advokattjenester til kunder og fakturerer med mva.

Hvis banken selv benytter advokatene, skal banken ikke beregne uttaksavgift av advokattjenestene.

Delvis fradrag for mva på kostnader til advokatkontoret.

Fradrag – Begrensinger

Varer og tjenester som er til bruk i virksomheten, men som avgiftssubjekter **ikke** får fradrag for mva.

Mva-loven § 8-3 (1)

Begrunnelsen: Ligger nært opp til privat forbruk

Kontrollhensyn

Fradrag – Begrensinger

§ 8-3 (1) a) Servering

Ikke fradrag for mva for servering

Eksempel: I forbindelse med en forretningsreise må den ansatte spise på restaurant

Fradrag – Begrensinger

§ 8-3 (1) b) Selskapslokaler

Ikke fradrag for leie av selskapslokaler i forbindelse med servering.

Fradrag - Begrensinger

§ 8-3 (1) c) Kunst og antikviteter

Ikke fradrag for mva ved kjøp av kunst og antikviteter, med mindre kjøperen er kunsthandler eller antikvitetshandler

Eksempel: Hotellet kjøper malerier til spisesalen

Fradrag - Begrensinger

§ 8-3 (1) d) Kost og naturalavlønning

til innehaver, ledelse, ansatte og pensjonister

Eksempel: Virksomheten kjøper inn mat til lunsjen

Virksomheten gir ansatte klær

(gjelder ikke arbeidsklær)

Fradrag - Begrensinger

§ 8-3 (1) e) Representasjon

Eksempel: Virksomheten tar med kunder på restaurant, skihelg eller fjordcruise

Fradrag - Begrensinger

§ 8-3 (1) f) gaver og utdeling i reklameøyemed

Gjelder ikke hvis bagatellmessig verdi – forskrift § 1-3 -6

Eksempel: kjøper inn 200 t-skjorter á kr 60 = kr 12 000

kjøper inn 100 gensere á kr 120 = kr 12 000

NB! Fradrag for gaver som sendes til utlandet

Fradrag - Begrensinger

§ 8-3 (1) g) bolig eller velferdsbehov

Ikke fradrag for fast eiendom til bruk som bolig- eller velferdsbehov. Heller ikke fradrag for løsøre og utstyr.

Eksempel: vedlikeholder funksjonærboliger eller
bygger bedriftshytte

Fradrag - Begrensinger

§ 8-3 (1) g) bolig eller velferdsbehov

Fradrag for :

- oppføring og vedlikehold av bedriftskantiner
- inventar og løsøre som kopper og glass, bestikk
- oppføring og vedlikehold av seter og skogshusvære i jord- og skogbruk, og gjeterhytte i reindriftsnæringen § 8-3 (3) og forskriften § 8-3-1

Frdrag - Bil

§ 8-4 Personkjøretøy

Ikke frdrag for personbiler.

Hva er personbil? Definert i mva-forskriften § 1-3 -1

Gjelder

anskaffelse (kjøp, leie, leasing)

driftsutgifter

vedlikeholdskostnader

Fradrag - Bil

§ 8-4 Personkjøretøy

De eneste som får fradrag for personbiler er

- Bilforhandlere
- De som driver yrkesmessig utleie av biler
- Drosje-eiere

Fradrag - Bil

Fradrag for varebil kl.2 og større biler

Hvordan vet man at det er en varebil kl. 2?

- Grønne skilter
- Vognkortet
- Krav til varebil kl. 2

Frdrag - Bil

Frdrag for varebil kl. 2 og større biler

Både vare- og persontransport gir rett til frdrag

Frdrag for bruk i avgiftspliktig virksomhet

- Ikke frdrag for bruk i virksomhet utenfor mva-loven
- Ikke frdrag for privat bruk

Forholdsmessig frdrag etter faktisk bruk

Takk for oppmerksomheten!

Kontaktdetaljer:

Navn: Hilde Alvsåker

Epost: hilde.alvsaaker@skatt.no

Mobil: 22 97 97 00