

Eksempler på justering:

Eks. 1 - Endret bruk av en maskin

År 1

En delt virksomhet har i løpet av året anskaffet en maskin for 500 000 kroner, merverdiavgift på 100 000 kroner medregnet. Maskinen anses som en kapitalvare fordi den inngående merverdiavgiften på kostprisen utgjør minst 50 000 kroner, jf. forslag til § 26 c nr. 1, og justeringsperioden for en slik anskaffelse er fem år, jf. forslag til § 26 e første ledd.

Det gis fradrag for inngående merverdiavgift på 75 000 kroner fordi maskinen ved anskaffelsen antas brukt 75 prosent i den avgiftspliktige delen av virksomheten.

År 2

Maskinens bruk endres. Det konstateres ved årets slutt at maskinen har vært brukt 66 prosent i den avgiftspliktige delen av virksomheten. Det skal imidlertid ikke foretas noen justeringer i dette året siden forandringen i bruken ikke overstiger ti prosent, jf. forslaget § 26 e femte ledd.

År 3

Maskinens bruk endres på nytt, slik at maskinen i løpet av året er brukt 90 prosent i den avgiftspliktige delen av virksomheten. Forskjellen mellom fradragsretten ved justeringsperiodens begynnelse og fradragsretten etter endringen er 15 prosent (75 - 90), og siden år 3 er innenfor justeringsperioden skal det skje en justering.

Ved fastsettelsen av justeringsbeløpet skal man først se på inngående merverdiavgift ved anskaffelsen, som var 100 000 kroner. Justeringsbeløpet for år 3 er derfor en femdel (justeringsperiode på fem år) av 15 prosent av det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet på 100 000 kroner, det vil si 3 000 kroner.

Justeringsbeløpet tas med i omsetningsoppgaven ved at det kreves (et ytterligere) fradrag for inngående merverdiavgift på 3 000 kroner.

At den avgiftspliktige i dette tilfellet ikke ønsker å justere er kanskje noe hypotetisk, men det presiseres at det ikke er noen plikt å øke fradraget.

År 4

Maskinens bruk endres enda en gang, slik at maskinen brukes 40 prosent i den avgiftspliktige delen av virksomheten. Forskjellen mellom fradragsretten ved justeringsperiodens begynnelse og fradragsretten etter endringen er 35 prosent (75 - 40). Justeringsbeløpet for år 4 er en femdel av 35 prosent av det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet på 100 000 kroner, det vil si 7 000 kroner. Justeringsbeløpet tas med i omsetningsoppgaven ved at fradrag for inngående merverdiavgift reduseres med 7 000 kroner.

År 5

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

År 6

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

Eks. 2 - Salg av en maskin

År 1

En delt virksomhet har anskaffet en maskin i år 1 for 925 000 kroner, inngående merverdiavgift på 185 000 kroner medregnet. Det gis fradrag for inngående merverdiavgift på 74 000 kroner fordi maskinen ved anskaffelsen skal brukes 40 prosent i den avgiftspliktige delen av virksomheten.

År 2-3

Det skjer ingen forandring i (den fradragsberettigede) bruken av maskinen, og det skal derfor ikke skje noen justering.

År 4

Maskinen selges i år 4 for 400 000 kroner, merverdiavgift på 100 000 kroner ikke medregnet. Siden inngående merverdiavgift ved anskaffelsen av maskinen utgjorde minst 50 000 kroner anses den som en kapitalvare, og salget skjer innenfor justeringsperioden for slike kapitalvarer.

Det følger av forslag til § 26 d annet ledd at registrert næringsdrivende skal justere inngående merverdiavgift når det selges annen kapitalvare enn fast eiendom, men bare dersom det skal betales utgående merverdiavgift og det ikke er gitt fullt fradrag for inngående merverdiavgift. Vil-kårene for justering ved salg av maskinen er dermed oppfylt i dette tilfellet.

Det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet er 185 000 kroner. Forskjellen mellom fradrags-retten ved justeringsperiodens begynnelse og fradragsretten på grunn av salget er 60 prosent (40 - 100). Resterende justeringsperiode er to år (år 4 og 5).

Justeringsbeløpet utgjør to femdeler (resterende justeringsperiode) av 60 prosent av det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet på 185 000 kroner, det vil si 44 400 kroner. Det kan dermed kreves (et ytterligere) fradrag for inngående merverdiavgift på 44 400 kroner.

Det totale beløpet for inngående merverdiavgift utgjør (74 000 + 44 400) 118 400 kroner, hvorav 44 400 kroner i forbindelse med salg av maskinen, tas med i omsetningsoppgaven.

Eks. 3 - Endret bruk av fast eiendom

År 1

Eier av et kontorbygg har frivillig registrert seg for utleie av bygget. I år 1 gjennomføres det en ombygging av hele bygget, og eieren krever fradrag for den totale inngående merverdiavgiften på 200 000 kroner som er beregnet på kostnadene i forbindelse med ombyggingen. Det utførte arbeidet har berørt byggets fire like store lokaler i like stort omfang.

År 2

Det skjer ingen forandring i (den fradragsberettigede) bruken av bygget, og det skal derfor ikke skje noen justering.

År 3

Leietakeren i et av lokalene flytter ut, og eieren fortsetter å leie ut dette lokalet til en leietaker som ikke driver avgiftspliktig virksomhet. Som en konsekvens opphører den frivillige avgiftspliktige virksomheten for denne delen av bygget. Merverdiavgiftsplikten på bygget reduseres til 75 prosent.

Ombyggingen som ble fullført i år 1 er en kapitalvare fordi den inngående merverdiavgiften på ombyggingskostnadene utgjør minst 100 000 kroner. Forandringen i bruken skjer innenfor

justeringsperioden på ti år. I tillegg foreligger det en justeringssituasjon fordi en avgiftspliktig leietaker flyttet ut av bygget, og en ikke avgiftspliktig leietaker flyttet inn.

Det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet for hele ombyggingen utgjorde 200 000 kroner. Forskjellen mellom fradragsretten ved justeringsperiodens begynnelse og fradragsretten etter forandringen er 25 prosent (100 – 75). Justeringsbeløpet for år 3 utgjør derfor en tidel (justeringsperioden er ti år) av 25 prosent av det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet på 200 000 kroner, det vil si 5 000 kroner.

Justeringsbeløpet på 5 000 kroner reduserer inngående merverdiavgift og tas med i omsetningsoppgaven.

År 4 – 10

Hvis forholdene i denne perioden er som i år 3 må det justeres på tilsvarende måte for hvert år, det vil si at 5 000 kroner trekkes fra på inngående merverdiavgift i omsetningsoppgaven hvert år resten av justeringsperioden.

Eks. 4 - Overdragelse av fast eiendom

År 1

Det oppføres et nytt bygg som i sin helhet skal brukes i avgiftspliktig virksomhet. Eieren trekker fra inngående merverdiavgift på en million kroner, som utgjør den totale merverdiavgiften på varer og tjenester i forbindelse med oppføringen.

År 2-4

Det skjer ingen endring i den fradragsberettigede bruken av den faste eiendommen, og fradragsført inngående merverdiavgift skal ikke justeres.

År 5

Den faste eiendommen selges til en kjøper som ikke driver avgiftspliktig virksomhet eller til en privatperson som vil gjøre om bygget til egen bolig. Bygget er en kapitalvare fordi den inngående merverdiavgiften på byggekostnadene utgjorde minst 100 000 kroner, og overdragelsen skjer innenfor justeringsperioden som er ti år for slik kapitalvare.

Det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet er en million kroner, og forskjellen mellom fradragsretten ved justeringsperiodens begynnelse og fradragsretten etter salget er 100 prosent (100 – 0). Salget innebærer et opphør av bruken av den faste eiendommen i merverdiavgiftspliktig virksomhet, og inngående merverdiavgift skal justeres ned.

Det følger av forslag til § 26 e annet ledd at justeringen utgjør en tidel for hvert regnskapsår som gjenstår i justeringsperioden, i dette tilfellet er det seks år (justering for år 5 til og med år 10).

Det årlige justeringsbeløpet er en tidel av 100 prosent av en million kroner (det opprinnelige merverdiavgiftsbeløpet), det vil si 100 000 kroner. Selgers totale justeringsbeløp utgjør dermed 600 000 kroner, og dette beløpet justeres samlet, jf. forslag til § 26 e fjerde ledd annet punktum.