

Fradragsrett for inngående merverdiavgift

Formelle og materielle krav

Avskåret fradragsrett

Om temaet

- Gjennomgang av de betingelser som må være tilstede før inngående merverdiavgift fradragsføres
- Viktige å bokføre korrekt, fordi inngående mva utgjør 1/5 av kostnaden
- Bare avgiftssubjekter har fradragsrett

Om temaet

Kurset deles i tre deler:

1. Formelle krav
 - Krav til fakturaens innhold
2. Materielle krav
 - Relevans og tilordning
3. Avskåret fradragsrett

Avgrensning

Følgende omhandles ikke:

- Forholdsmessig fradrag ved delt bruk
- Anskaffelse av driftsmidler i sameie
- Ansattes utlegg
- Regler om tilbakegående avgiftsoppgjør
- Fradrag for innførselsmerverdiavgift
- Justeringsregler for anskaffelse av kapitalvarer
- Periodisering av inngående avgift
- Bransjespesifikke særregler som bilbransjen og personkjøretøy eller fast eiendom i tilknytning primærnæringene

Formelle krav

Formelle krav til fakturaens
innhold

Formelle krav

- Krav til fakturaens innhold: lov om merverdiavgift § 15-10 jf bokføringsforskriften §§5-1-1 til 5-1-8
- Bilag = faktura, regning eller kassekvittering utstedt av selger
- Papir- eller elektronisk format
- Samme krav til internettkjøp

Formelle krav

- Spesifikasjon av merverdiavgift:
 - Som ett kronebeløp angitt i norske kroner
 - Netto + mva = å betale (netto kr 100 + mva kr 25 = å betale kr 125,-), eller
 - Brutto herav mva oppgitt i ett kronebeløp (å betale kr 125, herav er kr 25 mva)

Formelle krav

- Flere leveranser med **ulike merverdiavgiftssats**: hvert salg skal fremgå for seg og summeres særskilt
- Ved oppgjør i fremmed valuta skal merverdiavgiften omregnes fra den offisielle valutakursen på fakturatidspunktet

Formelle krav

- **Selger** skal angis med organisasjonsnummeret og foretaksnavnet
- Er selger registrert i Merverdiavgiftsregisteret skal bokstavene MVA følge bak organisasjonsnummeret
- AS, ASA og NUF skal i tillegg oppgi ordet «Foretaksregisteret»

Formelle krav

- Krav til kjøpers aktsomhet : ved kvalifisert uaktsomhet taper kjøper fradragsretten
- Undersøkelser omkring selgers merverdiavgiftsmessig status må skje i den terminen faktura utstedes

Formelle krav

- **Kjøper** skal angis enten
 - med navn og adresse, eller
 - navn og organisasjonsnummer
- Kontantsalg over kr 10 000 inkl mva – krav til betaling via bank
- Ved kredittsalg skal kjøper alltid angis i fakturaen

Formelle krav

- Angivelse av kjøper kan fravikes ved kontantsalg fra detaljist
- Kjøp til og med kr 1000 inkl mva: kjøpers navn trenger ikke å fremgå av salgsdokumentet
 - Kjøper må selv påføre formålet og bruksområdet for anskaffelsen samt datere og signere dokumentet

Formelle krav

- Kjøp over kr 1000 inkl mva: Ved kjøp fra og med kr 1001 brutto må kjøper angis.
 - Selger kan manuelt påføre kjøpers navn og signere og stemple salgsdokumentet – typisk kassakvittering ved kontakt kjøp i butikk med kasseapparat
 - Bruker virksomheten eget betalingskort anses kjøper tilstrekkelig angitt idet kortnummeret identifiserer kjøper

Formelle krav

- I fakturaen skal ytelsens art og omfang spesifiseres
 - Kan vise til underdokumentasjon som avtale, pakkseddel, ordreseddel eller følgeskriv
- Fakturaen skal dateres
 - Er varen/tjenesten levert og faktura utstedes innen de første 15 virkedagene i måneden etter, kan dokumentet **tilbakedateres** og angi siste dato i leveringsmåneden som fakturadato

Formelle krav

- Fakturaen skal være nummerert
- Leveringstidspunkt skal oppgis
- Leveringssted skal oppgis
 - ved **varesalg** skal leveringsstedet alltid angis
 - Ved butikksalg er leveringssted butikkens forretningsadresse
 - Ved varelevering til kjøpers lokaler eller en byggeplass skal konkret leveringsadresse oppgis
 - kan utelates for visse tjenester

Formelle krav

- Vederlag skal oppgis dvs. det vederlaget selger krever av kjøper
- Betalingsforfall skal alltid angis ved kredittsalg – dvs. en konkret dato for betaling av kravet.
 - Ikke aktuelt for kontantsalg idet betalingsforpliktelsen gjøres opp der og da på kjøpstidspunktet

Materielle krav

Relevans og tilordning

Materielle krav

- Lov om merverdiavgift § 8-1: Krav om at anskaffelsen er til bruk i den registrerte virksomheten
- Relevanskravet:
 - anskaffelsen må være *relevant* for den avgiftspliktige virksomheten, og
 - Ha en *naturlig* og *nær* tilknytning til den avgiftspliktige virksomhet

Materielle krav

- Høyesterettsdom **Sira-Kvina fra 1985** (Rt. 1985 side 95)
Konsesjonsvilkårene påla et kraftverk å sørge for opprettelsen av en ørretsstamme og skattemyndighetene nektet fradragsrett for inngående avgift og la til grunn at settefisk ikke var til direkte eller il faktisk bruk ved strømproduksjon. Høyesterett fastslår at det er fradragsrett fordi det var en rettslig forpliktelse som gjorde anskaffelsen relevant og nødvendig selv om dette ikke var direkte innsatsfaktor ved strømproduksjon.

Materielle krav

- I **Norwegian Contractors AS fra 2001** (Rt. 2001 side 1497) legger Høyesterett til grunn at det er fradragsrett for frivillige disposisjoner som har «nær og naturlig» tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten.
Virksomheten skulle bygge understelet til Trollplattformen og i den forbindelse måtte produksjonsområdet utvides. Det ble inngått avtale om leie av grunn av kommunen, men kommunen satte som betingelse at virksomheten bekostet opparbeidelse av en småbåthavn et annet sted i kommunen. Skatteetaten nektet fradragsrett for inngående merverdiavgift påløpt ved opparbeidelse av småbåthavnen, men Høyesterett la til grunn at kostnaden hadde en «nær og naturlig» tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten.

Materielle krav

- Tilordningskravet:
 - Anskaffelsen må være til bruk i egen avgiftspliktige virksomhet
 - Avgjøre hvilket avgiftssubjekt anskaffelsen gjelder, eller
 - Avgjøre hvilket av avgiftssubjektets virksomhetsområder anskaffelsen gjelder

Materielle krav

- **Tønsberg Bolig fra 2008** (Rt side 983) Høyesterett la til grunn at det var delvis fradragsrett for inngående avgift på utgifter til advokater. Saken omhandlet et morselskap som fradragsført inngående merverdiavgift på advokatkostnadene selv om advokatens tjenester gjaldt et heleid datterselskaps forhold. Datterselskapet fikk økonomiske problemer og mor overtok noen oppdrag og fullførte disse. Advokatfirmaet ble hyret inn for å rydde opp i datterselskaps forhold. Utgiftene til advokat knyttet seg til morselskaps renommé og egeninteresse av å redusere økonomiske tap som følge av egne garantistillelse. Advokatutgiftene ble derfor delvis tilordnet morselskapet som dermed ble innrømmet delvis fradragsrett for påløpt inngående merverdiavgift.

Materielle krav

- **Elkjøpsdommen fra 2012** (Rt 2012 side 432). Virksomheten oppførte en tomannsbolig som inngikk i et makeskifte der virksomheten som motytelse for oppføringen fikk overdratt en tomt for oppføring av et nytt varehus. Skatteetaten mente det ikke var fradragsrett for innsatsfaktorer tilknyttet oppføring av tomannsbolig. Høyesterett mente anskaffelsen skulle tilordnet Elkjøps handelsvirksomhet og ikke som en egen separat og særskilt virksomhet med omsetning av fast eiendom. Følgelig var det fradragsrett for inngående merverdiavgift

Avskåret fradragsrett

Lovbestemte fradragsnektelser

Avskåret fradragsrett

- Ingen fradragsrett dersom anskaffelsen ikke inkluderer merverdiavgift, som f.eks. bompenger eller forsikring
- Utenlandsk merverdiavgift kan ikke fradragsføres via det norske momsoppgjøret men må utgiftsføres sammen med anskaffelsen
 - Refusjonsordning, men hvert land har egne regler og vilkår og egne skjema.

Avskåret fradragsrett

- Personkjøretøy: det er ikke fradragsrett for merverdiavgift påløpt alle typer kostnader vedrørende kjøp, leie, vedlikehold, bruk og drift som drivstoff, service og reparasjon
- Avskåret fradragsrett gjelder uansett kjøretøyets bruk

Avskåret fradragsrett

- Personkjøretøy =
 - Personbiler på hvite skilt (diesel, bensin, hybrid og el-bil)
 - Varebil klasse 1
 - Moped og motorsykkel
 - Snøscooter og ATV (firehjuls terrengmotorsykkel)
 - Campingbil og registrerte campingtilhengere
 - Buss under 6 meter med inntil 17 seteplasser
 - Fremkomstmiddel innrettet for persontransport og som ikke benytter motor til fremdrift som sykkel, kjelke, pult, sparkstøtting og sparkesykkel

Avskåret fradragsrett

- Andre kjøretøy har fradragsretten i behold:
 - Varebil klasse 2 (grønne skilt)
 - Buss over 6 meters lengde
 - Lastebiler
 - Traktorer
- Likevel fradragsrett ved anskaffelse av personkjøretøy
 - Som er salgsvarer
 - Er driftsmiddel ifbm yrkesmessig utleie.
 - Er driftsmiddel ifbm personbefordring mot vederlag

Avskåret fradragsrett

- Lov om merverdiavgift § 8-3 avskjærer fradragsrett for merverdiavgift på en rekke konkrete anskaffelser:
 - Utgifter til kost og servering samt selskapslokaler i forbindelse med servering
 - Naturalavlønning som f.eks.
 - **Telefon og mobiltelefon:** ikke fradragsrett for privat bruk, men fradragsrett for tjenstlig bruk
 - **Reisekostnader:** ikke fradragsrett for utgifter til reiser mellom hjem og arbeid, men fradragsrett for mva på tjenestereiser
 - **Arbeidstøy:** vanlige klær – ikke fradragsrett, men fradragsrett for anskaffelser av fri uniform og arbeidstøy av typen verne- og beskyttelsesklær
 - **Databriller:** ikke fradragsrett for vanlige private briller, men fradragsrett for briller brukt ved skjermarbeid
 - **Aviser og tidsskrifter:** ikke fradragsrett for private abonnement levert hjemme hos ansatte, og heller ikke fradragsrett hvis publikasjoner er til felles bruk på spiserom og andre felles arenaer
 - **Vaksine:** ikke fradragsrett for vaksiner gitt på generelt grunnlag, men fradragsrett som forebyggende forut tjenestereise
 - **Arbeidsgiver annonserer etter bolig for ansatte:** ikke fradragsrett, anses som naturalavlønning med avskåret fradragsrett

Avskåret fradragsrett

- Representasjon: ikke fradragsrett for inngående mva på utgifter til representasjon:
 - Julebord, jubileum, servering og bevertning, reiser til sportsbegivenheter, andre kulturbegivenheter, anskaffelse av spesielle driftsmidler som hytter, båter mv
 - Rammer internt: ansatte, eiere, pensjonister, innleid personell og andre som revisor og regnskapsfører,
 - Rammer også eksternt: kunder, leverandører, forretningsforbindelser

Avskåret fradragsrett

- Det er ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift på gaver eller varer og tjenester som deles ut i reklameøyemed
- Gjelder uansett om det er logo eller om gaven/ytelsen erlegges i forbindelse med reklamekampanje
- Likevel fradragsrett dersom verdien er bagatellmessig dvs. kr 100 inklusive mva

Avskåret fradragsrett

- Ikke fradragsrett for mva på løpt fast eiendom som skal dekke bolig eller velferdsbehov, herunder også avskåret fradragsrett for inventar og løsøre til slike boliger
 - Fri bolig
 - Sekundærbolig til pendlere
 - Bedriftshytter
- Likevel fradrag for mva ved oppføring og vedlikehold av areal benyttet som bedriftskantine dersom kantinen ikke driver i næring. Ikke fradrag for mva på driftsutgifter til kantinen
- Brakker og lignende flyttbare innretninger anses ikke som fast eiendom. Derfor fradragsrett for mva på utgifter til kjøp, innleie eller oppføring samt drift og vedlikehold av brakker. Typisk vaske-, skifte og spisebrakker.

Avskåret fradragsrett

- Ikke fradragsrett for inngående mva påløpt ved anskaffelse av kunst og/eller antikviteter
- Kunstbegrepet i denne sammenheng omfatter ikke kopier eller brukskunst
- Virksomheter som selger kunst og antikviteter har fradragsrett når gjenstanden kjøpes inn som varelager for salg. Det samme gjelder museer og galleri hvor gjenstanden inngår i utstillingen eller presentasjonen