



## Justeringsreglene for merverdiavgift på kapitalvarer – regnskapsmessig behandling av justert avgift

Justeringsreglene for merverdiavgift på kapitalvarer ble omtalt i RSM Hasner Informerer nr 5 i 2008. I korthet innebærer justeringsplikten at registrerte næringsdrivende skal justere inngående avgift når bruken av en kapitalvare etter anskaffelsen, fremstillingen eller fullføringen endres i forhold til fradragsberettigede formål. Med kapitalvarer menes fast eiendom (som har en justeringsperiode på 10 år) og andre betydelige driftsmidler (med justeringsperiode på 5 år).

Justeringen kan skje som en tilbakeføring av allerede fradragsført inngående avgift, eller som en fradragsføring av avgift som ved kjøps- eller ferdigstillestidspunktet ikke var fradragsberettiget.

### Eksempel:

En gårdeier, som er frivillig registrert etter forskrift 117 (for utleie av bygg og anlegg) har påkostet en eiendom for 2.500.000

hvorav mva utgjør 500.000. Det er inngått avtale med leietaker som driver avgiftspliktig virksomhet innen 6 måneder etter ferdigstillelse (brukstillatelse). Mva for 500.000 føres til fradrag i avgiftsoppgjøret og påkostningen aktiveres og avskrives over den økonomiske levetiden. Etter 7 år flytter leietaker til, og det inngås ny avtale med leietaker som ikke driver avgiftspliktig virksomhet fra og med det 8. året. I omsetningsoppgaven for 6. termin i år 8 må 1/10 av den fradragsførte avgiften (50.000) innberettes og betales. Det samme må gjentas i år 9 og 10 dersom leieforholdet med ikke-avgiftspliktig leietaker fortsetter. Totalt blir 30 % (150.000) av den opprinnelig fradragte avgiften tilbakebetalt, fordi eiendommen har vært brukt i ikke-avgiftspliktig virksomhet i 30 % (3 år) av den 10-årige justeringsperioden.

Kostnaden på 150.000 skal ikke påvirke anskaffelseskosten / avskrivningsgrunnlaget. Dette er en kostnad som relaterer seg til den nye leietakeren, og utgiften skal normalt kostnadsføres årlig, dvs i samsvar

med innberetningen. Normalt er det slik at leieprisen økes når leien skal faktureres uten mva, fordi utleier ikke har fradrag for inngående merverdiavgift. En årlig kostnadsføring vil da sammenstilles med tilhørende leieinntekt.

Dersom leieforholdet starter med en ikke-avgiftspliktig leietaker, som senere byttes ut til fordel for en avgiftspliktig leietaker, vil merverdiavgiftsjusteringen bli en årlig inntekt.

### Skattemessig behandling:

Skattemessig skal justeringsbeløpet medtas som tilgang eller avgang på saldorskjemaet for det aktuelle driftsmiddelet i den periode det rapporteres på avgiftsoppgaven. Dette medfører at det gis skattemessig fradrag for avgiften i takt med skattemessig avskrivning for driftsmiddelet.





**RSM** Hasner



Helene Oldeide Remmem  
Manager i RSM Hasner AS

Helene er 30 år, siviløkonom og statsautorisert revisor. Hun har vært ansatt i RSM Hasner AS siden 2005.

# Etikk og korrupsjon

Negativ omtale knyttet til grumsete etiske vurderinger kan få store konsekvenser for bedriften. Vi har flere saker fra senere tid der styret og ledelsen er blitt stilt til ansvar for korrupsjon.

Forretningsvirksomhet reiser etiske problemstillinger. Økt fokus på korrupsjon og en skjerpet lovgivning gir styret og ledelsen ansvar for å etablere retningslinjer for håndtering av ulike etiske dilemmaer. I dag har de aller fleste større norske bedrifter utarbeidet skriftlige etiske retningslinjer. Etikken er i ferd med å bli operasjonalisert.

## Etiske retningslinjer - et styre- og ledelsesansvar

Norske bedrifter er avhengig av godt omdømme, enten de opererer bare innenlands eller på det internasjonale markedet. Negativ omtale knyttet til grumsete etiske vurderinger kan få store konsekvenser for bedriften. Vi har flere saker fra senere tid der styret og ledelsen er blitt stilt til ansvar for korrupsjon, både under norsk lov og internasjonale konvensjoner.

Utforming og etablering av etiske retningslinjer vil sette fokus på bedriftens egne holdninger og praksis, samt forebygge og forhindre at bedriften blir involvert i korrupsjon. Flere og flere bedrifter velger å utarbeide etiske retningslinjer som et verktøy for å sette ord på de forventninger de har til sine ansatte når det gjelder adferd. Etiske retningslinjer vil kunne påvirke adferden og kulturen i bedriften, og bidra til å gjøre rettslige grenser kjent. Styret og daglig leder er ansvarlige for utarbeidelsen

av etiske retningslinjer og for etablering av ansvarlig praksis.

## Korrupsjon og lovgivning

I 2003 ble lovgivningen mot korrupsjon og utilbørlig påvirkning kraftig skjerpet. Straffeloven åpner for å straffe en person som a) for seg selv eller andre krever, mottar eller aksepterer et tilbud om en utilbørlig fordel i anledning av stilling, verv eller oppdrag, eller b) gir eller tilbyr noen en utilbørlig fordel i anledning av stilling, verv eller oppdrag.

I lovteksten foreligger et forbud både mot aktiv og passiv korrupsjon. Forbudet gjelder både privat og offentlig sektor, samt ytelser som gis til (eller mottas fra) personer i utlandet.

I enkelte tilfeller kan det være små forskjeller mellom korrupsjon og gjensidig nyttig relasjonsbygging. Det sentrale vilkåret for korrupsjon er «utilbørlig fordel».

## Hva er en fordel og når er fordelene utilbørlig?

En fordel vil normalt ha en selvstendig økonomisk verdi, men det foreligger ikke krav om at fordelene må ha en selvstendig materiell verdi. Også fordeler som gir nytteverdi vil kunne rammes, eksempelvis medlemskap i forening eller overlevering av vanskelig tilgjengelig informasjon.



En fordel kan bare gi grunnlag for straff dersom den er «utilbørlig». Det må altså foreligge et klart klanderverdig forhold for at bestemmelsen skal kunne anvendes.

I vurderingen av hva som er utilbørlig må flere momenter trekkes inn:

- › fordelens verdi for mottaker
- › personlig eller til selskapet
- › ytelsens formål
- › giver og mottakers stilling og forholdet dem imellom
- › om gjenytelser forventes
- › grad av åpenhet
- › omstendighetene rundt ytelsen
- › sedvane og interne retningslinjer

Naturlig uttrykk for anerkjennelse for utført arbeid, vanlig representasjon, eller gaver som mottaker i henhold til sedvane eller interne retningslinjer har anledning til å motta, vil sjelden være å anse som utilbørlig. Verdifulle gaver gitt til et fåtall ansatte i forkant av en forhandlingssituasjon vil måtte vurderes annerledes. Formålet og grad av åpenhet vil være sentralt i vurderingen. Hvordan vil en utenforstående oppfatte situasjonen? Tåler den dagens lys? Media, profesjons- og bransjeorganisasjoner har ofte egne oppfatninger om hva som er god etikk.

I dag opplever flere leverandører at kundene takker høflig nei til forespørsel om

deltakelse på turer og arrangementer med oppvartning/utgiftsdekning. Gaver står i fare for å bli returnert. Tilbudene har ikke lenger den samme relasjonsskapende appell, tvert i mot kan tilbudene oppleves freidige og uakseptable, og i strid med interne etiske retningslinjer.

### **Bedriftskultur**

Styret og daglig leder er ansvarlig for en god bedriftskultur, og ansvarlig for hva som skjer i egen bedrift. Holdninger og praksis må drøftes og defineres. Grensene er ofte uklare.

Styret og ledelsen må vurdere

- › Hva slags atferd er etisk forsvarlig?
- › Hvilken bedriftskultur ønsker vi?
- › Hva slags atferd kan skade bedriftens omdømme?
- › Hvilke gråsoner bør vi unngå for ikke å risikere negativ omtale?

Klare grenser for de ansatte på arbeidsplassen er viktig. I motsatt fall kan det oppleves demoraliserende og slitsomt. Samtidig har et regelverk begrenset eller ingen verdi med mindre de samme regler gjelder på alle nivåer i organisasjonen. Eventuelle brudd på etiske regler må følges opp med sanksjoner som irettesettelser, degradering eller eventuelle oppsigelser.

I kommunikasjonen med de ansatte bør vektlegges:

- › Gjennomgang av etiske retningslinjer
- › En åpen kultur for å diskutere adferdsspørsmål
- › Eksemplets makt
- › Tydelige reaksjoner
- › Toppleder må være pådriver
- › Ansatte bør involveres og engasjeres for at utarbeidelsen av retningslinjer skal bidra til en mer åpen bedriftskultur, og eierskap til reglene.

Til hjelp i utarbeidelsen av etiske retningslinjer har mange profesjonsorganisasjoner egne regelverk for yrkesetikk som hjelper medlemmene til å håndtere vanskelige etiske problemstillinger. Vi kan anbefale NHOs veileder «...over streken?». Deler av denne artikkelen er hentet fra denne veilederen.

Mange bedrifter finner det naturlig å utarbeide retningslinjer for varsling samtidig med etableringen av etiske retningslinjer.



# Avgiftsfrie gaver til barn og barnebarn

Fra og med 1. januar 2008 kan det gis årlige gaver tilsvarende halvparten av folketrygdens grunnbeløp (1/2 G), uten at det får konsekvenser for arveavgiften. Grunnbeløpet ved inngangen av kalenderåret legges til grunn. Pr. 1.1.2009 var 1/2G = kr. 35.128.

Beløpet er ment å skulle dekke samtlige gaver mellom giver og mottaker i løpet av et år. Dersom beløpet overføres i kontanter, vil julegaver og andre gaver som kommer i tillegg være meldepliktige.

En person kan følgelig årlig motta 35.000 fra hver av foreldrene, fra alle besteforeldrene, fra svigerforeldre og fra alle andre som måtte ønske å gi slike gaver. Det kan ikke gis gaver fra avdøde personer. Utdelinger fra uskiftet bo anses å komme fra lengstlevende som gave og fra avdøde som arv.

Gaven kan gis i form av kontanter, ordinære gaver, gjeldsettergivelse e.l.l. Gaver i form av aksjer i ikke-børsnoterte selskaper, andeler i ansvarlige selskaper eller kommandittselskaper eller andre typer verdipapirer som ikke er notert på børs faller utenfor ordningen. Det samme gjelder overdragelse av fast eiendom.

I Håndbok for arveavgift (se skatteetaten.no) er det lagt til grunn at fritaket dekker årlig ettergivelse av en låneavtale (renter og avdrag), mens gjeldsbrev og pantobligasjoner ikke dekkes.

Det er ikke adgang til å overføre «ubrukte» deler av beløpet til senere år.

Ved langsiktig planlegging kan det overføres betydelige beløp uten at arveavgift utløses.

## RSM Hasner

RSM Hasner er en totalleverandør av revisjonstjenester samt økonomisk og skattemessig rådgivning. Selskapet har mer enn 60 års erfaring fra det norske markedet. Selskapet er medlem i RSM International, en verdensomspennende organisasjon av uavhengige revisjons- og rådgivningsselskaper med ambisjoner om å være nummer én på det internasjonale SMB markedet.

**Vi legger vekt på rask og personlig service - kombinert med høy kompetanse.**

### Postadresse:

RSM Hasner AS  
Vollsveien 13 C  
1366 Lysaker

### Besøksadresse:

Granfos Næringspark  
Vollsveien 13, Bygg C  
1366 Lysaker

### E-post:

hasner@hasner.no

### Hjemmesider:

www.hasner.no  
www.rsmi.com

Telefon: +47 67 52 88 00

Fax: +47 67 59 04 30

Revisornr./Foretaksnr.:

982 316 588 MVA



Vi ønsker alle våre kunder og forbindelser en riktig god sommer!