



NOTAT – JUSTERING AV INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT OG MERVERDIAVGIFTSKOMPENSASJON – REGNSKAPSMESSIG BEHANDLING

Oppdatert notat fastsatt av styret i GKRS 28.09.2023.

1. Innledning og avgrensning

Kommuner og fylkeskommuner skal justere fradrag for inngående merverdiavgift eller kompensert merverdiavgift når bruken av en kapitalvare etter anskaffelsen, fremstillingen eller fullføringen endres i forhold til det opprinnelige formål.

I dette notatet redegjøres det for hvordan justering av inngående merverdiavgift og merverdiavgiftskompensasjon skal regnskapsføres i kommuneregnskapet.

I notatet drøftes også regnskapsmessig behandling av avtaler om tilbakeføring av justeringsinntekt til overdrager i forbindelse med utbyggingsavtaler.

2. Justeringsreglene

Avgiftspliktige virksomheter og virksomheter som er omfattet av merverdiavgiftskompensasjonsloven, skal justere inngående merverdiavgift når bruken av en kapitalvare endres i forhold til det opprinnelige fradrags- eller kompensasjonsberettigede formålet.

Bestemmelsene om dette er henholdsvis gitt i merverdiavgiftsloven kapittel 9 med forskrift og merverdiavgiftskompensasjonsloven § 16, jf. forskrift om kompensasjon av merverdiavgift til kommuner, fylkeskommuner mv. § 6.

Med kapitalvarer menes i merverdiavgiftsloven

- a. maskiner, inventar og andre driftsmidler der inngående merverdiavgift utgjør minst 50 000 kroner
- b. fast eiendom som har vært gjenstand for ny-, på- eller ombygging der inngående merverdiavgift utgjør minst 100 000 kroner

Justeringsperioden for maskiner, inventar og andre driftsmidler er fem år, mens den for fast eiendom er ti år. Gjenstand for justering det enkelte år er henholdsvis 1/5 og 1/10 av samlet merverdiavgift på anskaffelsen.

I merverdiavgiftskompensasjonsloven er kun fast eiendom kapitalvare, og justeringsperioden er ti år. Gjenstand for justering det enkelte år er 1/10 av samlet merverdiavgift på anskaffelsen.

Justeringsreglene innebærer at kommunen skal tilbakebetale tidligere fradragsført inngående merverdiavgift eller mottatt merverdiavgiftskompensasjon dersom bruken av en kapitalvare til avgiftspliktig eller kompensasjonsberettiget formål reduseres i løpet av justeringsperioden (justeringsplikt). Dersom bruken til avgiftspliktig eller kompensasjonsberettiget formål øker, kan kommunen kreve fradrag for ytterligere inngående mva. eller kreve ytterligere kompensasjon (justeringsrett).

Dersom kommunen selger en kapitalvare, eller på andre måter overdrar den til andre, får kommunen en justeringsplikt på overdragelsestidspunktet. Det kan imidlertid avtales at justeringsplikt og/eller justeringsrett overdras sammen med kapitalvaren. Kommunen foretar i tilfelle ingen justering, men kjøper overtar justeringsplikt/-rett for gjenstående justeringsperiode. På samme måte kan kommunen overta en latent justeringsplikt eller justeringsrett ved kjøp eller annen overtakelse av en kapitalvare.

Justering som følge av bruksendring tas med på mva.-meldingen/kompensasjonsmeldingen for sjette termin, mens justering som følge av salg/overdragelse tas med på mva.-meldingen/kompensasjonsmeldingen for den terminen overdragelsen finner sted.

3. Regnskapsmessig behandling av justert merverdiavgift

Justeringsreglene gjelder for kapitalvarer. Samlet inngående merverdiavgift på anskaffelsen må utgjøre henholdsvis 50 000 kroner for maskiner og inventar og 100 000 kroner for fast eiendom. Anskaffelseskost for en kapitalvare vil derfor alltid være høyere enn 100 000 kroner, jf. vesentlighetsgrensen for investeringsutgifter etter KRS nr. 4 «Avgrensingen mellom driftsregnskapet og investeringsregnskapet» punkt 3.2 nr. 5. For kommunen vil anskaffelsen av en kapitalvare derfor være en varig og vesentlig anskaffelse som skal regnskapsføres i investeringsregnskapet. Anskaffelsen skal også føres opp som et anleggsmiddel til anskaffelseskost i balanseregnskapet.

Ved anskaffelse av kapitalvarer regnskapsføres inngående merverdiavgift som netto i kommuneregnskapet, det vil si med fradrag etter merverdiavgiftsloven. Utgiften regnskapsføres eksklusive merverdiavgift, og fradragsberettiget inngående merverdiavgift regnskapsføres kun i balansen.

Merverdiavgiftskompensasjon regnskapsføres imidlertid brutto i kommuneregnskapet. Merverdiavgift som kommunen får kompensert, skal utgiftsføres, mens selve kompensasjonen inntektsføres. Merverdiavgiftskompensasjon fra investeringer inntektsføres i investeringsregnskapet.

Nedenfor drøftes hvordan justering av inngående merverdiavgift og merverdiavgiftskompensasjon skal regnskapsføres som følge av enten justeringsplikt eller justeringsrett. Spørsmålene er tidspunkt for regnskapsføring og om regnskapsføringen skal skje i drifts- eller investeringsregnskapet.

3.1. Justering som følge av salg/overdragelse

Salg og annen overdragelse av en kapitalvare i løpet av justeringsperioden vil innebære plikt til justering av en forholdsmessig andel av kompensert merverdiavgift eller inngående merverdiavgift. Justeringsplikten vil innebære en utgift for kommunen i form av tilbakebetaling av kompensasjon eller fradragsført inngående merverdiavgift.

Justeringsplikten utløses av salget/overdragelsen av kapitalvaren og må derfor anses som en kjent utgift etter anordningsprinsippet på transaksjonstidspunktet. Det vil si at justeringsplikten skal regnskapsføres når salget eller overdragelsen er gjennomført.

Justeringsplikten kan ses på som en utgift knyttet til salg av anleggsmidler som skal utgiftsføres i investeringsregnskapet, jf. budsjett- og regnskapsforskriften § 2-2 første ledd bokstav b.

Dersom kommunen overdrar justeringsplikten til kjøper, skjer ingen justering på kommunens hånd. Overdragelse av justeringsplikt medfører ingen regnskapsføring i kommuneregnskapet.

3.2. Justering som følge av bruksendring

Dersom en eiendom, for eksempel en barnehage, som har vært brukt i kompensasjonsberettiget virksomhet blir leid ut, kan det oppstå en plikt til å justere kompensert merverdiavgift. Tilsvarende kan det oppstå en justeringsrett for kommunen dersom et

utleiebygg tas i bruk i kompensasjonsberettiget virksomhet. Likeledes oppstår plikt eller rett til å justere fradragført inngående merverdiavgift ved endring i bruken av fast eiendom eller andre kapitalvarer i avgiftspliktig virksomhet.

Kommunen kan få overført justeringsrett eller justeringsplikt i forbindelse med kjøp eller annen overtakelse av kapitalvare. Etterfølgende justering i slike tilfeller er justering som følge av bruksendring. Det samme gjelder om kommunen overtar kapitalvaren vederlagsfritt.

3.2.1. Justering av merverdiavgiftskompensasjon

Justeringsplikt og justeringsrett er knyttet til den faktiske bruksendringen. Etter bruttoprinsippet skal en justeringsplikt regnskapsføres som en utgift og en justeringsrett regnskapsføres som en inntekt. Justering beregnes hvert år ut fra den faktiske bruken det aktuelle året sett i forhold til den opprinnelige bruken. Justeringsplikten/-retten vil derfor være en kjent utgift/inntekt etter anordningsprinsippet først når justeringen faktisk skal skje, det vil si det enkelte år.

Bruksendringen som utløser justeringsplikt eller justeringsrett, er en hendelse som innebærer at de forutsetningene som lå til grunn ved inntektsføring av merverdiavgiftskompensasjonen i investeringsregnskapet ved anskaffelsen, endres. Retten til kompensasjon er avhengig av den faktiske bruken av kapitalvaren i justeringsperioden, altså etter det regnskapsåret anskaffelsen skjer. Samlet kompensasjon er derfor ikke avgjort før justeringsperioden er over. En analog anvendelse av budsjett- og regnskapsforskriften § 2-2 og grunnleggende hensyn tilsier at justeringen regnskapsføres i investeringsregnskapet.

Merverdiavgift som kommunen får kompensert, inngår i anskaffelseskost for anskaffede eiendeler etter KRS nr. 2 «Anskaffelseskost og opptakskost for balanseposter» punkt 3.1 nr. 2. Bokført verdi på anleggsmiddelet skal derfor som hovedregel ikke endres som følge av justering av merverdiavgiftskompensasjon. Bokført verdi skal likevel endres ved justering mellom kompensasjonsberettiget merverdiavgift og inngående merverdiavgift, det vil si at bruksendringen innebærer at kompensasjonsberettiget bruk øker og avgiftspliktig bruk reduseres eller vise versa.

3.2.2. Justering av inngående merverdiavgift

På samme måte som ved justering av merverdiavgiftskompensasjon vil justeringsplikten/justeringsretten være kjent etter anordningsprinsippet først når justeringen faktisk skal skje, det vil si det enkelte år.

En plikt til å justere inngående merverdiavgift regnskapsføres som en utgift og en justeringsrett som en inntekt etter bruttoprinsippet. Kapitalvarens anskaffelseskost er avhengig av hvorvidt kapitalvaren brukes i avgiftspliktig virksomhet eller ikke. Dersom kapitalvaren er til bruk i en avgiftspliktig virksomhet, slik at kommunen har rett på fradrag for inngående merverdiavgift, vil anskaffelseskost være eksklusiv inngående avgift, jf. KRS nr. 2 punkt 3.1. nr. 2. Dersom kapitalvaren er til bruk i en ikke-avgiftspliktig virksomhet (herunder kompensasjonsberettiget virksomhet), vil anskaffelseskost være inklusiv inngående merverdiavgift. Bruksendring innebærer at de forutsetningene som lå til grunn ved anskaffelsen, herunder grunnlaget for aktivering, endres. En analog anvendelse av budsjett- og regnskapsforskriften § 2-2 og grunnleggende hensyn tilsier at justeringsplikt og justeringsrett regnskapsføres i investeringsregnskapet. Bokført verdi på anleggsmiddelet endres tilsvarende.

3.3. Avtaler om tilbakeføring av justeringsinntekt til overdrager

I forbindelse med utbygging av f.eks. tomteområder, hvor utbygger står for utbygging av kommunal infrastruktur som vederlagsfritt overføres til kommunen, kan det være avtalt at kommunen helt eller delvis skal tilbakeføre til utbygger den justeringsinntekten kommunen får etter justeringsreglene i henholdsvis merverdiavgiftskompensasjonsloven og merverdiavgiftsloven. En avtale om slik tilbakeføring er et forhold mellom kommunen og motparten som ikke følger av justeringsreglene.

I de tilfeller hvor kommunen har en rett til å overta infrastrukturen vederlagsfritt med hjemmel i f.eks. plan og bygningsloven, gjelder følgende prinsipper:

Regnskapsføringen av en vederlagsfri overtakelse av anleggsmiddel følger av KRS nr. 4 punkt 3.2. nr. 9 og KRS nr. 2 punkt 3.3 nr. 2. Overtakelsen utgiftsføres som kjøp av anleggsmiddel og verdien av anleggsmiddelet inntektsføres i investeringsregnskapet. Anleggsmiddelet aktiveres brutto, det vil si at det ikke gjøres fradrag for verdien av tilskuddet/gaven.

Den årlige justeringsinntekten regnskapsføres i samsvar med drøftelsen i delkapittel 3.2 ovenfor.

Som hovedregel vil det følge av utbyggingsavtaler og rekkefølgekrav at infrastrukturen som bygges ut, skal overdras vederlagsfritt til kommunen. En eventuell avtale om tilbakeføring av justeringsinntekt til utbygger vil være et separat avtaleforhold og ikke representere et vederlag for anleggsmiddelet. En slik avtale representerer snarere en videreformidling av en bestemt inntekt.

Denne videreformidlingen til utbygger har en tett sammenheng med justeringsinntekten. Blant annet kan slike avtaler kun inngås mellom den som kan overdra justeringsretten og kommunen som kan overta den. Avtalen innebærer reelt sett at kommunen «frasier» seg en del av justeringsinntekten. Siden justeringsinntekten inntektsføres i investeringsregnskapet, taler dette for at også utgiften også regnskapsføres i investeringsregnskapet.

I de tilfeller overføringen til utbygger skjer i takt med at kommunen mottar justeringsinntekten, vil utgiften være kjent samtidig med justeringsinntekten.

Også i de tilfeller hvor det er avtalt at tilbakeføringen i sin helhet overføres til utbygger ved overtakelse av infrastrukturen, utgiftsføres overføringen til utbygger i investeringsregnskapet. Utgiften vil i slike tilfeller være kjent i sin helhet på overtakelsestidspunktet, mens justeringsinntekten først kan kreves årlig i justeringsperioden. Siden inntekten som denne utgiften er knyttet til, ikke inntektsføres før justering kan kreves, kan overføring av hele summen på overtakelsestidspunktet anses som en forskuttering overfor utbygger. Forskuddet aktiveres som et utlån i balansen. Forskuddet kan stå som anleggsmiddel selv om den opprinnelige motparten ikke lenger eksisterer. Det forskutterte beløpet reduseres med et like stort beløp hvert år etter hvert som fristen til å kreve justering inntreffer.

3.3.1. Regnskapsføringen ved justering og tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon

Regnskapsføringen ved overtakelse av anleggsmidler som anvendes i kompensasjonsberettiget virksomhet, med overdratt justeringsrett og avtale om tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon, oppsummeres slik:

Overtakelse av anleggsmiddelet og årlig justering

- Ved overtakelse utgiftsføres kjøp av anleggsmiddel i investeringsregnskapet til virkelig verdi inklusive merverdiavgift. Et tilsvarende beløp inntektsføres som overføringsinntekt i investeringsregnskapet.
- Justering av merverdiavgiftskompensasjon inntektsføres i investeringsregnskapet det året justeringen skjer. Bokført verdi på anleggsmiddelet endres ikke, unntatt der det skjer justering mellom kompensasjonsberettiget og avgiftspliktig bruk.

Avtale om tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon

- Tilbakeføring av mottatt justeringsinntekt til utbygger utgiftsføres som overføringsutgift i investeringsregnskapet det året justeringen skjer.
- Betales hele beløpet til utbygger ved overtakelse, utgiftsføres beløpet på overtakelsestidspunktet og føres opp som forskuttering/utlån i balansen.

Eksempel på regnskapsføring er tatt inn i vedlegg 2.

3.3.2. Regnskapsføringen ved justering og tilbakeføring av inngående merverdiavgift

Regnskapsføringen ved overtakelse av anleggsmidler som anvendes i avgiftspliktig virksomhet, med overdratt justeringsrett og avtale om tilbakeføring av merverdiavgiftskompensasjon, oppsummeres slik:

Overtakelse av anleggsmiddelet og årlig justering

- Ved overtakelse utgiftsføres kjøp av anleggsmiddel i investeringsregnskapet til virkelig verdi inklusive merverdiavgift. Et tilsvarende beløp inntektsføres som overføringsinntekt i investeringsregnskapet.
- Justering av inngående merverdiavgift inntektsføres i investeringsregnskapet det året justeringen skjer. Bokført verdi på anleggsmiddelet reduseres tilsvarende.

Avtale om tilbakeføring av inngående merverdiavgift

- Tilbakeføring av mottatt justeringsinntekt til utbygger utgiftsføres som overføringsutgift i investeringsregnskapet det året justeringen skjer.
- Betales hele beløpet til utbygger ved overtakelse, utgiftsføres beløpet på overtakelsestidspunktet og føres opp som forskuttering/utlån i balansen.

Eksempel på regnskapsføring er tatt inn i vedlegg 2.

4. Oppsummering

1. Justering som følge av salg/overdragelse regnskapsføres i investeringsregnskapet på overdragelsestidspunktet.
2. Justering som følge av bruksendring regnskapsføres slik:
 - a) Justering av merverdiavgiftskompensasjon regnskapsføres i investeringsregnskapet det året justeringen skjer. Bokført verdi på anleggsmiddelet endres ikke, unntatt der det skjer endringer mellom kompensasjonsberettiget og avgiftspliktig bruk.
 - b) Justering av inngående merverdiavgift regnskapsføres i investeringsregnskapet det år justeringen skjer. Bokført verdi på anleggsmiddelet endres tilsvarende.
3. En eventuell avtale om tilbakeføring av justeringsinntekt til utbygger vil være et separat avtaleforhold. Der kommunen har en rett med hjemmel i plan og bygningsloven til å overta infrastrukturen vederlagsfritt, innebærer avtalen at det ikke ytes vederlag for anleggsmiddelet. Tilbakeføringen har imidlertid en tett sammenheng med justeringsinntekten. Den skal derfor utgiftsføres i investeringsregnskapet. Utgiften er kjent samtidig med justeringsinntekten. Skjer overføringen i sin helhet ved overtakelse, er utgiften kjent på overtakelsestidspunktet.

Vedlegg 1: Regnskapsføring av justert merverdiavgift – oppsummering

Problemstilling	Justering ved salg/overdragelse		Justering ved bruksendring	
	Mva.-kompensasjon	Inngående mva.	Mva.-kompensasjon	Inngående mva.
Tidspunkt for regnskapsføring	Transaksjonstidspunktet (salget er gjennomført)	Transaksjonstidspunktet (salget er gjennomført)	Årlig når justering foretas	Årlig når justering foretas
Drifts- eller investeringsregnskapet	Investeringsregnskapet	Investeringsregnskapet	Investeringsregnskapet	Investeringsregnskapet
Bokført verdi på anleggsmiddelet	IA	IA	Endres ikke, unntatt ved justering mellom mva.-kompensasjon og inngående mva.	Endres tilsvarende justeringen

Vedlegg 2: – Eksempler på regnskapsføring ved justering av merverdiavgiftskompensasjon og inngående merverdiavgift

I dette vedlegget er det tatt inn eksempler på regnskapsføring ved justering av merverdiavgiftskompensasjon og inngående merverdiavgift. Eksemplene omfatter kun regnskapsmessig håndtering av justeringsplikt og justeringsrett som følger av merverdiavgiftsloven og merverdiavgiftskompensasjonsloven. For regnskapsføring knyttet til avtale om tilbakeføring av justeringsinntekt til utbygger er det gitt eksempler i vedlegg 3.

Det gjøres oppmerksom på at justering skal rapporteres på koder med spesifikasjon i mva.-meldingen og kompensasjonsmeldinger. Ved bruk av mva.-koder i regnskapssystemene, kan den faktiske bokføringen bli noe mer omfattende enn eksemplene her viser.

A. Justering som følge av overdragelse

Eksempel A.1 Salg av eiendom brukt i kompensasjonsberettiget virksomhet

Eiendom bygget av kommunen for 20 000, hvorav merverdiavgift 4000. Kommunen fikk full kompensasjon for merverdiavgift ved byggingen. Eiendommen har vært brukt fullt ut i kompensasjonsberettiget virksomhet. Eiendommen selges etter 5 år for 25 000. Kjøper overtar ikke kommunens justeringsplikt.

Siden salget skjer innenfor justeringsperioden, får kommunen en justeringsplikt tilsvarende 5/10 av kompensert merverdiavgift (5/10 av 4000 = 2000). Justert merverdiavgift blir en utgift i investeringsregnskapet, som kommunen må finansiere.

Salg av eiendommen

Salg av fast eiendom	INV	-25 000
Bank	BAL	25 000
Anleggsmidler	BAL	-25 000
Kapitalkonto	BAL	25 000

Justering

Overføring til staten	INV	2 000
Oppgjørskonto mva.-kompensasjon	BAL	-2 000

B. Justering som følge av bruksendring

Eksempel B.1 Bruksendring av bygg fra kompensasjonsberettiget til avgiftspliktig bruk

Kommunen bygde nytt administrasjonsbygg i 20x1 for 15 000. Av dette utgjør mva. 3000. Kommunen fikk full kompensasjon for merverdiavgift.

Utgiftene til byggingen i 20x1 ble regnskapsført slik:

Nybygg	INV	12 000
Kompensasjonsberettiget mva.	INV	3 000
Mva.-kompensasjon	INV	-3 000
Bruk av lån	INV	-12 000

NOTAT – Regnskapsmessig behandling av justert merverdiavgift

Bank	BAL	-15 000
Oppgjørskonto mva.-kompensasjon	BAL	3 000
Anleggsmidler	BAL	15 000
Kapitalkonto	BAL	-15 000
Kapitalkonto	BAL	12 000

I 20x2 brukes 25 % av bygget til avgiftspliktig virksomhet. Siden den kompensasjonsberettigete bruken er redusert, får kommunen i 20x2 en justeringsplikt for mva.-kompensasjon på 25 % av 1/10 av samlet mva. ($3000 \times 25 \% / 10 = 75$). Bruksendringen innebærer imidlertid at en del av bygget anvendes til avgiftspliktig virksomhet som dermed gir rett til fradrag for inngående mva. Kommunen får derfor en tilsvarende rett i 20x2 til å justere inngående merverdiavgift med 25 % av 1/10 samlet merverdiavgift.

Kommunen må overføre justert merverdiavgiftkompensasjon til staten, men får tilsvarende tilbake som justert inngående mva. Netto blir det ingen belastning i investeringsregnskapet. Siden det her skjer en justering mellom fradragsberettiget og kompensasjonsberettiget virksomhet, skal bokført verdi på eiendommen endres tilsvarende.

Justering av mva.-kompensasjon og inngående mva. regnskapsføres slik:

Overføring til staten (justert komp.)	INV	75
Overføring fra staten (justert mva.)	INV	-75
Oppgjørskonto mva.	BAL	75
Oppgjørskonto mva.-komp.	BAL	-75
Anleggsmidler	BAL	-75
Kapitalkonto	BAL	75

Eksempel B.2 Vederlagsfri overtakelse av kapitalvare og årlig justering

Kommunen overtar 1.1.20x0 ferdig opparbeidet vei og VA-anlegg vederlagsfritt fra utbygger av et tomteområde. Utbygger har ikke fått fradrag for inngående mva. Sammen med vei og VA-anlegg overtar kommunen også justeringsrett knyttet til anleggene. Anleggene brukes henholdsvis i kompensasjonsberettiget og avgiftspliktig virksomhet i kommunen.

Vei:

Samlet anskaffelseskost var 25 000 inkl. mva., dvs. 20 000 ekskl. mva. ($25\,000/1,25$). Kommunen kan kreve årlig justering av mva.-kompensasjon med 500 (1/10 av samlet merverdiavgift på 5000).

Justert kompensasjon regnskapsføres som en inntekt i investeringsregnskapet, mens bokført verdi på anleggsmiddelet endres ikke.

Anlegget avskrives over inntil 40 år fra 20x1. For å rendyrke den regnskapsmessige konsekvensen av justering, er ikke avskrivninger vist i eksemplet nedenfor.

VA-anlegg:

Samlet anskaffelseskost var 18 750 inkl. mva., dvs. 15 000 ekskl. mva. ($18\,750/1,25$). Kommunen kan kreve årlig justering av inngående mva. med 375 (1/10 av samlet merverdiavgift på 3750).

NOTAT – Regnskapsmessig behandling av justert merverdiavgift

Justert inngående mva. blir en inntekt i investeringsregnskapet. Balanseført verdi på anleggsmiddelet justeres tilsvarende justeringsinntekten.

Anlegget avskrives over inntil 40 år fra 20x1. For å rendyrke den regnskapsmessige konsekvensen av justering, er ikke avskrivninger vist i eksemplet nedenfor.

Veianlegg		Beløp	Bokført verdi
			UB
20x0			
Kjøp av anleggsmiddel	INV	25 000	
Overføringsinntekt (fra andre)	INV	-25 000	
Vei (AM)	BAL	25 000	25 000
Kapitalkonto	BAL	-25 000	
Overføring fra staten (justeringsinntekt)	INV	-500	
Oppgjørskonto mva.-kompensasjon	BAL	500	
20x1			
Overføring fra staten (justeringsinntekt)	INV	-500	
Oppgjørskonto mva.-kompensasjon	BAL	500	
Vei (AM)	BAL		25 000
Osv. slik hvert år t.o.m. år 20x9:			
20x9			
Overføring fra staten (justeringsinntekt)	INV	-500	
Oppgjørskonto mva.-kompensasjon	BAL	500	
Vei (AM)	BAL		25 000

VA-anlegg		Beløp	Bokført verdi
			UB
20x0			
Kjøp av anleggsmiddel	INV	18 750	
Overføringsinntekt (fra andre)	INV	-18 750	
VA-anlegg (AM)	BAL	18 750	
Kapitalkonto	BAL	-18 750	
Overføring fra staten (justeringsinntekt)	INV	-375	
Oppgjørskonto mva.	BAL	375	
VA-anlegg (AM)	BAL	-375	18 375
Kapitalkonto	BAL	375	

NOTAT – Regnskapsmessig behandling av justert merverdiavgift

20x1

Overføring fra staten (justeringsinntekt)	INV	-375	
Oppgjørskonto mva.	BAL	375	
VA-anlegg (AM)	BAL	-375	18 000
Kapitalkonto	BAL	375	

Osv. slik hvert år t.o.m. 20x9:

20x9

Overføring fra staten (justeringsinntekt)	INV	-375	
Oppgjørskonto mva	BAL	375	
VA-anlegg (AM)	BAL	-375	15 000
Kapitalkonto	BAL	375	

Vedlegg 3: Eksempler på regnskapsføring av avtaler om tilbakeføring av justeringsinntekt til utbygger

I dette vedlegget vises eksempler på regnskapsføring av avtaler om tilbakeføring av justeringsinntekt til utbygger. Disse eksemplene viser kun posterings som gjelder selve tilbakeføringsavtalen. Regnskapsføring av kommunens justeringsinntekt følger av vedlegg 2 og er ikke gjentatt her.

Eksempel C.1 Årlig tilbakeføring

Kommunen overtar en vei og et VA-anlegg fra utbygger av et tomteområde, jf. eksempel B.2 i vedlegg 2. Det inngås en avtale med utbygger hvor kommunen skal tilbakeføre 80 % av den justeringsinntekten kommunen får knyttet til hvert av anleggene til utbygger.

Av kommunens årlige justeringsinntekt på 500 knyttet til vei blir 400 tilbakeført til utbygger.

Av kommunens årlige justeringsinntekt på 375 knyttet til VA-anlegg blir 300 tilbakeført til utbygger.

For regnskapsføring av kommunens årlige justeringsinntekt vises til eksempel B.2.

Veianlegg	Beløp	
20x0		
Overføring til andre (tilbakeføring justering)	INV	400
Bank	BAL	-400

Osv. slik hvert år t.o.m. 20x9:

20x9		
Overføring til andre (tilbakeføring justering)	INV	400
Bank	BAL	-400

VA-anlegg		
20x0		
Overføring til andre (tilbakeføring justering)	INV	300
Bank	BAL	-300

Osv. slik hvert år t.o.m. 20x9:

20x9		
Overføring til andre (tilbakeføring justering)	INV	300
Bank	BAL	-300

Eksempel C.2 Samlet tilbakeføring ved overtakelse

Tilsvarende som eksempel C.1, men det avtales at kommunen skal tilbakeføre utbyggers andel av justeringsinntekten samlet når kommunen overtar anleggene. Dvs. at kommunen overfører til sammen 4000 vedrørende vei og 3000 vedrørende VA-anlegg til utbygger i 20x0.

Overføringene til utbygger regnskapsføres som utlån som nedskrives da kommunen mottar de årlige justeringsinntektene.

Se eksempel B.2 for regnskapsføring av de årlige justeringsinntektene.

NOTAT – Regnskapsmessig behandling av justert merverdiavgift

Veianlegg		Beløp	Bokført verdi UB
<i>20x0</i>			
Utlån (forskuttering overfor utbygger)	INV	4 000	
Bank	BAL	-4 000	
Utlån (AM)	BAL	4 000	
Kapitalkonto	BAL	-4 000	
Mottatt avdrag	INV	-400	
Overføringsutgift	INV	400	
Nedskrivning utlån (AM)	BAL	-400	3 600
Kapitalkonto	BAL	400	
<i>20x1</i>			
Mottatt avdrag	INV	-400	
Overføringsutgift	INV	400	
Nedskrivning utlån (AM)	BAL	-400	3 200
Kapitalkonto	BAL	400	
Osv. slik hvert år t.o.m. 20x9:			
<i>20x9</i>			
Mottatt avdrag	INV	-400	
Overføringsutgift	INV	400	
Nedskrivning utlån (AM)	BAL	-400	0
Kapitalkonto	BAL	400	
VA-anlegg		Beløp	Bokført verdi UB
<i>20x0</i>			
Utlån (forskuttering overfor utbygger)	INV	3 000	
Bank	BAL	-3 000	
Utlån (AM)	BAL	3 000	
Kapitalkonto	BAL	-3 000	
Mottatt avdrag	INV	-300	
Overføringsutgift	INV	300	
Nedskrivning utlån (AM)	BAL	-300	2 700
Kapitalkonto	BAL	300	
<i>20x1</i>			
Mottatt avdrag	INV	-300	
Overføringsutgift	INV	300	
Nedskrivning utlån (AM)	BAL	-300	2 400
Kapitalkonto	BAL	300	

NOTAT – Regnskapsmessig behandling av justert merverdiavgift

Osv. slik hvert år t.o.m. 20x9:

20x9

Mottatt avdrag	INV	-300	
Overføringsutgift	INV	300	
Nedskrivning utlån (AM)	BAL	-300	0
Kapitalkonto	BAL	300	