

Bilaga Exempel på justering av den moms som dragits av på fastighetsinvesteringar och balansspecifikationen i bokslutet

1. *Andelen skattepliktig verksamhet i fastigheten ökar och församlingen ansöker om mer mervärdesskatteavdrag*

Församlingen har gjort en grundlig renovering av sin lägergård och lokalerna har tagits i bruk 1.4.2008. Den totala kostnaden för ombyggnadsprojektet uppgick till 2 440 000 euro. I utgiften ingår 440 000 euro mervärdesskatt. I samband med att projektet färdigställdes uppskattade man att 10 % av användningen av lägergården kommer att vara i tillfälliga hyresgästers bruk, dvs. skattepliktig användning. Församlingen ansöker om momsavdrag på 10 % av den mervärdesskatt som ingår i ombyggnaden eller 44 000 euro. Ombyggnadsprojektet aktiveras i bestående aktiva till ett belopp av 2 396 000 euro, varifrån man börjar räkna de planerliga avskrivningarna.

I december 2009 räknar man i församlingen ut att de tillfälliga hyresgästernas andel av användningen har varit 30 % under år 2009. Församlingen ansöker i december 2009 hos skattemyndigheten om momsavdrag enligt följande beräkning:

Ökningen av den skattepliktiga verksamheten är 30 % - 10 %, dvs. 20 %.

$1/10 \times 20 \% \times 440\,000 \text{ €} = 8\,800 \text{ €}$.

En not till bokslutet ska göras om justeringsberäkningen och dess motiveringar.

På anskaffningsutgiften för ombyggnaden görs linjära avskrivningar under 20 år. Avskrivningarna som görs för år 2008 blev då 89 850 € (= för 9 månaders tid) och 119 800 € för år 2009. Den kvarvarande anskaffningsutgiften efter ovan nämnda avskrivningar är då 2 396 000 – (89 850 € + 119 800 €) = 2 186 350 €. Utgående från justeringsberäkningen upptas i bokslutet för 2009 de 8 800 euro som Skatteförvaltningen betalar som fordringar och motposten är avdraget på den kvarvarande anskaffningsutgiften för lägergården.

Uppgifter om proportionerna mellan mängden skattefri verksamhet och tillfällig uthyrningsverksamhet i lägergårdens lokaler saknas för de kommande åtta åren. I samband med bokslutet 2009 antecknas därför inte några eventuella momsfordringar eller momsskulder under de kommande åren i balansräkningen, men en not till bokslutet görs i frågan.

Förhållandet mellan skattepliktig och skattefri verksamhet kan beräknas utgående från kvadratmetrar, användningsgånger eller användningstimmar. Beräkningarna ska göras enligt samma principer från år till år och ska göras årligen.

2. *Andelen skattepliktig verksamhet i fastigheten minskar och församlingen betalar tillbaka erhållna mervärdesskatteavdrag*

Församlingen har gjort en grundlig renovering av sin lägergård och lokalerna har tagits i bruk 1.9.2006. Den totala kostnaden för ombyggnadsprojektet uppgick till 2 440 000 euro. I utgiften ingår 440 000 euro moms. I samband med att projektet färdigställdes uppskattade man att 40 % av den totala användningen av lägergården kommer att vara i tillfälliga hyresgästers bruk, dvs. skattepliktig användning. Församlingen ansöker om mervärdesskatteavdrag för 40 % av den moms som ingått i ombyggnaden eller 176 000 euro. Ombyggnadsprojektet aktiveras i bestående aktiva till ett belopp av 2 264 000 euro, varifrån man börjar räkna de planerliga avskrivningarna.

Under åren 2007 och 2008 kvarstår andelen skattepliktig verksamhet på samma nivå som år 2006. Därför görs inga justeringsberäkningar, utan saken konstateras bara. I december 2009 kalkylerar man i församlingen att de externa hyresgästernas andel av användningen av lägergården under 2009 har varit 10 %. I december 2009 gör församlingen en justeringsberäkning enligt vilken församlingen måste återbetala moms till skatteförvaltningen enligt följande:

Minskningen av den skattepliktiga verksamheten är 40 % - 10 % dvs. 30 %.
 $1/5 \times 30 \% \times 440\,000 \text{ €} = 26\,400 \text{ €}$.

Justeringsperioden är fem år 1.1.2004 -31.12.2008. Över justeringsberäkningen jämte motiveringar görs en not till bokslutet.

På anskaffningsutgiften för ombyggnaden görs linjära avskrivningar under 20 år. Avskrivningarna som görs för år 2006 var 37 733 € (= för 4 månaders tid) och 339 600 € för tiden 2007–2009. Den kvarvarande anskaffningsutgiften efter ovan nämnda avskrivningar är då $2\,264\,000 - (37\,733 \text{ €} + 339\,600 \text{ €}) = 1\,886\,667 \text{ €}$. Utgående från justeringsberäkningen upptas i bokslutet för 2009 de 26 400 euro som ska återbetalas till Skatteförvaltningen som momsskuld och motposten är en ökning av den kvarvarande anskaffningsutgiften för lägergården.

Uppgifter om uthyrningsvolymerna för lägergårdens lokaler och deras förhållande till den skattefria verksamheten under justeringsåret eller 2010 saknas. Trots detta upptar församlingen i bokslutet 2009 med iakttagande av försiktighetsprincipen förutom den ovan nämnda posten även andelen för år 2010 som övrig skuld (enligt modellen för kontoplan t.ex. konto 2695) och som en ökning av anskaffningspriset. Över dessa poster görs en not till bokslutet.

3. Församlingen köper en relativt ny fastighet som tidigare har varit i skattepliktigt bruk att användas för församlingsverksamhet

Den nybyggda fastigheten togs i bruk 1.1.2008 och var två år helt i skattepliktig användning. Församlingen köper den fr.o.m. 1.1.2010 för församlingsbruk, dvs. för skattefri verksamhet. Enligt huvudregeln övergår rättigheten och skyldigheten att göra momsjusteringar till köparen vid köpetillfället. Säljaren måste ge köparen en utredning över det mervärdesskattebelopp som ingår i byggnadskostnaderna samt gjorda momsavdrag och momsåterbetalningar. Trots att det är säljarens skyldighet att ge korrekta uppgifter om den mervärdesskatt som ansluter sig till

fastigheten bör församlingen se till att t.ex. beakta de momsbelopp som under justeringsåren ska betalas tillbaka då man bedömer köpesumman.

Den mervärdesskatt som ingick i fastighetens kostnader under byggnadstiden 440 000 euro har man ansökt om i form av avdrag efter att byggnaden har färdigställt och tagits i bruk. Då fastigheten övergår till församlingen kvarstår justeringsskyldighet för ytterligare åtta år eller 352 000 euro. Församlingen upptar då i balansräkningen som övriga långfristiga skulder (enligt modellen för kontoplan t.ex. konto 2415) sju års skatteskuld eller 308 000 euro och 44 000 euro som kortfristiga skulder (t.ex. konto 2595). Motpost för den föregående posten är en ökning av fastighetens anskaffningspris i bestående aktiva. Då församlingen i december 2010 gör ett meddelande om återbetalning, upptas skatteskulden för innevarande år, dvs. 44 000 euro, som avdrag på övriga skulder och som en ökning av moms-skulden.

Säljaren och köparen har också rätt att ingå ett skriftligt avtal om att säljaren sköter om återbetalningen av momsen för de kommande justeringsåren. I det fall att församlingen vid tidpunkten för köpet inte finns i registret över momspliktiga återbetalar försäljaren av fastigheten till Skatteförvaltningen den mervärdesskatt denne erhållit för åtta år.

4. Exempel på bokslutets balansspecifikation (2009)

Balansspecifikation
Övriga ekonomiska ansvar

Fastighetsinvesteringar

Församlingen är skyldig att justera de momsavdrag som gjorts på ombyggnadsutgifter för en lägergård som färdigställt och tagits i bruk 1.9.2006 om lägergårdens skattepliktiga verksamhet ökar eller minskar under fem års tid. Det sista justeringsåret är 2010. Ombyggnadsprojektet kostade 2 440 000 euro.

Den skattepliktiga verksamhetens andel i lägergården:

- 40 % för tiden 1.9–31.12.2006
- 40 % år 2007
- 10 % år 2008
- 50 % år 2009

	2006	2007	2008	2009	2010
Momsens andel	440 000 €				
Avdragen moms 40 %	176 000 €				
Tilläggsavdrag	0 €	0 €		+8 800 €	?
Återbetalning	0 €	0 €	-26 400 €		?
Kvarvarande justeringsår	4	3	2	1	0
Maximalt momsåterbetalnings- ansvar av avdragen 31.12.					
	140 800	105 600	70 400	35 200	0 €

Om beräkningen och hanteringen av balansspecifikationen:

Den skattepliktiga verksamheten minskade år 2008 till tio procent:

$$1/5 \times (10 \% - 40 \%) \times 440\,000 \text{ €} = -26\,400 \text{ €}.$$

Den skattepliktiga verksamheten ökade år 2009 till femtio procent:

$$1/5 \times (50 \% - 40 \%) \times 440\,000 \text{ €} = 8\,800 \text{ €}.$$

I samband med beredningen av bokslutet 2009 anser församlingen att beloppet av de eventuella momsåterbetalningar eller tilläggsavdrag som ska göras under år 2010 inte är betydande. Därför har eventuella ansvar inte upptagits i balansräkningen 3.12.2009.

I samband med beredningen av bokslutet 2009 anser församlingen att beloppet av en eventuell momsåterbetalning eller ett tilläggsavdrag som ska göras under år 2010 inte är betydande. Därför har det maximala beloppet av ett eventuellt återbetalningsansvar gällande mervärdesskatt inte upptagits som ett ansvar i balansräkningen 31.12.2009.