



*cutting through complexity™*

# Virðisaukaskattur og fasteignir:

Byggingarstarfsemi, frjáls og  
sérstök skráning atvinnuhúsnæðis  
- virðisaukaskattskvaðir

11. mars 2014

Soffía Eydís Björgvinsdóttir, hdl.



- Almennt um VSK og fasteignir
- Byggingarstarfsemi
- Sérstök skráning og frjáls skráning
  - Helstu skilyrði og áhrif skráninganna
- Virðisaukaskattskvaðir (leiðréttingarskylda)
  - Uppistaða og myndun kvaða
  - Skilyrði og áhrif – nauðsyn á réttri meðferð
  - Upplýsinga- og skýrslugjöf
- Utanumhald á skráningum og nýtingu VSK í bókhaldi
- Hvað þarf að varast- dæmi og umræða

# “engar aðrar kvaðir...” – eða hvað?

**Duldar kvaðir upp á tugi milljarða – kvöð hvílir ekki bara á húsnæði sem var í frjálsri eða sérstakri skráningu**

**Þekkingarskortur hjá t.d. fasteignasölum, fjármálafyrirtækjum og ekki síður endurskoðendum og skiptastjórum**

## **Sérstakir tímar:**

- hraði í fjárfestingum fyrir hrun og miklar breytingar í rekstri fyrirtækja
- fjárhagsleg endurskipulagning fyrirtækja

**Tilvist eða fjárhæð virðisaukaskatts kvaða ekki þekkt eða aðgerðir dragast um of**

**Afleiðingar: mistök gerð við frágang fasteignakaupa og ekki réttar aðgerðir í kjölfarið sem leiðir til endurgreiðslu virðisaukaskatts upp á milljónir, jafnvel tugi milljóna með álagi og dráttarvöxtum!**

## Dæmisaga um VSK...

**Bjargir ehf. er félag sem rekur virðisaukaskattsskylda starfsemi í eigin atvinnuhúsnæði sem var byggt árið 2006.**

**Félagið átti í miklum greiðsluerfiðleikum eftir bankahrunið og var það því fagnaðarefni þegar því tókst að selja atvinnuhúsnæðið í maí 2009 og minnka þannig háa greiðslubrýði af lánum og rekstri fasteignarinnar.**

**Aðstæður breyttust lítið þar sem félagið gerði leigusamning við nýjan eiganda sem var eignarhaldsfélag.**

**Endurskipulagning í kjölfar sölunnar heppnaðist ágætlega, Bjargir ehf. voru starfandi áfram og framundan bjartari tímar í rekstrinum.**

## Fyrirspurn frá skattstjóra í október 2010:

var virðisaukaskattskvöð yfirtekin þegar eigninni var afsalað í maí 2009?

## Kaupsamningur og afsal:

“Kaupandi yfirtekur áhvílandi virðisaukaskattskvöð”

## Niðurstaðan:

Skattstjóri úrskurðar á vordögum 2011 að virðisaukaskattskvöð vegna atvinnuhúsnæðisins, auk 10% álags og dráttarvaxta skuli koma til endurgreiðslu og sé gjalddagi leiðréttingar 5. ágúst 2009.

Bjargir ehf. þurfa því að endurgreiða ríkinu virðisaukaskatt ásamt vöxtum og álagi – fjármunir sem liggja ekki á lausu!

## Hvað fór úrskeiðis?

# Fasteignir og virðisaukaskattur

## Grundvallarreglan – sala fasteigna

- Fasteignir teljast ekki til varnings í skilningi laganna – utan skattskyldusviðs
- Enginn virðisaukaskattur (útskattur) leggst á sölu fasteigna
- Enginn innskattsréttur myndast

## Byggingarstarfsemi

- Þeir sem stunda byggingarstarfsemi og mannvirkjagerð á eigin kostnað eru virðisaukaskattsskyldir
- Reglur um virðisaukaskatt af byggingarstarfsemi gera greinarmun á því hvort byggt sé á eigin kostnað eða kostnað annarra (verktakar)

### **1. mgr. 2. gr. vskl**

*Skattskyldan nær til allra vara og verðmæta, nýrra og notaðra.  
Með vörum í þessu sambandi teljast ekki fasteignir [...]*

### **2. málsl. 2. mgr. 3. gr. vskl**

*[...] aðilar sem stunda byggingarstarfsemi og mannvirkjagerð á eigin kostnað, þar með talið viðhald og endurbætur, greiða virðisaukaskatt af eigin vinnu, vinnu starfsmanna og tækjanotkun, hvort sem byggt er til sölu, leigu eða til eigin nota. [...]*

## Hvað reglur gilda um útskatt og innskatt hjá byggingaraðila?

=> Fyrst þarf að athuga í hvers konar byggingarstarfsemi hann er:

**1. Byggir hann húsnæði á eigin kostnað?**

þ.e. hann á lóð/húsnæði (eða leigir) sbr. 1. gr. rg. 576/1989

**2. Byggir hann á kostnað annarra?**

þ.e. hann á ekki lóð/húsnæði

Ef liður 1. : 2. mgr. 3. gr. vskl., reglugerð 576/1989 og auglýsing 8/1994

Ef liður 2. : Almennar vskreglur um útskatt og innskatt eiga við

## Byggingarstarfsemi – nánar um skiptinguna:

### Byggir íbúðar- eða atvinnuhúsnæði t.d. til sölu – “á eigin kostnað”

Útskattar samkvæmt 2. eða 4. gr. rg. 576/1989

eigin vinna v/ hönnun&framkvæmdir

vinna launþega v/ hönnun&framkvæmdir

*byggingarefni – ath. 1. gr. laga nr. 45/2006*

notkun eigin/leigðra tækja

Auglýsing um skattverð, 8/1994

Gangverð

Reglur um útreikning þegar gangverð liggur ekki fyrir

=> Takmarkaður innskattsréttur aðila sem fellur undir 2. gr.

1. og 2. mgr. 3. gr. rg. 576/1989

ekki t.d. aðkeypt þjónusta verktaka, sérfræðinga o.fl.

ákv. bréf RSK 791/1997, hlutfallslegur innskattur

Endurgreiðsla vsk. skv. rg. 449/1990 (ath. bráðabirgðaákvæðið “Allir vinna”)



## **Byggir skv. tilboðsverkum – “á kostnað annarra”**

þ.e. gerir öðrum aðila reikning fyrir vinnu sinni, t.d.

viðgerð á húsi í eigu annars

undirverktaki hjá byggingarverktaka

=> **Almennur innskattsréttur skv. 1. mgr. 16. gr. vskl  
rg. 576/1989 á ekki við**

Vinnan er útsköttuð skv. meginreglum IV. kafla vskl

gerður reikningur með álagningu á sama hátt og t.d. arkitekt/verkfræðingur

**Ekki** endurgreiðsla vsk. skv. rg. 449/1990

# Valkvæðar virðisaukaskattsskráningar

## Sérstök skráning

### Sérstök skráning

- I. kafli reglugerðar nr. 577/1989
- Gildir um aðila sem stunda byggingarstarfsemi eða mannvirkjagerð á eigin kostnað, á eigin lóð eða leigulóð - frumskilyrði
- Ætluð not fasteignarinnar:
  - til sölu til virðisaukaskattsskylds aðila
  - til leigu (í frjálsri skráningu)
  - (til nota í eigin virðisaukaskattsskyldum rekstri)
- Aðili sem fær heimild til sérstakrar skráningar þarf að tilgreina útskatt vegna byggingu fasteignarinnar í samræmi við reglugerð 576/1989 á virðisaukaskattsskýrslum.
- Greiðsluskylda á útskatti fellur niður
- Sérstök skráning myndar afar víðtækan innskattsrétt, sem annars væri ekki til staðar

#### 1. mgr. 1. gr.

*Aðili, sem byggir fasteign á eigin lóð eða leigulóð og selur hana til skattskylds aðila samkvæmt lögum nr. 50/1988, um virðisaukaskatt, getur sótt um sérstaka skráningu til skattstjóra. [...]*

#### 1. mgr. 2. gr.

*[...] tilgreina útskatt vegna þeirrar byggingar sem skráning nær til á sérstakri virðisaukaskattsskýrslu. Útskattur reiknast samkvæmt ákvæðum reglug. nr. 576/1989. Skila skal skýrslu fyrir hverja einstaka eign sem skráning nær til. Skýrslur þessar skal senda skattstjóra án greiðslu*

#### 2. mgr. 2. gr.

*Til innskatts á skýrslu skv. 1. mgr. getur aðili talið þann virðisaukaskatt sem um ræðir í 1. mgr. 3. gr. reglug. nr. 576/1989. Jafnframt getur hann fært á skýrsluna innskatt skv. 2. mgr. sömu greinar*

#### **Reglugerð nr. 577/1989,**

*um frjálsa og sérstaka skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign*

# Valkvæðar virðisaukaskattsskráningar

## Sérstök skráning

### Skilyrði sérstakrar skráningar

- Sérstök skráning getur tekið til hluta atvinnuhúsnæðis, en nær ekki til íbúðarhúsnæðis.
- Í umsókn skal m.a tilgreina þá fasteign eða hluta fasteignar sem skráningunni er ætlað að ná til og þurfa eftirtalin gögn að fylgja með umsókninni ef aðili hyggst selja viðkomandi húsnæði:
  - Skriflegur og fullgildur kaupsamningur byggingaraðila og virðisaukaskattsskylds aðila um fasteignina.
  - Þinglýst yfirlýsing kaupanda um ætluð not hans á fasteigninni.
  - Þinglýst skuldbinding kaupanda um yfirtöku á leiðréttingarkvöð
- Ef enginn kaupsamningur hefur verið gerður um eignina getur ríkisskattstjóri fallist á umsókn um sérstaka skráningu ef byggingaraðili leggur fram skilyrðislausu sjálfskuldarábyrgð banka, fyrir útskatti og innskatti.
- Hægt er að sækja um sérstaka skráningu með afturvirkum hætti frá upphafi byggingartíma

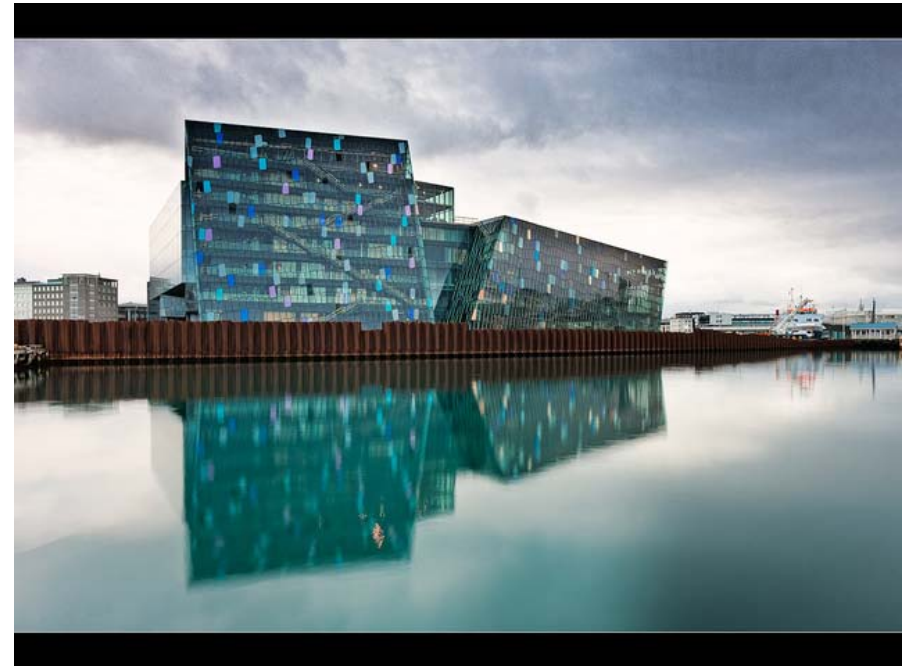


# Valkvæðar virðisaukaskattsskráningar

## Sérstök skráning

### Áhrif sérstakrar skráningar

- Sérstök skráning er valkvæð. Undantekning frá meginreglunni
- Ógreiddur útskattur og framtalinn innskattur myndar virðisaukaskattskvöð (leiðréttingarskyldu)
- Leiðréttingarskylda vegna fasteigna gildir í 20 ár frá upphafi notkunar.
- Fyrnist með línulegum hætti (5%)
- Skilyrði skráningarinnar að fasteign sem skráð er sérstakri skráningu verði í VSK-skyldum notum meðan kvöðin lifir
- Við sölu á fasteign þarf að gæta að því hvort kaupandi sé bær um að yfirtaka kvöð
- Sérstök skráning er oft undanfari frjálstrar skráningar



# Valkvæðar virðisaukaskattsskráningar

## Frjáls skráning

### Fasteignaleiga - meginregla

- Leiga á fasteignum og fasteignatengdum réttindum telst til undanþeginnar starfsemi
- Enginn útskattur leggst á leiguverð
- Enginn innskattsréttur vegna fasteignaleigu samkvæmt meginreglu 8. tölul. 3. mgr. 2. gr.
- Veigamiklar undantekningar eru til á þessari meginreglu

### Frjáls skráning – undantekningin

- Aðilar sem leigja út fasteignir í atvinnuskyni geta sótt um frjálsa skráningu (valkvæð)
- Með slíkri skráningu þarf að innheimta útskatt af leiguverði
- Innskattsréttur myndast vegna kaupa á vörum og þjónustu, endurbóta, viðhalds og reksturs- og stjórnunarkostnaðar sem varðar eignina

#### **8. tölul. 3. mgr. 2. gr.**

*Fasteignaleiga og útleiga bifreiðastæða. Útleiga hótél- og gistiherbergja og útleiga tjaldstæða er þó skattskyld, svo og önnur gistipjónusta þegar leigt er til skemmri tíma en eins mánaðar. [...]*

#### **4. mgr. 2. gr.**

*Undanþágur skv. 3. mgr. ná aðeins til sölu eða afhendingar vinnu og þjónustu sem þar getur, en ekki til virðisaukaskatts (innskatts) af aðföngum til hinnar undanþegnu starfsemi [...]*

#### **Reglugerð nr. 577/1989,**

*um frjálsa og sérstaka skráningu vegna leigu eða sölu á fasteign*

# Valkvæðar virðisaukaskattsskráningar

## Frjáls skráning

### Skilyrði frjálsrar skráningar

- Tekur til fasteigna sem leigðar eru út í atvinnuskyni
- Tekur ekki til fasteigna/fasteignahluta sem notaðar er sem íbúðarhúsnæði
- Leigt til tveggja ára hið skemmsta

### Umsóknin

- Með umsókn um frjálssa skráningu þarf að fylgja:
  - Skriflegur leigusamningur
  - Þinglýst yfirlýsing leigutaka um að hann samþykki frjálssa skráningu leigusala og þar með greiðslu VSK af leigugjaldi
- Hægt er að sækja um frjálssa skráningu með afturvirkum hætti ef framangreind skilyrði eru uppfyllt –almennt þó ekki afturvirk skráning



# Valkvæðar virðisaukaskattsskráningar

## Frjáls skráning

### Áhrif frjálsrar skráningar

- Með frjálsri skráningu er verið að gera undanþegna starfsemi skattskylda
- Frjáls skráning kemur oft í framhaldi af sérstakri skráningu
- Innskattur vegna viðhalds og endurbóta myndar virðisaukaskattskvöð
  - Greinarmunur gerður á innskatti vegna almenns rekstrar (myndar ekki kvöð)
- Þessi innskattur getur bæst við áhvílandi kvöð sem myndaðist í sérstakri skráningu
- Verði breyting á notkun fasteignarinnar þarf að gæta vel að meðferð virðisaukaskattskvaðarinnar
- Ef illa fer myndast skylda til endurgreiða eftirstöðvar kvaðarinnar
- Ath. áhrif ef hætt er innan 2ja ára tímabilsins
- Einnig ef húsnæðið stendur autt í einhvern tíma
  - Hver segir upp samningnum?





## Atvinnuhúsnæði undir eigin rekstur

- Reglugerð nr. 192/1993, um innskatt
- Aðili sem stundar virðisaukaskattsskyldan rekstur í atvinnuhúsnæði hefur rétt á því að innskatta kostnað við
  - nýbyggingu, þ.m.t. viðbyggingu
  - endurbætur, viðhald og viðgerðir
- Skilyrði er að innskattsnýting sé í sama hlutfalli og byggingarkostnaður þess hluta sem byggður er til nota fyrir hina virðisaukaskattsskyldu starfsemi
- Skilyrði er að þjónustusali (verktaki) tilgreini á söluveitingu við hvaða hluta húsnæðisins var unnið
- **ATH: Innskattsnýting vegna húsnæðisins myndar virðisaukaskattskvöð í rekstri**

### 1. mgr. 7. gr. reglugerðarinnar

*Við nýbyggingu húsnæðis, þ.m.t. viðbyggingu, sem að sérgreindum hluta (ákveðin herbergi eða hæð í húsi) er ætlað til nota fyrir skráða starfsemi en að öðru leyti ætlað til nota sem ekki hefur í för með sér rétt til frádráttar innskatts, má skattaðili telja virðisaukaskatt af samtals kostnaði við byggingarframkvæmdir til innskatts í sama hlutfalli og byggingarkostnaður þess hluta sem byggður er til nota fyrir skráða starfsemi er af heildarbyggingarkostnaði.[...]*

### 3. mgr. 7. gr. reglugerðarinnar

*Virðisaukaskatt vegna endurbóta, viðgerða og viðhalds þess húsnæðis sem um ræðir í 1. mgr. má telja til innskatts að því leyti sem framkvæmdir varða beinlínis þann hluta húsnæðis sem notaður er fyrir skattskyldan rekstur aðila.*



# Leiðréttingarskylda virðisaukaskatts

## Virðisaukaskattskvöð vegna fasteigna

- Eins og komið hefur fram myndar innskattsfrádráttur vegna fasteigna sem notaðar eru í virðisaukaskattsskyldri starfsemi svokallaða virðisaukaskattskvöð
  - **Eigin not**
  - **Frjáls skráning (útleiga)**
  - **Sérstök skráning (bygging og verulegar endurbætur)**
- Virðisaukaskattskvöð samanstendur af innskatti (og eða niðurfelldum útskatti) vegna:
  - nýbyggingu, viðbyggingu, endurbótum, viðgerðum, viðhaldi
  - efni, vinnu, tækjanotkun o.fl.

**2. tölul. 1. mgr. 12. gr. Innskattsreglugerðar**  
*Leiðréttingarskylda [vegna fasteigna] tekur til innskatts af efni, vinnu, tækjanotkun o.fl. vegna nýbyggingar, endurbyggingar og endurbóta, svo og vegna viðgerða og viðhalds[...]*

# Leiðréttingarskylda virðisaukaskatts

## Virðisaukaskattskvöð vegna fasteigna

- Innskatturinn myndar kvöð ef verðmæti framkvæmdanna er meira en **kr. 519.600** án virðisaukaskatts
- Virðisaukaskattskvöð vegna fasteigna fyrnist á **20 árum (5% á ári)** – var 10 ár til loka ársins 2006
  - Fyrsta fyrning í lok þess árs sem innskattur var nýttur
  - Fyrning vegna kvaðar sem myndast í sérstakri skráningu hefst við notkun eignarinnar
- Í raun geta virðisaukaskattskvaðir samanstaðið af “mörgum kvöðum” – fer eftir fjölda framkvæmda sem mynda kvöð
- Gjaldfærður og eignfærður innskattur
- Innskattur af rekstrarkostnaði myndar ekki virðisaukaskattskvöð (ræsting, umhirða, snjómokstur o.fl.)
- Innskattsnýting vegna framkvæmda = virðisaukaskattskvöð

### **2. mgr. 16. gr. vskl.**

*[...] Ráðherra getur einnig sett reglur um leiðréttingu á frádrætti vegna innskatts þegar breyting verður á notkun varanlegra rekstrarfjármuna, þar á meðal fasteigna, sem hefur í för með sér breytingu á frádráttarrétti [...] frá því að fjármunanna var aflað. Varðandi fasteignir getur leiðréttingin þó tekið til allt að tuttugu ára. [...]*

### **1. mgr. 14. gr. innskattsreglugerðarinnar**

*Leiðrétta skal innskatt vegna [framkvæmda við fasteign] verði breyting á forsendum frádráttar á næstu tuttugu árum talið frá og með þeim mánuði þegar framkvæmd fór fram*

# Leiðréttingarskylda virðisaukaskatts

## Virðisaukaskattskvöð vegna fasteigna

- Virðisaukaskattskvaðir vegna fasteigna geta hlaupið á tugum, jafnvel hundruðum milljóna króna
- Undirliggjandi fjárskuldbinding gagnvart ríkissjóði
- Háð því að notkun eignarinnar og skilyrði innskattsfrádráttarins haldist óbreytt
  - Notkun í virðisaukaskattsskyldum rekstri
  - Breytt forsenda skv. 1. mgr. 13. gr. reglugerðar um innskatt.
- **Á við um allar fasteignir sem notaðar eru í virðisaukaskattsskyldum rekstri – ekki bara frjáls og sérstök skráning**

### **1. mgr. 12. gr. innskattsreglugerðarinnar**

Skattskyldur aðili skal leiðrétta (bakfæra) innskatt vegna skattskyldrar starfsemi sinnar verði breyting á forsendum fyrir frádrætti innskatts vegna öflunar eftirtalinna varanlegra rekstrarfjármuna:

1. Véla, tækja, áhalda, innréttinga og annarra lausafjármuna sem nyrna að verðmæti við eðlilega notkun eða aldur  
[lausafé]
2. Fasteigna

### **1. mgr. 13. gr. innskattsreglugerðarinnar**

Það telst breyting á forsendum fyrir frádrætti á innskatti þegar skattaðili naut fulls frádráttarréttar eða frádráttar að hluta þegar eign var keypt eða þegar verk var unnið, en eignin er síðar seld, leigð eða tekin til annarrar notkunar þar sem skattaðila ber enginn frádráttarréttur eða minni frádráttarréttur

# Leiðréttingarskylda virðisaukaskatts

## Ut anumhald og upplýsingagjöf

- Rekstraraðilum ber að halda utan um fjárhæðir undirliggjandi virðisaukaskattskvaða
- Við sölu eða breytta notkun eignarinnar myndast leiðréttingarskylda
  - Annars vegar getur kaupandi valið að yfirtaka undirliggjandi kvöð ef hann er til þess bær
  - Hins vegar þarf aðili að endurgreiða kvöðina
- Ef til leiðréttingar/endurgreiðslu kemur er nauðsynlegt að vita hvaða fjárhæð skal greiða
- Áætlanir RSK um endurgreiðslu alltaf hærri en raunveruleg kvöð
- Mikill fjárhagslegur ávinningur að halda vel utan um stöðu fyrninga og eftirstöðvar

### **1. mgr. 7. gr. reglugerðarinnar**

*Við nýbyggingu húsnæðis, þ.m.t. viðbyggingu, sem að sérgreindum hluta (ákveðin herbergi eða hæð í húsi) er ætlað til nota fyrir skráða starfsemi en að öðru leyti ætlað til nota sem ekki hefur í för með sér rétt til frádráttar innskatts, má skattaðili telja virðisaukaskatt af samtals kostnaði við byggingarframkvæmdir til innskatts í sama hlutfalli og byggingarkostnaður þess hluta sem byggður er til nota fyrir skráða starfsemi er af heildarbyggingarkostnaði.[...]*

### **1. mgr. 17. gr. reglugerðar nr. 50/1993**

*Bókhaldi skal hagað þannig að skattyfirvöld geti haft eftirlit með því að aðili leiðrétti innskatt sinn ef breyting verður á forsendum frádráttar innskatts af keyptum varanlegum rekstrarfjármunum, sbr. IV. kafla reglugerðar um innskatt.<sup>a)</sup>*

### **1. mgr. 17. gr. reglugerðar nr. 50/1993**

*Skattaðili skal færa upplýsingar um breytingar á forsendum frádráttar innskatts í bókhald sitt eða varðveita þær með bókhaldsgögnum.*

# Leiðréttingarskylda virðisaukaskatts

## Virðisaukaskattskvaðir vegna fasteigna

- Virðisaukaskattskvaðir framreiknast samkvæmt byggingarvísitölu frá innskattsnýtingu til leiðréttingartímabils
- Ef eign hefur gengið kaupum og sölum þarf að byggja útreikning kvaðar á bókhaldi allra sem átt hafa eignina á líftíma hennar
- Alþekkt að fasteignir hafa verið keyptar með yfirtöku virðisaukaskattskvaðar án þess að nokkur viti hvaða fjárhæðir/ fjárskuldbindingar er verið að taka yfir
- Ef fjárhæðir yfirtekinna eða undirliggjandi skattskuldbindinga eru óþekktar er hættu á óafturkræfri endurgreiðslu sem haft getur veruleg áhrif á lausafjárstöðu
- Geta upplýsingar í framtali hjálpað?

### **3. mgr. 12. gr. innskattsreglugerðarinnar**

*Við framreikning fjárhæða skv. 1. mgr. skal miða við byggingarvísitölu þess mánaðar þegar rekstrarfjármuna skv. 1. og 2. tölul. er aflað og byggingarvísitölu þess mánaðar þegar leiðrétting innskatts á sér stað.*



# Reiknilíkan VSK kvaða

Með notkun líkaninu samþykkir þú eftirfarandi:

- Á aðrita ekki líkana til nota í þáru félagi

- Á KPMG ábyrgt á engan hátt niðurstöður skattana eða tjón, er líka kann af notkun líkaninu hvort sem þú er afleiðing af villum, sem upp kunna að koma eða þárum atvikum.

Virðisaukaskattkvöð 11.12.2012

 <p>Unnið af: <b>HMJ</b> Dags.: <b>9.des.12</b></p>	<p><b>VSK númer:</b> 12345 <b>Eigandi fasteignar:</b> Félag ehf. <b>Fasteign:</b> Borgartún 1</p>
<p><b>Eignfært viðhald á rekstrarári 2011 (fyrir skattframtal) 100.000</b></p>	
<p><b>Vsk kvöðin m.v. gefnar forsendur þann 11.12.2012 er: 32.619.473</b></p>	

Stofnverðsár	Tímabil	Uppreiknað		Innskattsréttur			Uppreiknuð vsk - kvöð
		Eignfært	Gjaldfært	Áunninn	kvöð		
2002	Jan - des	105.468.916	0	90%	10%	10.546.892	
2003	Jan - des	206.699.092	0	90%	10%	20.669.909	
2004	Jan - des	1.955.718	0	80%	20%	391.144	
2005	Jan - des	936.893	0	70%	30%	281.068	
2006	Jan - des	180.402	0	60%	40%	72.161	
2007	Jan - des	160.655	0	25%	75%	120.491	
2008	Jan - des	152.589	0	20%	80%	122.071	
2009	Jan - des	118.199	0	15%	85%	100.469	
2010	Jan - des	114.868	0	10%	90%	103.381	
2011	Jan - des	114.243	0	5%	95%	108.531	
2012	Jan - des	103.356	0	0%	100%	103.356	
2013	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2014	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2015	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2016	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2017	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2018	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2019	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2020	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2021	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
2022	Jan - des	0	0	0%	100%	0	
<b>Áunnið á árinu</b>							
<b>Ár, tímabil Fgrn. mán</b>							

# Leiðréttingarskylda virðisaukaskatts

## Innskattur bakfærður

- Fjárhæð kvaðar eins og hún er uppreiknuð og fyrnd
- Ákvæði IV kafla reglugerðar um innskatt, 14. gr.

## Tímabil bakfærslu

- Dagsetning forsendubrests (t.d. dagsetning kaupsamnings)

## Almenn VSK-skil

- Fært á VSK-skýrslu fyrir viðkomandi uppgjörstímabil eða á RSK 10.26
- Fært sem neikvæður innskattur

## Álag og dráttarvextir

- Reiknað ef leiðréttingin á sér ekki stað á réttu uppgjörstímabili
- Dags. kaupsamnings 1. nóvember = gjalddagi leiðréttingar 5. febrúar

### 1. mgr. 14. gr. innskattsreglugerðarinnar

*Leiðréttá skal innskatt vegna [framkvæmda við fasteign] verði breyting á forsendum frádráttar á næstu tuttugu árum talið frá og með þeim mánuði þegar framkvæmd fór fram*

### 2. mgr. 14. gr. innskattsreglugerðarinnar

*Breytist notkun eignar í sama mánuði og frádráttur innskatts fer fram nær leiðréttingarskylda til allrar þeirrar fjárhæðar sem dregin hefur verið frá sem innskattur. Breytist notkun síðar skal framreikna frádraginn innskatt samkvæmt byggingarvísitölu. Þannig framreiknaðan innskatt skal leiðréttá á eftirfarandi hátt:*

*Vegna fasteigna er leiðréttingarskyldan 95% á næsta ári eftir því ári þegar innskattsfrádráttur fór fram, 90% á þar næsta ári og lækkar síðan um 5 prósentur árlega. Fyrir hvert tímabil sem er skemmra en eitt ár (12 mánuðir) er leiðréttingarskyldan 0,42% á mánuði.*

### 4. mgr. 14. gr. innskattsreglugerðarinnar

*Leiðréttingarfjárhæðina skal leiðréttá á innskattsreikningi á því tímabili þegar leiðrétting skal eiga sér stað.*

# Hvað þarf að gera í bókhaldi?

## Uppbygging bókhaldslykla og færsla bókhalds

- Aðgreining viðhalds/endurbóta/viðgerða frá venjulegum rekstri
- Eignfærður & gjaldfærður kostnaður
- Aðgreint á milli fasteigna eða eignarhluta, t.d. v. mismunandi kostnaðar
- Aðgát og VSK-meðvitund við færslu bókhalds

## Kaup og sala húsnæðis - með kvöð?

- Seljandi upplýsi um stöðu kvaðar – ábyrgðin liggur hjá honum!
- Skattstjóri veitir ekki þessar upplýsingar nema með tilstuðlan seljanda (Kaupverð gefur yfirleitt ekki rétta mynd af kvöðinni)
- Kaupandi verður að hafa upplýsingar um stöðu ef hann tekur kvöðina yfir

## Samruni/skipting hjá félagi - fasteign með kvöð fer á milli

- Skoða þarf hvort grípa þurfi til aðgerða
- Skrá stöðu á kvöðinni við yfirfærslu





# Skýrslu- og upplýsingagjöf

## Skattframtal rekstraraðila

- Aukið eftirlit og virkni í framtölum rekstraraðila varðandi virðisaukaskattskvaðir
- Á skattframtali (fyrningarskýrslu) ber að setja inn fengin innskatt á árinu sem myndar kvöð
- Enn sem komið er hafa viðeigandi framtalsleiðbeiningar ekki verið gefnar út

## Ársreikningur

- Virðisaukaskattskvaðir eru undirliggjandi fjárskuldbindingar sem geta hafa veruleg áhrif á rekstur ef til endurgreiðslu kemur
- Ábyrgðarluti að veita upplýsingar um slíkar fjárskuldbindingar í ársreikningi
- Lagaskylda samkvæmt ársreikningalögum?
- Hver er munurinn á skattskuldbindingu, ábyrgðarskuldbindingu og svo virðisaukaskattskvöð?



**3. mgr. 52. gr. laga nr. 3/2006**  
*Veita skal upplýsingar um heildarfjárhæðir lífeyris-, ábyrgðar- og tryggingarskuldbindinga, seld viðskiptabréf og aðrar fjárskuldbindingar sem eru ekki tilfærðar í efnahagsreikningi, að því leyti sem það skiptir máli við mat á fjárhagsstöðu. Skuldbindingar gagnvart móðurfélagi og dótturfélögum þess skal tilgreina sérstaklega.*

# Fyrningarskýrsla í DK-framtalsforritinu

## Hvernig á að tilgreina virðisaukaskattskvaðir á framtali?

Innskattskvöð tegund	Innskattskvöð upphæð	Innskattskvöð ártal
Ekki innskattað	0	
Ekki innskattað	0	
Ekki innskattað	0	
Ekki innskattað	0	
Ekki innskattað	0	2010
Ekki innskattað	0	
Óskilgreint	0	
Ekki innskattað	0	2010
Óskilgreint	0	
Ekki innskattað	0	
Óskilgreint	0	
Ekki innskattað	0	2010
Óskilgreint	0	
Óskilgreint	0	
Sérstök skráning, innskattskvöð	102.011.603	2011
Óskilgreint	0	
Ekki innskattað	0	
Óskilgreint	0	
Ekki innskattað	0	
Óskilgreint	0	

# Hvað gerðist hjá Björgum?

1. VSK-kvöð var á hinni seldu fasteign
2. Kaupandinn var ekki bær til yfirtöku
3. Ekkert utanumhald um VSK-kvöð!



## - Við sölu þarf að staldra við:

- skoða þarf sérstaklega hvort innskattur hafi verið nýttur vegna eignarinnar í rekstri félagsins
- NB! innskattur vegna **byggingar, viðhalds, endurbóta OG viðgerða** fellur hér undir.

**Ekki gleyma!!**

## - VSK-kvöð myndast líka í almennum rekstri

- við sölu á fasteign þarf að gæta að bærnei kaupanda til yfirtöku á VSK-kvöð

## Dæmi um hvað getur vakið upp kvöð:

### **Notkun breytist í eigin húsnæði/eigin rekstri**

Úr bifreiðaverkstæði í hobbýhúsnæði undir mótörhjól

Sala á fasteign til óskattskylds aðila, t.d. banka eða eignarhaldsfélags sem gerir svo ekkert í kjölfarið s.s. að sækja um frjálsa skráningu

### **Skipt upp í fasteignafélag og rekstrarfélag**

Ný kennitala skráð fyrir húsnæðinu

Notkun skráðs eiganda breytist úr rekstri í eignarhald/útleigu

Útleigu skilað á almennu vsknr. og ekkert fleira gert

### **Fyrirhuguð notkun kaupanda**

Tímamark – vitneskja seljanda

Staðan við gerð kaupsamnings

## Frágangur leigusamninga / þinglýsing yfirlýsinga

Gert of seint eða ekki

## Umsókn um frjálsa skráningu ferst fyrir

Skilað á almennu VSKnr. eða ekki neitt

Ath. heimild leigutaka til innsköttunar

## Breyting á leigutökum eða leiguhúsnæði

Tilkynningarskyldan/gildissvið skráningar

## Gangverð leigu – er innskatti skilað á 10/20 árum?

Tengdir aðilar?

## Tengdir aðilar

Hefur áhrif t.d. varðandi álagsbeitingu

# Hvað er hægt að gera?

## “Meðvitund um Vaskinn”

Getur bjargað fyrirtæki frá gjaldþroti

## Bæta úr utanumhaldi á kostnaði vegna fasteigna

Bæta og breyta bókhaldsuppsetningu

Stöðutaka, reikna kvöð á atvinnuhúsnæðinu

- bæði vegna byggingar eða annarra framkvæmda

Fá aðstoð í byrjun, vera síðan “ávallt viðbúinn”!

Sparnaður til framtíðar

## Kröfur skattyfirvalda

Að aukast? Sjá þó túlkun YSKN í nýlegum úrskurðum (t.d. 262/2011)

Fyrningarskýrsla með skattframtali

Meiri eftirfylgni og eftirlit með virðisaukaskattskvöðum

**Frjáls skráning = útleiga atvinnuhúsnæðis með VSK með heimild RSK**

**Sérstök skráning = bygging atvinnuhúsnæðis til leigu í frjálsri skráningu eða sölu til virðisaukaskattsskylds aðila með heimild RSK**

**Almenn skráning = venjuleg virðisaukaskattsskyld starfsemi sem skylt er að tilkynna á VSK-skrá**

**Þinglýst samþykki leigutaka = leigutaki samþykki að greiða VSK ofan á húsaleigu**

**Yfirlýsing um yfirtöku og notkun atvinnuhúsnæðis = kaupandi húsnæðis lýsir því yfir að hann sé bær til að yfirtaka VSK-kvöð og að hann ætli að nota húsnæðið undir VSK-starfsemi**

**Leiðréttingarskylda virðisaukaskatts = kvöð um að leiðrétta (endurgreiða) VSK ef notkun á fasteign breytist**

**Virðisaukaskattskvöð = sama og leiðréttingarskylda virðisaukaskatts**

**Reglugerð um frjálsa og sérstaka skráningu, nr. 577/1989 = reglugerðin sem útfærir þessar tvær heimildarskráningar og skilyrðin fyrir þeim**

# Takk fyrir!

Soffía Eydís Björgvinsdóttir, hdl.

[sbjorgvinsdottir@kpmg.is](mailto:sbjorgvinsdottir@kpmg.is)