



Til fylkesskattekontorene

INNFØRING AV GENERELL KOMPENSASJONSORDNING FOR MERVERDIavgIFT

Ved lov av 12. desember 2003 er det fastsatt en ny lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. Loven trer i kraft 1. januar 2004 og vil erstatte den begrensede kompensasjonsordningen i lov av 17. februar 1995 nr. 9.

Den nye generelle ordningen, hvor det gis kompensasjon for all merverdiavgift som kommunene mv. betaler, vil også omfatte private og ideelle virksomheter som utfører lovpålagte helse-, undervisnings- og sosiale tjenester, samt private barnehager og kirkelig fellesråd.

Vi vedlegger den nye loven og Finansdepartementets forskrift av 12. desember 2003 om kompensasjon av merverdiavgift til kommuner, fylkeskommuner mv, samt forskrift om endring av forskrift 6. juni 2001 om frivillig registrering av utleier mm (forskrift nr. 117).

Når det gjelder lovens forarbeider, viser vi til Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kapittel 20, jf. Innst. O. nr. 20 (2003-2004). Disse er lagt ut på internett www.odin.dep.no/fin

Det vil være behov for informasjon vedrørende den nye loven og forskriften, og denne informasjonen bør gjøres tilgjengelig for kommuner, fylkeskommuner og andre kompensasjonsberettigede. Vi tar derfor sikte på blant annet å utgi et særskilt skriv/brosjyre om den nye ordningen.

Vi vil i dette brevet komme med noen merknader til enkelte av de nye lovbestemmelsene.

Til § 2:

Bestemmelsen angir lovens virkeområde og hvem som kan søke om kompensasjon. Kommunale enheter som driver omsetningsvirksomhet, men hvor tjenesten er unntatt fra den generelle merverdiavgiftsplikten, vil også omfattes av kompensasjonsordningen. Kommunale og fylkeskommunale foretak (KF og FKF) anses juridisk sett som en del av kommunen eller fylkeskommunen. For § 11 annet ledd-virksomheter gjelder ordningen for den del av enhetens virksomhet som ikke gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift.

Kommunal og fylkeskommunal virksomhet som er organisert som stiftelse, aksjeselskap eller lignende vil bli behandlet på lik linje med private virksomheter, jf. § 2 bokstav c). Tilsvarende



gjelder for interkommunalt og interkommunalt samarbeid organisert etter kommuneloven § 27 eller Lov om interkommunale foretak av 29. januar 1999 nr 6 (IKS), se loven § 2 bokstav b).

Når det gjelder private og ideelle virksomheter som ifølge § 2 bokstav c) produserer helsetjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved formell lov eller forskrift med hjemmel i slik lov, siktes kun til oppgaver kommunen mv. er pålagt i egenskap av å være kommune mv, og ikke oppgaver kommunen er pålagt fordi den eksempelvis fungerer som arbeidsgiver eller en bedrift. Med lovpålagt oppgave menes videre ytelser som den enkelte har et rettskrav på å motta, og ikke ytelser hvor loven kun pålegger kommunen mv. "å sørge for" uten i særlig grad å konkretisere hva ytelsen skal gå ut på. Begrepene "helse", "sosial" og "undervisning" forstås med utgangspunkt i merverdiavgiftslovgivningens bruk av disse begrepene, jf. merverdiavgiftslovens § 5 b første ledd nr. 1, 2 og 3 og hhv. forskrift nr. 118, forskrift nr. 119 og Finansdepartementets tolkningsuttalelse av 15. juni 2001 for undervisningstjenester.

Siden barnehager som nevnt i § 2 bokstav d), kun omfatter barnehager etter barnehagelovens § 13, vil familiebarnehager (jf. § 14), dagmammavirksomhet og korttidspass av barn (som faller utenfor § 13) være utenfor kompensasjonsordningen.

Kirkelig fellesråd har vært omfattet av den begrensede kompensasjonsordningen og dette videreføres nå under den generelle ordningen, jf. § 2 bokstav e).

Til § 3:

Det ytes kompensasjon både ved kjøp av varer og tjenester fra næringsdrivende som er registrert i merverdiavgiftsmanntallet og som har rett til å angi merverdiavgift på salgsdokumentet.

Til § 4:

Kompensasjon ytes bare i den utstrekning anskaffelsen er til bruk i den kompensasjonsberettigede virksomheten. Det foreligger derfor ikke rett til kompensasjon i den utstrekning det foreligger fradragsrett for inngående merverdiavgift etter bestemmelsene i merverdiavgiftsloven kap. VI. I forskriften § 8 er inntatt bestemmelse om forholdsmessig kompensasjon ved fellesanskaffelser til kompensasjonsberettiget virksomhet og annen virksomhet. Videre er det i forskriften § 9 fastsatt en særskilt bestemmelse om ubetydelig (5 %) bruk av en anskaffelse utenfor kompensasjonsberettiget virksomhet. I slike tilfelle ytes det full kompensasjon.

Det ytes ikke kompensasjon på anskaffelser som nevnt i merverdiavgiftsloven § 22 første ledd idet dette dreier seg om anskaffelser hvor fradragsrett ville ha vært avskåret. Salg og utleie av



fast eiendom faller utenfor merverdiavgiftslovens område og for å unngå at kommuner mv. oppnår en betydelig konkurransefordel som følge av kompensasjonsordningen, ytes det heller ikke kompensasjon ved slike salg samt utleie.

Når det gjelder anskaffelser til boliger med helseformål eller sosiale formål, ytes det likevel kompensasjon. Dette gjelder ikke dersom denne type boliger selges eller leies ut til andre enn de personer som har spesielt behov for slike boliger, jf forskriften § 7.

Til § 5:

Private barnehager, grunnskoler og videregående skoler finansieres bl.a. ved tilskudd fra staten. For slike etaters vedkommende vil statens utgifter til kompensasjonen dekkes ved trekk i tilskuddene.

Til § 6 :

Den nye kompensasjonsoppgaven vil få syv beløpsfelter, tre grunnlagsfelter og tre avgiftsfelter, fordelt på henholdsvis 24 % , 12 % og 6 % avgift. I tillegg er det ett sumfelt.

Oppgaven skal være signert av person som har fullmakt til å forplikte enheten, og attestert av registrert eller statsautorisert revisor eller kommunerevisor, og vil inneholde felt for signering og for attestasjon.

Skjematisk vil oppgaven ha følgende beløpsfelt:

| | | | |
|--|----------------------|----------------------------|----------------------|
| <i>Vederlag høy sats uten avgift</i> | <input type="text"/> | <i>Merverdiavgift 24 %</i> | <input type="text"/> |
| <i>Vederlag middels sats uten avgift</i> | <input type="text"/> | <i>Merverdiavgift 12 %</i> | <input type="text"/> |
| <i>Vederlag lav sats uten avgift</i> | <input type="text"/> | <i>Merverdiavgift 6 %</i> | <input type="text"/> |
| <i>Samlet kompensasjon</i> | <input type="text"/> | | |

Det kan fremsettes krav om kompensasjon periodevis, der hver periode omfatter to måneder, lik dagens terminer innen merverdiavgiftssystemet. Kommuner og fylkeskommuner er henvist til å sende inn oppgave for hver enkelt periode, mens andre kompensasjonsberettigede kan sende inn oppgave som omfatter krav for et helt år i oppgaven for sjette periode.

Krav om kompensasjon kan ikke fremsettes før merverdiavgiftskostnadene i et kalenderår utgjør minst 20.000. En privat kompensasjonsberettiget som får samlede merverdiavgiftskostnader på 20.000 første gang i juni, kan derfor ikke fremme krav før i oppgaven for 3. periode. Etter det kan det fremsettes krav i oppgave for 4. 5. og 6. periode. Merk at kravet gjelder hvert enkelt kalenderår, og en mindre kompensasjonsberettiget kan derfor komme til å levere oppgaver bare for de siste periodene hvert år.



Til § 7:

I følge loven § 7 tredje ledd skal kompensasjonsoppgavene sendes inn elektronisk. Samme bestemmelse åpner for unntak fra dette for kompensasjonsberettigede som i henhold til § 6 kan levere ”årsoppgaver”. Disse kan levere oppgave på papir. Det betyr i praksis at alle private kan levere oppgave på papir, forutsatt at de leverer oppgave bare for sjette periode (november/desember med frist 10. februar).

Elektronisk oppgave skal sendes til den mottakssentral som Skattedirektoratet bestemmer. Elektronisk oppgave anses kommet frem når den er godkjent i mottakssentralen. For at oppgaven skal godkjennes må den være signert av innsender og attestert av revisor. At oppgaven er godkjent bekreftes ved elektronisk kvittering, jf. forskriften § 2. Fra 2004 vil mottakssentralen være Altinn, www.altinn.no

Elektronisk innsendt oppgave anses signert ved angivelse av organisasjonsnummer, fødselsnummer og PIN-kode tildelt person som er gitt fullmakt til å sende inn oppgave. Kontrollert og attestering av elektronisk innsendt oppgave skjer på samme måte, ved angivelse av organisasjonsnummer, fødselsnummer og PIN-kode tildelt revisor. Vi vil senere redegjøre for tildeling av PIN-kode.

Oppgavene på papir skal kodes manuelt på fylkesskattekontorene. Papiroppgave der avsender, attesterer, kompensasjonsberettiget eller beløp ikke er lesbart eller utfylt, skal avvises og anses ikke kommet frem, jf. forskriften § 2 annet ledd.

Til § 8:

Grunnlaget for kompensasjonskravet skal kontrolleres og attesteres av registrert eller statsautorisert revisor eller kommunerevisor, se forskriften § 4.

Som underlagsdokumentasjon i regnskapet skal det ved innsending av elektronisk oppgave være underskrevet attest fra revisor som inneholder erklæring om at:

1. Enheten er omfattet av kompensasjonsordningen
2. Oppgitt beløp er kompensasjonsberettiget
3. Opplysninger er kontrollert i henhold til god revisjonsskikk, jf. Den norske Revisorforenings revisjonsstandard RS 800 ”Revisor uttalelser ved revisjonsoppdrag med spesielle formål”.

En revisjon etter RS 800 innebærer at revisor bekrefter at regnskapet er riktig, med høy grad av sikkerhet.

Elektronisk innsendt oppgave anses kontrollert og attestert ved angivelse av organisasjonsnummer, fødselsnummer og PIN-kode tildelt revisor.

Papiroppgave skal være underskrevet av revisor og inneholde erklæring som nevnt.



Til § 9:

Det kan forekomme at kompensasjonsberettiget sender inn to oppgaver (hovedoppgave) før forfall. Dersom det skjer skal normalt siste oppgave legges til grunn. Etter forfall skal hovedoppgave avvises. Vi vil komme tilbake med nærmere rutiner rundt dette senere.

Andre kompensasjonsberettigede enn kommuner og fylkeskommuner kan ta med et krav som ikke ble fremmet innen fristen i en senere oppgave. For kommuner og fylkeskommuner er dette ikke mulig.

Til § 10:

Det er forskjellig foreldelsesfrist for kommuner og fylkeskommuner, og andre som er kompensasjonsberettigede etter loven. Kommuner og fylkeskommuner må fremme krav om kompensasjon innen fristene som nevnt i § 7. Etter fristen skal kravet avvises, jf § 9 annet punkt.

Private, herunder interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger, har en foreldelsesfrist som er ett år fra utløpet av det kalenderåret da kompensasjonskravet oppsto. Disse kan ta med krav som ikke er foreldet i en senere oppgave. Det vil komme utdypende kommentarer til bestemmelsen senere.

Til § 11:

Er det utbetalt kompensasjon i strid med bestemmelsene i kompensasjonsloven eller forskrift, skal tilbakebetaling skje ved ny oppgave for perioden. Oppgaven vil bli gitt betegnelsen korreksjonsoppgave, og knytte seg til den perioden da det er utbetalt for mye.

Kravet til revisorattest gjelder ikke for korreksjonsoppgave.

Korrigert oppgave skal bare leveres når det er utbetalt for mye i kompensasjon, som skal tilbakebetales. Oppgavene vil da ha lavere verdi enn hovedoppgaven. Korrigerte oppgaver med høyere verdi enn hovedoppgaven må avvises med brev fra fylkesskattekontoret. Vi vil komme tilbake med nærmere rutiner senere.

Til § 15:

Ved tilbakebetaling av for mye utbetalt kompensasjonsbeløp, må renteberegningen skje på fylkesskattekontorene. Når fylkesskattekontoret behandler korreksjonsoppgaver, herunder gjør vedtak om renter, skal det gis en betalingsfrist på 3 uker. Renter beregnes da til betalingsfristen utløper. Dette er i henhold til reglene i foreløpig forslag til ny skatteinnkrevningslov, jf. høringsbrev fra Finansdepartementet datert 7. juli 2003. Vi vil komme tilbake med nærmere rutiner senere.



Til § 16:

Hensynet til konkurransevridning overfor private utbyggere og utleiere tilsier innføring av en ordning med tilbakeføring av kompensert merverdiavgift når kommunen mv. etter en tid leier ut eller selger et bygg eller anlegg. I § 16 er det gitt en bestemmelse om at det skal justeres for kompensert merverdiavgift når det skjer endringer i bruken av fast eiendom. Nærmere regler er gitt i forskriften § 6.

Etter forskriften § 6 første ledd gjelder ordningen kun bygg, anlegg og annen fast eiendom. Omsetning av fast eiendom er ikke avgiftspliktig, men kommunene mv. blir imidlertid belastet med merverdiavgift når det utføres byggearbeider av registrert næringsdrivende, herunder om- og påbygging, reparasjon og vedlikehold. Denne avgiften er kompensasjonsberettiget med de begrensninger som følger av loven § 4, jf. også forskriften § 8.

Den kompenserte avgiften skal justeres dersom den bruken som lå til grunn for kompensasjonsbeløpet ved anskaffelsen mv., senere blir endret. Endringene kan være både til gunst og ugunst for kommunene mv., dvs. justering skal skje både når kompensasjonsberettiget bruk senere blir større enn ved anskaffelsen mv. og når slik bruk senere blir mindre enn ved anskaffelsen, inklusive at den faste eiendommen blir overdratt.

Når det gjelder reparasjon og vedlikehold er det en beløpsgrense pr. eiendom pr. år på 200 000 kroner ekskl. merverdiavgift for at det kan bli aktuelt med senere justeringer. Siden det ikke er noen beløpsgrense ved for eksempel om- og påbygginger, vil det her konkret måtte tas stilling til hvilke typer arbeid som er utført.

Ordningen forutsetter at det forelå hel eller delvis kompensasjonsberettiget bruk ved anskaffelsen. Dette innebærer at når for eksempel et kommunalt boligbygg for de ansatte (null kompensasjon) tas i bruk – helt eller delvis - som kommunalt administrasjonsbygg tre år etter oppføringen som boligbygg, vil det ikke bli noen justering.

Annet ledd i forskriften § 6 omhandler i hvor lang tid justering skal foretas. Ifølge lovens § 16 pliktes det ikke å foreta justeringer mer enn 10 år regnet fra utløpet av året anskaffelsen mv. ble foretatt. Regelen må etter vårt syn forstås dithen at etter 10 år foreligger ikke lenger verken rett eller plikt til å foreta justering.

Dersom et kompensasjonsberettiget bygg som ble oppført i år 1, blir ombygget til samme bruk i år 5 og deretter solgt i år 12, vil det bli justering i år 12 (dvs. etter 7 år) av kompensert beløp ifm. ombyggingen. Salget i år 12 fører ikke til noen justering av kompensasjonsbeløpet ifm. oppføringen i år 1.

Ifølge § 6 tredje ledd er gjenstanden for justering i det enkelte regnskapsår en tidel av kompensasjonsbeløpet, og justeringen foretas på grunnlag av endringer i bruken som finner



sted innenfor det enkelte år i forhold til bruken ved anskaffelsen mv. Det skal følgelig skje en årlig justering sett i forhold til den bruk som ble lagt til grunn i den oppgaven som ble sendt ved anskaffelsen mv.

Det skal av forenklingshensyn ikke foretas justering i de år hvor endringene er mindre enn 10 prosentpoeng.

Ved justering som følge av overdragelse, skal justering foretas samlet for den resterende delen av justeringsperioden, dvs. årene etter overdragelsen. Kompensasjonsberettiget bruk i en slik "resterende periode" vil være null.

I fjerde ledd er inntatt en bestemmelse om at kommunene mv. etter kalenderårets utløp foretar en samlet justering for samtlige bygg mv. hvor dette skal skje på grunn av endret bruk eller overdragelse. Det samlede beløp rapporteres på oppgaven for sjette periode.

Skattedirektoratet vil komme tilbake med nærmere informasjon om justeringsregelen.

Til § 20:

Overgangsregelen er vedtatt på grunn av oppstart av Altinn og nødvendig tid tilpasning av MVA3-systemet.

Vennlig hilsen

Gro Qvigstad
seniorrådgiver
Avdeling næring

Harald Th. Rød

Kopi til: Kommunenes sentralforbund
Barne og familiedepartementet
Private Barnehagers Landsforbund
Norske Privatskolers Landsforbund
Diverse regnskapsfører-, revisor-, og
næringsorganisasjoner
Regnskapsprogramleverandører

3 Vedlegg

