

Momsfelle for utleie til barnehager

I praksis ser vi at flere i forbindelse med oppføring og omorganisering av barnehagebygg går i «momsfella». Denne artikkelen har som formål å ta for seg begrensninger i ordningen med frivillig merverdiavgifts-registrering av utleiere, samt barnehagers rett til kompensasjon av merverdiavgift.

Artikkelen er forfattet av:



Advokat
Marit Barth
Partner PwC



Advokat
Cathrine Lund Haagensen
Senior manager PwC

Barnehagers rett til kompensasjon

Det følger av kompensasjonsloven¹ for kommuner at barnehager, som nevnt i barnehageloven², har rett til kompensasjon av merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester. Det er en forutsetning for rett til kompensasjon av merverdiavgiften at anskaffelsene er til bruk i lovpålagte oppgaver (drift av barnehage).

Barnehageloven gjelder både for kommunale og private barnehager. Det vil si at også private barnehager får kompensert merverdiavgiften på kostnader de har til drift av barnehagen.

Dersom en barnehage skal utvides og det bygges et nytt barnehagebygg, har barnehagen rett til kompensasjon for merverdiavgiften i forbindelse med byggearbeidene.

Ordningen med frivillig mva-registrering av utleiere

Utleie av fast eiendom er ikke avgiftspliktig³. Siden en næringsdrivende selv oppnår fradrag⁴ for merverdiavgift på byggekostnader dersom han bygger til egen avgiftspliktig virksomhet, har lovgiver

åpnet for adgang til frivillig mva-registrering⁵ av utleier.

Den frivillige registreringen av utleier medfører at han oppnår fradragrett på oppføringskostnader og oppkrever merverdiavgift på husleien til avgiftspliktige leietakere.

Ordningen med frivillig mva-registrering av utleier omfatter også utleie til kommuner og fylkeskommuner. Kommuner og fylkeskommuner driver ikke avgiftspliktig virksomhet, men lovpålagte oppgaver. For å unngå at merverdiavgiften stimulerer til egenproduksjon av tjenester i kommunen og fylkeskommunen, ble det innført en egen kompensasjonsordning for merverdi-

avgift for denne sektoren fra 1. januar 2004⁶.

Begrensninger i retten til frivillig registrering

Utleie til virksomheter som nevnt i kompensasjonsloven § 2 bokstav c–e, som blant annet omfatter private barnehager, er derimot ikke omfattet av ordningen med frivillig registrering.

Det vil si at dersom en utleier leier ut til en kommunal barnehage, vil vedkommende kunne frivillig registrere seg og få fradragrett for merverdiavgift knyttet til oppføring og drift av lokalene som leies ut til barnehagen. Motsatt, dersom utleier velger å leie ut til en privat barnehage, vil utleier ikke kunne frivillig registrere seg og

⁵ Merverdiavgiftsloven § 2-3.

⁶ Lov om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner (LOV-2003-12-12-108).



Om utleier velger å leie ut til en privat barnehage, vil utleier ikke kunne frivillig registrere seg og dermed tape fradragrett.

¹ Kompensasjonsloven § 2 d.

² Lov om barnehager (LOV-2005-06-17-64).

³ Merverdiavgiftsloven § 3-11.

⁴ Fradragretten følger av merverdiavgiftsloven § 8-1.

således «tape fradragrett». Utleier har dermed 25 prosent høyere kostnadsbase ved utleie til private barnehager.

Systemet kan føre til en konkurransevridding mellom offentlige og private aktører. Dette ved at husleien til private barnehager blir høyere enn til barnehager som er en del av kommunen, ettersom utleier må få dekket sine økte kostnader gjennom husleien.

Som nevnt, vil også en privat barnehage, dersom barnehagen selv eier bygget, få kompensert merverdiavgift på byggekostnadene. Det oppstår derfor en konkurransevridding mellom det å eie fast eiendom kontra det å leie av andre. Systemet «oppfordrer» således private barnehager til å eie selv.

Vi ser på andre områder at myndighetene arbeider mot konkurransevridding, både gjennom uttaksreglene, samt ved innføring av nettoføring av merverdiavgift for store deler av statlig sektor. Når det gjelder forskjellsbehandlingen knyttet til private barnehager, ser det imidlertid ut til at

myndighetene bare «aksepterer» denne forskjellen. Etter vårt syn er det overraskende at ordningen med den frivillige registreringen ikke er utvidet til å omfatte private aktører som er omfattet av kompensasjonsloven.

Bindingstid på kompensert merverdiavgift

Dersom en privat barnehage oppfører et barnehagebygg selv, foreligger en bindingstid på ti år på kompensert merverdiavgift.

Denne bindingstiden medfører at en barnehage som selv har oppført et bygg, må bruke bygget til kompensasjonsberettiget virksomhet i en ti årsperiode for at kostnadene ikke skal måtte tilbakeføres.

Som etter det ordinære merverdiavgiftssystemet kan imidlertid en bindingstid overras, enten til en annen kompensasjonsberettiget virksomhet eller til en ordinær avgiftspliktig virksomhet.

I praksis har vi sett at flere ønsker å reorganisere, legge selve barnehagebygget i et eget selskap og ha driften i et annet. Der-

som dette er en privat barnehage, vil en slik reorganisering kunne medføre en tilbakebetalingsplikt dersom det er kompensert merverdiavgift som er omfattet av bindingstiden. I disse tilfellene er det ikke mulig å overføre bindingstiden til eiendomsselskapet, siden det vil drive ikke-avgiftspliktig utleie av fast eiendom.

Hvordan unngå momsfalla?

For aktører som bygger og eier et barnehagebygg, bør utleier alltid vurdere hvem som er leietaker. Gårdeier må øke leien til private barnehager for å få kompensert sine økte kostnader.

Den private barnehagen bør, på sin side, eie bygget selv for at merverdiavgiften ikke skal bli en kostnad.

I forbindelse med reorganiseringer er det viktig å undersøke om det foreligger kompensert merverdiavgift som er omfattet av bindingstiden, og om det er mulig å overføre denne bindingstiden. Dersom det ikke er mulig å overføre denne bindingstiden, om det likevel er hensiktsmessig å gjennomføre reorganiseringen.



EFFEKTSKAPER

DET BLIR ENKLERE MED STICOS PROFF

Sticos Proff gir deg en rekke veivisere som er spesielt tilpasset deg som rådgiver. Veiviserne genererer dokumenter og leder deg trinn for trinn gjennom krevende arbeidsprosesser som blant annet kapitalforhøyelse og fusjon. I Sticos Proff får du også eget klientregister med integrasjon mot Brønnøysundregistrene. Vi sørger for at du er oppdatert og har et enkelt verktøy som hjelper deg hele veien.



Se sticos.no eller ring 07356 for mer informasjon