



Til: Byrådsavdelingene, etatene, bydelene og kommunale foretak
Fra: Byrådsavdeling for finans
Saksbeh.: Per Espen Jahren
Telefon: 23461707

Saksnr.: 201800256-5
Arkivkode: 122
Utsendt dato: 20.11.2018
Gjelder fra: d.d.
Gjelder til: Inntil videre
Erstatter:

MERVERDIAVGIFTSBEHANDLING I OSLO KOMMUNE

Innledning og bakgrunn

Rundskrivet omhandler i hovedsak tre forhold:

1. Den avgiftsmessige organiseringen av Oslo kommune
2. Merverdiavgiftsbehandling ved kjøp og salg mellom kommunens virksomheter
3. Særskilt behandling i forbindelse med utleie av fast eiendom

Det har vært noe varierende praksis for merverdiavgiftsbehandling i kommunen ved intern fakturering av varer og tjenester. Selv om dette ikke har noen direkte økonomisk konsekvens for kommunen, bør vi behandle dette korrekt og konsistent.

Etter at den reviderte merverdiavgiftsloven kom har det også vært noe tvil om kommunens avgiftsmessige organisering er i samsvar med merverdiavgiftslovens bestemmelser. Kommunen har derfor tatt dette opp med Skatteetaten og fått bekreftet at vår registreringspraksis ikke er i strid med loven.

Regelverk

Alle virksomheter i Oslo kommune er en del av Oslo kommune som juridisk enhet. Etter merverdiavgiftsloven (mval) § 2-2 første ledd skal flere virksomheter som drives av samme eier, registreres i Merverdiavgiftsregisteret som ett avgiftssubjekt.

Særlig om utleie av fast eiendom

Hovedregelen er at omsetning av varer og tjenester er avgiftspliktig jf. merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd.

Det er et unntak fra avgiftsplikt når det gjelder omsetning og utleie av fast eiendom. jf. merverdiavgiftsloven § 3-11 første ledd.

Etter merverdiavgiftsloven § 2-3 første ledd kan utleier av bygg eller anlegg likevel velge å registrere seg ved utleie til leietaker som bruker leieobjektet i merverdiavgiftspliktig virksomhet eller kommunal virksomhet.

Den avgiftsmessige organisering av Oslo kommune

Etter merverdiavgiftsloven § 2-2 andre ledd kan en del av et avgiftssubjekt registreres som et eget avgiftssubjekt dersom denne delen fysisk og formelt er skilt ut. I Oslo kommune er det per i dag fem enheter som har slik særskilt registrering som merverdiavgiftspliktig:

- 971 185 589 Vann- og avløpsetaten
- 976 820 088 Renovasjonsetaten
- 987 701 498 Energigjenvinningsetaten
- 995 138 670 Munchmuseet
- 987 592 567 Oslo havn KF

Resterende virksomheter er en del av Oslo kommune som merverdiavgiftssubjekt, men de virksomhetene som har merverdiavgiftspliktig omsetning av varer eller tjenester har egen registrering i merverdiavgiftsregisteret og sender egen skattemelding for merverdiavgift, mens det sendes en samlet skattemelding for merverdiavgiftskompensasjon.

Ved kontroller av virksomhetenes behandling av merverdiavgift og kompensasjon av merverdiavgift har det blitt avdekket ulik praksis og fortolkning av regelverket. Oslo kommune er en enhet i merverdiavgiftssammenheng og det er viktig at kommunen opptrer konsekvent og har en felles fortolkning av reglene. Det er derfor behov for å presisere reglene på enkelte områder hvor vi ser at det er ulik praksis.

Kjøp og salg av varer og tjenester mellom virksomheter i Oslo kommune

Som nevnt innledningsvis inngår alle virksomheter i Oslo kommune (Byrådsavdelinger, etater, bydeler og kommunale foretak) med unntak av de fem virksomhetene som har særskilt mva-registrering, i samme merverdiavgiftssubjekt. Dette selv om den enkelte virksomhet har egen registrering i merverdiavgiftsregisteret og sender egen skattemelding for merverdiavgift. Dette medfører at kjøp og salg av varer og tjenester og husleieforhold mellom disse virksomhetene i utgangspunktet ikke er å anse som omsetning etter merverdiavgiftsloven, og skal ikke faktureres med tillegg av merverdiavgift.

Kjøp salg av varer og tjenester og husleieforhold mellom de 6 merverdiavgiftssubjektene skal alltid faktureres med tillegg av merverdiavgift og den kjøpende enheten fradragsfører eller krever kompensasjon av merverdiavgiften.

Særskilt behandling ved utleie av fast eiendom

Reglene om frivillig registrering får som konsekvens at utleier i utgangspunktet kan fradragsføre inngående merverdiavgift på sine utgifter knyttet til lokalene. Samtidig må utleier fakturere husleien med utgående merverdiavgift. NB! Utleier er her Oslo kommune, ikke den enkelte virksomhet. Det vil si at eiendomsforvalteren (KF), på grunnlag av oversikten som kreves i merverdiavgiftsforskriften § 2-3-2, må fordele merverdiavgiften på anskaffelser til eiendommen på henholdsvis merverdiavgiftspliktig, kompensasjonsberettiget og ikke kompensasjonsberettiget bruk. Den kommunale virksomheten som fremleier eiendom til merverdiavgiftspliktig leietaker må fakturere leien med tillegg av merverdiavgift, mens fremleie til leietaker som hverken er avgiftspliktig eller kompensasjonsberettiget (kommunal) skal faktureres uten merverdiavgift.

Den frivillige registreringen omfatter bare areal som til enhver tid er utleid til bruker som selv har fradragsrett/kompensasjonsrett, herunder areal hvor leietaker bare delvis benytter til avgiftspliktig virksomhet (virksomhet innenfor og utenfor loven).

Utleier skal også foreta en årlig kartlegging av leietakernes faktiske bruk av leieobjektet og

eventuelle fremleie av lokalene. Ordningen med frivillig registrering er etablert av hensyn til utleiers fradragsrett, og det vil derfor i de fleste tilfeller være fordelaktig å omfatte all utleie av bygg som av leietaker er i bruk i avgiftspliktig virksomhet. Utleier har fradragsrett for inngående merverdiavgift kun på innkjøp til bruk i den virksomheten som omfattes av den frivillige registreringen, og i de tilfeller utleier har fradragsrett kan det ikke kreves kompensasjon for merverdiavgift. For anskaffelser til utleide arealer som ikke omfattes av registreringen, vil virksomheten med andre ord ikke få fradrag for inngående merverdiavgift eller momskompensasjon. Momskompensasjon fås likevel når en virksomhet i kommunen leier ut til en annen virksomhet innenfor samme kommune, da dette blir ansett som eget bruk.

Vilkåret for registrering etter merverdiavgiftsloven § 2-3 er at leietaker er registrert med merverdiavgiftspliktig virksomhet, og at lokalene benyttes i den avgiftspliktige virksomheten. Videre er det et vilkår at bruker ville hatt fradragsrett dersom brukeren hadde vært eier. Utleie av bygg og anlegg til kommuner til bruk i kompensasjonsberettiget virksomhet kan også registreres etter § 2-3. Registrering kan ikke foretas ved utleie til private, virksomhet som ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, statlige virksomheter, private virksomheter som driver helse-, sosial- eller undervisningstjenester eller private barnehager. For de to siste nevnte er det således en uoverensstemmelse mellom kompensasjonsloven og § 2-3.

Dersom leietaker benytter de samme lokalene både innenfor og utenfor lovens område (myldreareal), er det full fradragsrett for utleier på utgifter til lokalene, mens det er leietaker som må foreta forholdsmessig fradrag på sin hånd.

Dersom kommunen har et bygg som dels benyttes av kommunen og dels benyttes til utleie, må merverdiavgiften på drifts- og vedlikeholdsanskaffelser fordeles forholdsmessig mellom kompensasjon (eget bruk) og fradrag for inngående merverdiavgift. Det følger imidlertid av kompensasjonsforskriften § 9 at dersom bruken av en merverdiavgiftspliktig anskaffelse utenfor kompensasjonsberettiget virksomhet er ubetydelig, dvs, ikke overstiger 5 %, ytes full kompensasjon uten fordeling. Dette innebærer at i de tilfeller kommunen dels bruker en bygning selv og dels leier ut til andre, ytes full kompensasjon for fellesanskaffelser dersom 5 % eller mindre av bygningen brukes til utleie.

Sammendrag

- a) Oslo kommune består av 6 avgiftssubjekter (VAV, REN, EGE, HAV, MUM, Oslo kommune resten)
- b) De virksomheter i kommunen som har merverdiavgiftspliktig omsetning av varer eller tjenester skal være registrert i merverdiavgiftsregisteret og sende egne mva-meldinger som kun gjelder merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven
- c) Konsekvensen av dette er:
 - a. Omsetning av varer og tjenester mellom virksomheter i kommunen skal i utgangspunktet skje uten merverdiavgift
 - b. Omsetning av varer og tjenester hvor minst en av partene er særskilt registrert skal faktureres med tillegg av merverdiavgift
- d) Ved intern leie av fast eiendom må den interne leietaker holde den interne utleier fortløpende oppdatert på bruken av arealene med tanke på merverdiavgiftsposisjon
 - a. Hvilke arealer brukes i egen kompensasjonsberettiget virksomhet
 - b. Hvilke arealer brukes i egen merverdiavgiftspliktig virksomhet
 - c. Hvilke arealer fremleies til merverdiavgiftspliktig virksomhet
 - d. Hvilke arealer brukes i ikke merverdiavgiftspliktig eller kompensasjonsberettiget virksomhet.

Arild Sundberg
Kommunaldirektør

Jens Hertzberg
Konsernregnskapssjef

Godkjent elektronisk