

Til Meland Kommune og Meland sokn

Skatte- og avgiftsmessige problemstillingar ved bygging av kyrkje- og kulturhus i Meland Kommune.

Organisering av eigarskap

Skatteloven regulerer kva subjekt som skal svare skatt av formue og inntekt. §2-5 regulerer kommunane si skatteplikt. Bygging og drift av kultur- og kyrkjebygg er ikkje omfatta av kommunen si skatteplikt etter denne føresegna.

Etter skatteloven §2-32 nr 1 er «kirkesamfunn, menighet, selskap eller innretning som ikke har erverv til formål, (..) fritatt for formues- og inntektsskatt.» Meland sokn er klart omfatta av dette fritaket. Dersom soknet driv «økonomisk virksomhet¹» vil formue og inntekt frå den økonomiske verksemda likevel verte skattepliktig². Dette kan mellom anna verte aktuelt ved utleige av fast eigedom³ eller kafè/restaurantdrift.

Då ingen av subjekta er skattepliktig vil det ikkje vere av skattemessig betydning kven som eig det ferdige bygget.

Både kommunen og soknet er omfatta av meirverdiavgiftskompensasjonsloven jf § 2 og har etter § 3 rett på kompensasjon dersom «anskaffelsen skjer til bruk i den kompensasjonsberettigede virksomheten». Retten til kompensasjon for merverdiavgift er dermed i utgangspunktet lik for dei to subjekta. Det er likevel skilnadar mellom kva som blir rekna for å vere «til bruk» i kompensasjonsberetiiga virksomhet for hhv kyrkje og kommune.

Eit viktig unntak frå kompensasjonsretten er for fast eigedom. Etter kompensasjonsloven § 4 nr 3 blir det ikkje ytt kompensasjon på «anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie.» Utgangspunktet er difor at ein berre har rett på kompensasjon for den delen av byggekostnaden som gjeld bygg til eige bruk.

Det er to unntak frå denne begrensinga. For det første har skatteetaten uttrykt at kommunen sine ytingar gjennom tenesteavtale⁴ er likestilt med kommunen sin egen bruk. For det andre kan ein oppnå fradrag for meirverdiavgift gjennom reglane om frivillig registrering. Alternativet med frivillig registrering krev meir administrasjon og må eventuelt avklarast nærare grunna usikkerheit kring soknet si rolle i ei slik organisering. Her kan også oppstå problemstillingar i ettertid grunna skiljet mellom kyrkje og stat og den usikkerhet kring kyrkja som juridisk eining som har oppstått som følge av dette. Vi har av den grunn vald å ikkje gå nærare inn på denne organiseringa i denne omgang.

Avgiftsmessig er det etter vår vurdering hovudsakleg to organiseringar, evt ein kombinasjon av desse, som bør vurderast. Løysingane blir gjennomgått under

- A. Kommunen oppfører og eig bygningsmassen og stiller denne vederlagsfritt til disposisjon for soknet som ein del av tenesteytingsavtalen mellom kommunen og soknet.**
- B. Kyrkje- og kulturhuset vert oppført som fleire bygg eller som eitt seksjonert bygg der kommunen og kyrkja eig kvar sin del av arealet.**

¹ Med omsetning over 70 000 årleg

² Sktl §2-32 nr 2.

³ også i tilfella der eigedomen delvis er nytta til eigen bruk

⁴ Kirkeloven § 15

C. Ein kombinasjon av A og B.

Alternativ A:

Med denne løysinga er det kommunen som fører opp og eig bygget. Kommunen sine ytingar gjennom tenesteytingsavtalen er likestilt med kommunen sin eigen bruk i høve til reglane om meirverdiavgiftskompensasjon. Kommunen kan difor stille arealet vederlagsfritt til disposisjon for soknet som ein del av tenesteytingsavtalen utan at dette får avgiftsmessige konsekvensar.

Økonomisk vil løysinga ha store likskapar med eit tradisjonelt leigeforhold med kommunen som utleigar og soknet som leigetakar. Men i motsetnad til ordinært leigeforhold der kommunen gjev tilskot til kyrkja og så fakturerer leige får kyrkja nytte arealet vederlagsfritt som ein del av tjenesteytingsavtalen.

Alternativet inneber at all meirverdiavgift knytt til kommunen sin eigen bruk og soknet sin eigen bruk via tenesteytingsavtalen vert kompensert. Dette inneber bygge- og driftskostnadar eks mva for desse delane av bygget.

Alternativ B:

Kommunen og soknet fører saman opp eitt seksjonert bygg eller fleire adskilte bygg. Kommunen og soknet vil vere eigar for kvar sitt bygg/ kvar sin del av felles bygg. Ein kan truleg gjennomføre felles anbodskonkurranse med separate avtalar med entreprenør. Entreprenør sender separate faktura til hhv kommunen og soknet som fører fakturaen i sitt rekneskap og krev kompensasjon for meirverdiavgift.

Finansieringsmessig blir dette løyst gjennom låneopptak i soknet eller eit investeringstilskot frå kommunen til soknet. Kommunen har høve til å lånefinansiere investeringstilskot til kyrkja.

Alternativet inneber at all meirverdiavgift knytt til kommunen sin eigen bruk og soknet sin eigen bruk vert kompensert. Dette inneber bygge- og driftskostnadar eks mva for desse delane av bygget.

Alternativ C:

Løysingane A og B kan kombinerast etter ynskje. Til dømes kan ein ha ei organisering der sjølve kyrkjerommet er eigd av soknet medan kontor, fellesareal, parkering etc kan stillast til disposisjon gjennom tenesteytingsavtalen.

Basert på gjennomgangen er alternativ B eller C den løysinga som etter vår vurdering har minst risiko ved eventuelle endringar i lovverk. Skiljet mellom kyrkje og stat inneber noko usikkerheit kring framtidig organisering og finansiering. Ved løysing B/C vil ein redusere denne risikoen og oppnå føremona ved samlokalisering samstundes som ein har tryggleiken knytt til eigarskap og råderett.

Utleige av delar av arealet til restaurant/kafè

Utleige av areal til restaurant/kafè vil påverke retten til meirverdiavgiftskompensasjon på både byggekostnad og driftskostnad. Dette vil også gjelde dersom ein driftar kafèen sjølv då det er å rekne som meirverdiavgiftspliktig omsetning.

Kommunen som utleigar vil kunne oppnå frivillig registrering for slik utleige. Dette inneber at kommunen vil kunne krevje refundert mva gjennom vanleg meirverdiavgiftslov for kostnaden til denne delen av bygget. Ved å etablere eigen inngang frå fasade kan ein truleg unngå at ein del av fellesareal i bygget må tilordnast restaurant/kafè.

Utleige til kommersielle aktørar

Ein har kun rett på kompensasjon for meirverdiavgift på anskaffingar til eigen bruk. Ved utleige av fast eigedom mister ein retten på kompensasjon for denne delen av kostnaden. Dette kan illustrerast med følgjande eksempel.

Ein kommune eig og driv ein idrettshall. På dagtid blir hallen nytta av barne- og ungdomskulen i kommunen (kompensasjonsberettiga verksemd). På ettermiddag (16-22) vert hallen leigd ut til diverse idretts- og bedriftsidrettslag i kommunen. Idretts- og bedriftsidrettslaga betaler eit vederlag for bruken. Kommunen har ikkje rett på kompensasjon for perioden idrettslaga disponerer hallen. Basert på tidsbruken i eksempelet vil 6/24 ikkje vere kompensasjonsberettiga.

Dersom utleige mot vederlag ikkje overstig 5 % av bruken blir utleiga vurdert som ubetydeleg. Det blir då ytt full kompensasjon på alle fellesanskaffingar.⁵

Areal som blir nytta til kompensasjonsberettiga verksemd kan leigast ut vederlagsfritt (eller mot symbolsk vederlag tilsvarende t.d. reingjeringskostnadar knytt til bruken) utan at dette påverkar retten til meirverdiavgiftskompensasjon. Det bør difor gjerast ei vurdering av dei avgiftsmessige konsekvensane av utleige mot vederlag versus inntekter frå utleige.

Andre forhold

Ved at avgiftshandsaminga fylgjer bruken av bygget er det viktig at ein ved planlegging og utforming har ein felles visjon for kva ein skal skape gjennom prosjektet og har klargjort kva føremålet med bygget er, og kva bruk ein ynskjer.

Dersom ein dei første ti åra etter ferdigstilling⁶ endrar bruk eller omfang av bruk slik at det påverkar fordelinga mellom kompensasjonsberettiga, ikkje-kompensasjonsberettiga, avgiftspliktig og untatt virksomhet vil dette medføre at ein må justere mva-handsaminga av byggjekostnadane. Endra bruk kan difor ha store avgiftsmessige konsekvensar og medføre vesentlig administrativt meirarbeid.

Frå 1. januar 2017 og innføringa av felles skatteforvaltningslov vil skatteetaten ileggje tilleggsavgift dersom dei meiner ein har handsama mva feil og fått økonomiske fordeler av dette. Det er samsundes opna for at ein kan få BFU på meirverdiavgiftskompensasjon. Skatteetaten vil då gje ein bindande forhåndsuttale om dei meirverdiavgiftsmessige verknadane av ein konkret planlagt disposisjon før igangsetjing. Dersom innhaldet i bygget skapar ei komplisert avgiftshandsaming er det tilrådeleg å innhente BFU. Det er uansett tilrådeleg å ha eit møte med skatteetaten før igangsetjing av bygginga for å avklare eventuell usemje kring avgiftsspørsmål og behovet for BFU.

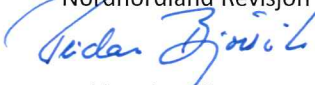
Vår gjennomgang er meint som ei innføring i dei mest vesentlege avgiftsmessige problemstillingane ein kan møte i prosjektet. Det kan difor vere unntak og særreglar som ikkje er tatt med i gjennomgangen.

Meirverdiavgift i offentleg sektor er eit komplekst regelverk og det er svært positivt at de allereie på tidleg tidspunkt tenkjer gjennom desse problemstillingane slik at ein kan velje gode avgiftsmessige løysingar.

Vi kjem gjerne med avgiftsmessige innspel også til konkrete problemstillingar seinare i prosessen. Ta kontakt om noko er uklart eller de har spørsmål.

Isdalstø 16.03.2017

Nordhordland Revisjon IKS



Reidar Bjørsvik
revisjonssjef

⁵ Denne regelen gjeld ikkje for utleige av eksklusivt areal. Ein kan difor ikkje leige ut inntil 5% til restaurant/kafè utan avgiftsmessige konsekvensar.

⁶ Meirverdiavgiftskompensasjonsloven § 16.

