



Introduksjon til systemet for merverdiavgift

Merverdiavgiftssystemet er et avgiftssystem for innkreving av avgift til staten. Avgiftspliktig omsetning skal faktureres med merverdiavgift, og det vil da være fradrag for inngående merverdiavgift for anskaffelser og tilhørende utgifter.

Kirkelig fellesråd og menighetsråd i må forholde seg til to typer momsbestemmelser; et merverdiavgiftssystem og et merverdiavgiftskompensasjonssystem.

Nedenfor finner du en nærmere beskrivelse av *systemet for merverdiavgift*, med hovedvekt på det som er aktuelt for kirkelig fellesråd og menighetsråd.

Regelverket rundt merverdiavgift gir følgende vilkår for avgiftsplikt:

- Det skjer en *omsetning*
- Omsetningen overstiger 50.000 kroner i løpet av 12 måneder
- Omsetningen skjer i næring
- Omsetningen er *avgiftspliktig etter sin art*

Registrering i merverdiavgiftsregisteret

Næringsdrivende og offentlig virksomhet skal registreres i merverdiavgiftsregisteret når avgiftspliktig omsetning overstiger 50.000 kroner i en 12-månedersperiode. Dersom slik omsetning forekommer, er det rådets plikt og ansvar å sørge for merverdiavgiftsregistrering og beregning av merverdiavgift ved utfakturering. Veldedige og allmenntilgjengelige organisasjoner skal imidlertid ikke registrere seg før avgiftspliktig omsetning har passert 140.000 kroner.

Finansdepartementet slo i 2007 fast at kirkelig fellesråd regnes som offentlig virksomhet i merverdiavgiftslovens forstand, og *ikke* kommer inn under reglene for veldedige og allmenntilgjengelige organisasjoner. I Skattedirektoratets merverdiavgiftshåndbok sies det at både kirkelig fellesråd og menighetsråd regnes som offentlig virksomhet og følgelig må legges til grunn den alminnelige beløpsgrensen på 50.000 kroner.

Når man skal bli registrert for første gang i merverdiavgiftsregisteret, må omsetningen ha oversteget 50.000 kroner. Det skal bare beregnes merverdiavgift av omsetning som skjer *etter* at man er registrert.

Alle registreringer, endringer og sletting i merverdiavgiftsregisteret skal fra 10.06.2021 skje i Skatteetatens nye registreringsløsning på skatteetaten.no/mva. Tidligere var det krav om at dokumentasjon på avgiftspliktig omsetning over beløpsgrensen skulle legges ved søknaden om registrering. Dette er endret, slik at dokumentasjon skal legges fram dersom Skattekontoret ber om det.

Frادrag for inngående mva

Når virksomheten er registrert i merverdiavgiftsregisteret har man rett til fradrag for inngående avgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk på de områder der man har avgiftspliktig omsetning. Fradrag for inngående mva skjer ved bruk av bestemte mva-koder som brukes ved regnskapskontering av inngående faktura.

Frادrag for inngående mva etter merverdiavgiftsloven må ikke forveksles med momskompensasjon etter kompensasjonsloven. Beløpsmessig er effekten lik, men det er likevel viktig å holde disse to ordningene atskilt. Administrativt og regnskapsmessig er det ulike behandlingsmåter. I regnskapet vil det være egne avgiftskoder for inngående avgift etter mva-lov og egne koder for momskompensasjon.

Avgiftspliktig omsetning

Hovedregelen er at *alle* varer og tjenester er avgiftspliktig jamfør § 3-1, med mindre det finnes et *unntak* eller *fritak*.

Ved omsetning som er fritatt for avgiftsplikt jamfør kapittel 6 – «*fritak*» gis rett til fradrag for inngående mva etter mva-loven på utgifter som relaterer seg til tiltaket.

Ved omsetning som faller utenfor avgiftsområdet jmfør §§ 3-2 tom. 3-30 – «*unntak*» er det ingen rett til fradrag for inngående mva-avgift på tilhørende utgifter, men rett til mva-fradrag etter mva-kompensasjons-ordningen.

Nedenfor følger nærmere omtale rundt hva som kan være avgiftspliktig omsetning hos et kirkelig fellesråd eller menighetsråd. Gjennomgangen er ikke uttømmende, men tar sikte mot å gi noen eksempler:

Gravferdsforvaltningen:

- Årsstell/blomster på graver: Denne typen tjeneste utføres typisk ved (i) årlig fakturering etter bestilling eller ved (ii) forskuddsinnbetaling for et gitt antall år. Ved sistnevnte, blir forskuddsinnbetalingene gjerne omtalt som «gravlegat» eller fond. Sammen med slike forskuddsinnbetalinger kommer gjerne spørsmål rundt tidspunkt for mva-beregning. Den alminnelige forståelsen her er at begrepet *omsetning* relateres til den årlige utførelse av tjenesten, hvilket betyr at det ikke skal beregnes mva ved selve innbetalingen, men snarere i forbindelse med det årlige trekk som faktureres/belastes fra det innbetalte forskuddsbeløpet.
- «Tekniske» tjenester – oppretting og igjenfylling av kistegrav og urnegrav: Her har Skattedirektoratet har uttalt at slikt arbeid ikke kommer inn under unntaket som gjelder seremonielle tjenester ved gravferd/bisettelse. Slike tjenester er derfor å regne som merverdiavgiftspliktige.
- Oppretting og stell/vedlikehold av gravminne.

Andre områder som kan være avgiftspliktige:

- Kafédrift/servering
- Utleie (hvis i tilknytning til servering)
- Transport-tjenester
- Administrative tjenester levert til andre, eksempelvis regnskapstjenester til andre fellesråd eller tjenester som fellesrådet yter til kommunen mot vederlag. Kommunal tjenesteyting etter trossamfunnsloven § 14 fra kommune til kirkelig fellesråd er imidlertid fritatt fra mva etter særskilt uttalelse fra Skattedirektoratet.
- Inngangspenger til kirker / Avgiftsplikt på kulturområdet:

Det ble på bakgrunn av *NOU 2008:7, Kulturmomsutvalget* vedtatt utvidet avgiftsplikt på kultur- og idrettsområdet og blant annet innført merverdiavgiftsplikt med lav sats på inngangspenger til museer, gallerier og opplevelsessentre. Selv om ikke kirkebygg er særskilt nevnt, er det grunn til å tenke at de kommer i samme kategori. *Omvisningstjenester (guiding)* er imidlertid fortsatt unntatt mva.

- Omsetning av *varer*. Unntaksbestemmelser gjelder kun *tjeneste*.

Punktene nedenfor omtaler de vanligste aktiviteter i fellesråd og menighetsråd, der det kan være aktuelt å ta betalt, sammen med forsøk på svar rundt mva-plikt fra eller til:

- Utleie av kirke - Unntatt - § 3-11 (utleie av fast eiendom)
- Utleie av menighetslokaler - Unntatt (§ 3-11), men avgiftspliktig hvis utleie m/servering
- Utleie av kontorlokaler - Unntatt, men anledning til «frivillig registrering», mva-loven §2-3
- Betaling for organist - Unntatt - § 3-7 (fremføring av åndsverk)
- Betaling for prest - Unntatt - § 3-7 (fremføring av åndsverk)
- Betaling for oppgraving/igjenfylling av grav - Avgiftsplikt (Vurdering av SKD) – Omfattes ikke av unntaket i § 3-15 – seremonielle tjenester
- Betaling for kirketjener i tilknytning til utleie av kirken - Unntatt - § 3-11 (ledd i utleie av fast eiendom)
- Kremasjonsavgift - Unntatt - § 3-15 (seremoniell tjeneste)
- Festeavgift - Unntatt - § 3-11 (utleie av fast eiendom)
- Stell av graver - Avgiftsplikt
- Oppretting og vedlikehold av gravminner - Avgiftsplikt
- Salg av tjenester til andre kirkelige fellesråd eller kommunen - Avgiftsplikt (dersom ikke tjenesten er særskilt unntatt)
- Barnehage – foreldrebetaling - Unntatt - § 3-4 (sosial tjeneste)
- Annonser i menighetsblad - Avgiftsplikt (Kirkelig fellesråd omfattes ikke av unntak for veldedige og allmennyttig organisasjoner)
- Omvisning i kirke ol., betaling for kun guide - unntatt, § 3-7
- Inngangsbillett - Avgiftsplikt (lav sats)
- Salg av brosjyre, suvenir etc. i tilknytning til omvisning - Avgiftsplikt
- Brukthandel i regi av fellesråd - Avgiftsplikt (fellesråd omfattes ikke av unntak for veldedig og allmennyttig organisasjon i § 3-12 og § 3-13)
- Kafédrift - Avgiftspliktig
- Transport-tjenester - Avgiftspliktig
- Salg av administrative tjenester til andre - Avgiftsplikt
- Salg av undervisningstjenester, kurs/seminarer og lignende (Kan f.eks. være aktuelt hvis et fellesråd selger «kateket-tjenester» til andre) - Unntatt (§ 3-5)

I tillegg til unntaksbestemmelsene i mva-lovens §§ 3-2 – 3-30, er det også noen av *fritaksbestemmelsene* i § 6 som kan være relevant for våre virksomheter:

- Omsetning av bøker i *siste ledd* er fritatt (mva-loven § 6-3) – Eksempelvis salg av jubileumsbok og lignende (merk: Salg til bokhandel er ikke omfattet av fritaket)

- Omsetning av tidsskrifter til faste abonnenter er fritatt (mva-loven § 6-2). Det er knyttet en del betingelser og avgrensninger til fritaket for tidsskrifter.

Kommunal tjenesteyting og merverdiavgift

Det foreligger uttalelse fra Finansdepartementet at det ikke skal svares mva ved kommunal tjenesteyting. Departementets uttalelse er gjengitt i [KA-rundskriv C 15/97](#):

«Finansdepartementet slutter seg til Skattedirektoratets uttalelse. Departementet anser ikke bevilgninger over kommunenes budsjett til de kirkelige fellestråd som vederlag for varer eller tjenester i merverdiavgiftslovens forstand, jf. merverdiavgiftsloven § 3. Kommunal tjenesteyting til den lokale kirke ved kirkelig fellestråd, som trer i stedet for særskilt bevilgning til formål som nevnt i kirkeloven § 15, anses videre ikke som omsetning mot vederlag, jf. merverdiavgiftsloven § 3. Det skal derfor ikke beregnes og betales merverdiavgift ved kommunal tjenesteyting som trer i stedet for særskilt bevilgning til formål som nevnt i kirkeloven § 15.»

Denne uttalelsen er fortsatt like aktuell, da kirkelovens bestemmelse om kommunal tjenesteyting er videreført i ny trossamfunnslov. Det må imidlertid presiseres at vare- og tjenestekjøp som skjer fra kommune og faktureres på vanlig måte, ikke er omfattet av departementets uttalelse.

Avgiftsmessige forhold ved transaksjoner som skjer mellom organer i Den norske kirke

Skattedirektoratet har på bakgrunn av henvendelse fra Kirkerådet gitt svar på flere spørsmål om mulig avgiftsplikt ved transaksjoner som skjer mellom rettssubjektet Dnk og soknets organer (kirkelig fellestråd og menighetsråd).

I [brev fra Skattedirektoratet 21.03.2019](#) omtales forhold hvor det leveres tjenester og overføres midler mellom *rettssubjektet og fellestråd/menighetsråd*. Spørsmålet som drøftes er om dette er avgiftspliktig omsetning når betaling for tjeneste kun utgjør dekning av de faktiske utgifter og ikke inneholder noe fortjenesteelement.

Skattedirektoratets konklusjon er at slik overføring av midler ikke er omsetning i mva-lovens forstand, og at betaling derfor kan skje uten beregning av merverdiavgift.

Regnskapsmessig behandling / Avgiftsoppgjør

Merverdiavgift regnskapsføres kun som balansetransaksjoner og alle regnskapssystemer har ordninger hvor regnskapsføringen styres ved bruk av koder ved kontering.

- Utgående avgift: Avgift som beregnes ved salg/omsetning - Bokføres som kortsiktig gjeld
- Inngående avgift: Mva på utgifter som relaterer seg til den avgiftspliktige omsetning - Bokføres som kortsiktig fordring
- Skyldig/til gode mva: Bokføres ved saldering av utgående mva/inngående mva.

Mva-lov og bokføringslov har bestemmelser om at avgiftspliktig salg/omsetning skal regnskapsføres på særskilte inntektskonti, slik at avgiftsgrunnlag vil være enkelt å identifisere og avstemme skattemelding mot regnskapet.

Etter mva-lovens bestemmelser skal det leveres Skattemelding mva for hver termin/2 mnd-periode – via portal på Altinn. Frister for Skattemelding mva, samt betaling av skyldig beløp er 40 dager etter hver terminperiode (utvidet frist for tredje termin).

Eventuelt tilgodebeløp tilbakebetales fra skatteoppkrever uoppfordret etter en kort behandlingstid.

Det vil være mulig å søke om årlig avgiftsoppgjør dersom avgiftspliktig omsetning i et kalenderår ikke overstiger én million kroner. Slik søknad må skje senest innen utgangen av januar på særskilt skjema i Altinn og kan tidligst skje ett år etter at man har blitt mva-registrert og kan henvise til at man ligger innenfor denne beløpsgrensen.

De aller fleste kirkelige fellestråd og menighetsråd vil komme godt under denne beløpsgrensen, og det anbefales derfor å søke om å levere årlig skattemelding. Fristene vil da være identiske med frister som gjelder for 6. termin (nov/des).