

Kommuner

Deres ref

Vår ref
03/1310-13 TOC

Dato
21.11.03.

Generell momskompensasjon - håndtering i regnskapene

Vi viser til brev av 8. oktober 2003.

Departementet vil i dette brevet gi informasjon om :

1. Håndtering av generell kompensasjonsordning i de kommunale regnskapene. Behandling av utgifter/inntekter og utbetalinger/innbetalinger.
2. Framstilling av merverdiavgift og kompensasjon for merverdiavgift ved rapportering av regnskapsopplysninger til sentrale myndigheter (KOSTRA)
3. Overgangsordning for krav om kompensasjon for anskaffelser i regnskapsårene 2002 og 2003.

Forslaget om innføring av en generell kompensasjonsordning ligger til behandling i Stortinget. I forhold til omtale av ordningen må det tas forbehold om stortingets tilslutning til regjeringens forslag i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) kapittel 20.

Håndtering av generell kompensasjonsordning, planlagt iverksatt 1. januar 2004, i de kommunale regnskapene.

Etter gjeldende regler er kommuner og fylkeskommuner mv. ikke pålagt å postere vederlaget og beregnet avgift for vederlaget hver for seg ved anskaffelser av merverdiavgiftspliktige varer og tjenester. For manges del posteres vederlaget og avgiften til staten samlet.

I forbindelse med innføring av ordning med generell kompensasjon for merverdiavgift, pålegges kommuner, fylkeskommuner og andre som har regnskapsplikt etter kommuneloven å postere vederlag uten avgift, avgift og kompensasjon for avgift separat. Departementet legger samtidig vekt på at merarbeid som følge av ovennevnte krav ikke skal bli betydelig.

Inngående faktura vil fra en avgiftspliktig leverandørs side være spesifisert med beløp for

varen/tjenesten og avgiften. Dette er også tilfelle når fakturaen inneholder både avgiftspliktig og avgiftsfritt salg, eventuelt også salg med reduserte mva-satser. I drifts- og investeringsregnskapet skal anskaffelsen (varen/tjenesten) registreres med beløpet for anskaffelsen og beløpet for mva. Motposten til denne utgiftsføringen er balanseposten for leverandørgjeld/reskontro leverandører. I tillegg skal selve kompensasjonskravet registreres som en inntekt, men bare i driftsregnskapet ikke investeringsregnskapet. Motposten til denne inntektsføringen er en balansepost under fordringer – virksomhetens krav på staten. Det skal i tillegg opprettes en grunnlagskonto hvor alle kompensasjonsberettigede anskaffelser eks. mva skal registreres og akkumuleres gjennom året. De posteringer som er nevnt i dette avsnittet vil skje automatisk fra økonomisystemet. Departementet har orientert leverandører av økonomisystemer som bekrefter at de nevnte posteringer kan legges inn som automatiske gitt korrekt registrering av vederlaget eksklusive avgift.

En forutsetning for automatisk postering, jf. foregående avsnitt, er at kommunen ved registrering av faktura (bilag) fører på definerte koder for merverdiavgift på kompensasjonsberettigede anskaffelser. Det må i tillegg føres på kode for ikke kompensasjonsberettigede anskaffelser som det heller ikke foreligger rett til fradrag for etter merverdiavgiftsloven. Leverandører av økonomisystemer oppgir på forespørsel sifre på momskoder som kan nyttes av brukere av systemet. NARF har oppgitt at de tar sikte på å angi forslag til standardisering av momskoder som inkluderer inngående avgift, utgående avgift og momskompensasjon. Inntil slikt forslag foreligger må kommuner benytte de koder (se ”a”- ”h” under) som tilbys av egen leverandør av økonomisystem.:

MVA-sats 24 pst. ->	Kode ”a”	Art 429
Driftsregnskap		
MVA-sats 12 pst. ->	Kode ”c”	Art 429
Driftsregnskap		
MVA-sats 6 pst. ->	Kode ”e”	Art 429
Driftsregnskap		
MVA-sats ”0” pst. -> *)	Kode ”g”	Art 429
Driftsregnskap		
MVA-sats 24 pst. ->	Kode ”b”	Art 429
Inv.regnskap		
MVA-sats 12 pst. ->	Kode ”d”	Art 429
Inv.regnskap		
MVA-sats 6 pst. ->	Kode ”f”	Art 429
Inv.regnskap		
MVA-sats ”0” pst. -> *)	Kode ”h”	Art 429
Inv.regnskap		

*) Ikke kompensasjonsberettigede anskaffelser uten rett til fradrag for inngående avgift. Bruk av ulike koder for å identifisere ulike MVA-satser for ikke-kompensasjonsberettigede anskaffelser må vurderes særskilt.

Mottatt faktura skal kodes med mva kode for refusjonskravet og for en virksomhet som benytter ”kostra-artene” (inklusive nye arter i 2004)i sitt interne regnskap vil registreringen se slik i driftsregnskapet:

Eksempel undervisningslokaler:

Kto 1.222.230	kr 100,00	kjøp av tjeneste vedlikehold
Kto 1.222.429	kr 24,00	mva betalt
Kto 1.222.729	kr 24,00	mva refusjonskrav

I investeringsregnskapet vil det se slik ut:

Eksempel undervisningslokaler:

	Kto 0.222.230	kr 100,00	kjøp av tjeneste vedlikehold
	Kto 0.222.429	kr 24,00	mva betalt
NB	Kto 1.222.728	kr 24,00	mva refusjonskrav

NB! refusjonen skal inntektsføres i driftsregnskapet kontoklasse 1.

Utgiften (vederlaget samt betalt mva) skal utgiftsføres i investeringsregnskapet, kontoklasse 0.

Inntektsføring av kompensert mva skal skje ved bruk av art 72x i driftsregnskapet

Det skal skilles mellom kompensert mva investering og drift:

Art 729 kompensert mva driftsregnskapet (ny art 2004)

Art 728 kompensert mva investeringsregnskapet (ny art 2004)

Posteringene i balansen vil se slik ut:

Balansen

– inntektsført beløp på kto 1.222.728 føres som kortsiktig fordring Stat
Debet Kto 2.1310 kr 24,00

– faktura beløp inkl. mva beløp føres som kortsiktig gjeld via leverandørreskontroen
Kredit Kto 2.3275 kr 124,00

Betalingene – kommunen betaler leverandøren

Kredit "bank"	kto 2.1020	kr.124,00
Debet Kortsiktig Gjeld (via leverandørreskontroen)	kto 2.3275	kr 124,00

Betalingene – staten betaler kompensasjonen

Debet bank	kto 2.1020	kr 24,00
Kredit kortsiktig fordring Stat	kto 2.1310	kr 24,00

Etter departements oppfatning vil en med den nevnte løsning unngå merarbeid av betydning ved registrering. I tillegg kommer at en ved en generell ordning vil ha mindre behov for å gjøre vurderinger av om anskaffelsen er kompensasjonsberettiget og dermed at ordningen vil være enklere å praktisere i regnskapet enn dagens ordning.

Framstilling av merverdiavgift og kompensasjon for merverdiavgift ved rapportering av regnskapsopplysninger til sentrale myndigheter (KOSTRA)

Kompensasjon for merverdiavgift vil med den foreslåtte ordning bli en synlig inntekt for kommunesektoren som inngår i kommuneopplegget. Samlet årlig kompensasjon antas å ligge på ca. knapt 9 mrd. kroner for kommunal forvaltning første året. Årlig kompensasjonsbeløp vil kunne endres avhengig av hvordan kommuner og fylkeskommuner mv. tilpasser seg ordningen.

Kommuner, fylkeskommuner og andre som er pålagt rapporteringsplikt etter kommuneloven § 49 eller tilsvarende bestemmelse i lov om interkommunale selskaper (IKS) skal benytte følgende (nye fra 2004) arter ved regnskapsrapportering fra og med regnskaps- og rapporteringsåret 2004 :

Merverdiavgift på vederlag, merverdiavgiftspliktige anskaffelser : Art 429 (ny art 2004)
Komp. for merverdiavgift anskaffelser utgiftsført i driftsregnskap : Art 729 (ny art 2004)
Komp. for merverdiavgift anskaffelser utgiftsført i inv. regnskap : Art 728 (ny art 2004)

Artene 728 og 729 skal kun regnskapsføres og rapporteres i kontoklasse 1.

Overgangsordning for krav om kompensasjon for anskaffelser i regnskapsårene 2002 og 2003.

Selv om dagens begrensede ordning etter planen avvikles fra årsskiftet, og umiddelbart erstattes av den foreslåtte generelle ordning, vil en få en overgangsperiode fram til og med 2005 hvor både den begrensede og den generelle kompensasjonsordning gir økonomisk effekt for stat, kommuner, fylkeskommuner og andre kompensasjonsberettigede.

Både den begrensede kompensasjonsordning og den generelle kompensasjonsordning er i hovedsak finansiert gjennom trekk i rammetilskudd til kommuner og fylkeskommuner. Etter den begrensede ordning utbetales kompensasjonen to år i etterkant av anskaffelsen. Måten trekket for den begrensede ordning er gjennomført på, innebærer at også trekket skjer to år i etterkant. Den begrensede ordning ble innført 1. mai 1995. I 1997 ble kompensasjon for første gang bevilget på statsbudsjettet og utbetalt kommuner og fylkeskommuner. Samme år (1997) ble kommuner og fylkeskommuner for første gang trukket i rammetilskudd for ordningen. Dette etterslepet i bevilgning på statsbudsjettet, utbetaling til kommuner og fylkeskommuner og trekk i rammetilskudd gjelder fortsatt. Det innebærer at det på statsbudsjettet for 2004 over kapittel 1532 er bevilget over egen post kompensasjon som knytter seg til 2002. Tilsvarende må en på statsbudsjettet for 2005 bevilge midler på samme kapittel og post til kompensasjon som gjelder 2003.

Med den foreslåtte generelle ordning forlater en det to års etterslep i bevilgning, utbetaling og trekk i rammetilskudd en har hatt etter den begrensede ordning. Kommuner og fylkeskommuner mv. vil i 2004 sende inn kompensasjonskrav knyttet til anskaffelser i 2004. Det er derfor opprettet ny post på statsbudsjettet for 2004 på kapittel

1532 som gjelder utbetaling etter ny ordning. Som følge av at statsbudsjettet følger et kontantprinsipp gjelder bevilgningen 5 av 6 terminer for 2004 (snaut 7 ½ mrd kroner for kommuner og fylkeskommuner). For 2005 må det bevilges midler for å dekke siste termin 2004 og 5 av 6 terminer for 2005 (dvs. full årseffekt). På statsbudsjettet for 2005 må det i kompensasjon til kommuner og fylkeskommuner samlet bevilges 10,5-11 mrd kroner knyttet til begrenset og generell ordning. Dette er vesentlig mer enn trekket i rammetilskudd til kommuner og fylkeskommuner. Forskjellene skyldes i stor grad ulike regnskapsprinsipper i stat og kommunesektor.

Krav sendt i 2003 for anskaffelser i 2002 er i tråd med gjeldende regnskapsregler inntektsført i driftsregnskapet for 2003, slik at utbetaling av kompensasjon i 2004 kun får en likviditetseffekt. Det ligger ikke inne noe trekk i rammetilskudd knyttet til utbetaling av kompensasjon i 2004 for anskaffelser i 2002. Bortfallet av trekk for 2002 innebærer dermed kun en styrking av likviditeten for kommunesektoren, ikke styrking av sektorens driftsresultat.

Det er imidlertid ikke bortfallet (se forrige avsnitt) av 2004-trekk som forklarer at uttrekket er lavere enn anslått kompensasjon i 2004. Forklaringen er derimot knyttet til følgende forhold: Krav for 2004 for anskaffelser i 2004 skal en i tråd med gjeldende regnskapsregler inntektsføre i driftsregnskapet for 2004 (samtlige 6 terminer siden inntektsføring av krav følger regnskapsår for anskaffelsen). For kommuner og fylkeskommuner samlet er slik kompensasjon antatt å utgjøre knapt 9 mrd. kroner (tilsvarende anskaffelser i drifts- og investeringsregnskapet til en brutto verdi av noe over 40 mrd. kroner). Det er for slike anskaffelser/kompensasjon gjort et trekk i rammetilskudd til kommuner og fylkeskommuner for 2004 på knapt 7 mrd. kroner. Differansen skyldes at deler av kompensasjonen for 2004 (ca. 1,6 mrd kr) ville vært kompensert også etter den begrensede ordning (men i så fall i 2006 og med tilsvarende uttrekk i 2006). Uttrekket er derfor lavere enn forventede kompensasjonskrav for 2004.

Det knytter seg en særlig utfordring til kompensasjonskrav etter den begrensede ordning for 2003. Kompensasjonsberettigede vil i 2005 få utbetalt kompensasjon både etter den begrensede ordning (for 2003) og den generelle ordning (for 2005).

Samlet bevilgningsbehov over statsbudsjettet etter gjeldende og foreslått ny ordning antas å bli 10,5- 11 mrd. kr, dvs. betydelig over antatt årlig omfang som er lagt inn som grunnlag for uttrekk i rammetilskudd. Etter gjeldende regler (jf. forskrift om årsbudsjett og forskrift om årsregnskap og årsberetning) skal krav for 2003 føres opp som inntekt i driftsregnskapet for 2004, mens trekk i rammetilskudd ut fra gjeldende prinsipper skal foretas i 2005. Dette er et trekk som kommer i tillegg til de trekk som allerede er gjennomført eller varslet. Det er videre tale om et trekk som kun gjelder 2005 og som vil falle bort fra og med 2006. Dersom kompensasjon for 2003 etter den begrensede ordning inntektsføres i 2005 (i stedet for 2004) vil denne inntekten for

kommunesektoren tilsvare det ytterligere trekk som må foretas i kommunesektorens inntekter for 2005 alene.

Departementet meddeler derfor at kompensasjonskrav for 2003 skal føres som inntekt i årsbudsjett og årsregnskap for 2005, dvs. legge til grunn at regnskapsføring av krav for 2003 isolert skal skje etter kontantprinsippet. Den særskilte økning av trekket i inntekter i 2005 alene, vil dermed balanseres mot utbetaling av kompensasjon også i 2005, for anskaffelser i 2003. Når denne praksis følges vil kommuner og fylkeskommuner unngå unødvendige og utilsiktede svingninger i inntektsnivå. Departementet vil med bistand fra fylkesmennene følge opp at krav som gjelder 2003 ikke føres opp i årsbudsjett og årsregnskap for 2004. Departementet viser også til pålagt regnskapsrevisjon av kommunale regnskaper.

Det foreslåtte opplegg vil medføre at kommunesektoren fortsatt vil ha et likviditetsmessig og resultatmessig overskudd knyttet til kompensasjonsordningen. Kommuner og fylkeskommuner som ønsker dette dokumentert, kan summere samlet trekk i rammetilskuddene for årene 1997-2004 (på grunnlag av beregningsteknisk dokumentasjon for 1997, 1998 og 2004) og sammenligne dette beløpet med summen av bevilgninger på statsbudsjettets kapittel 1532 for årene 1997-2004¹.

Nærmere opplysninger om ordninger med momskompensasjon får en ved å henvende seg til stedlig fylkesskattekontor. Fylkesmannen i fylket kan i tillegg kontaktes om håndtering av ordningen i årsbudsjett og årsregnskap.

Med hilsen

Eivind Dale e.f.
ekspedisjonssjef

Trond Ø. Christensen
underdirektør

Likelydende brev sendt til:

Fylkeskommuner
Fylkesmenn
Kommuner
Revisjoner

¹ Kompensasjon for 6. termin 2004 vil bevilges over statsbudsjettet for 2005.