

Bokföringsnämndens kommunsektion, 1.10.1997

11. Utlåtande om registreringen av mervärdesskatten för EU-stöd

Begäran om utlåtande

Finlands Kommunförbund har bitt bokföringsnämndens kommunsektion ge en bokningsanvisning så att den mervärdesskatt som ingår i ett EU-stödprojekt skulle behandlas utanför kommunernas återbärings- och återkravssystem. Bakgrunden till kommunförbundets ansökan är att de kommuner och samkommuner som har fått EU-stöd inte vet om de kan ta upp den mervärdesskatt som ingår i inköpen som kostnad för EU-projektet.

Kommunförbundet konstaterar i sin begäran om utlåtande att i EU-myndighetens avgöranden har en mervärdesskatt som ingår i ett EU-stödprojekt ansetts som en utgift som kan få stöd i sådana fall, då skatten har utgjort en slutlig kostnad för förmånstagaren. I kommunernas återbärings- och återkravssystem återbärs dock den mervärdesskatt som ingår i stödprojektet först till kommunen eller samkommunen, varefter den återkrävs som en slutlig kostnad av primärkommunerna, i förhållande till invånarantalet.

Kommunförbundet har föreslagit i sin ansökan att kommunen eller samkommunen inte skulle ansöka om återbäring av den mervärdesskatt som ingår i den del som EU skall betala av inköpen i samband med stödprojektet, och att denna del inte skulle räknas till det belopp som återkrävs av kommunerna. I det förfarande som Kommunförbundet föreslår skulle mervärdesskatten inte delas upp på de olika affärshändelserna, utan fördelningen skulle göras i samband med redovisningen av stödprojektet. Från de återbärningar som registrerats som fordran skulle man avdra den del som EU skall betala och denna del skulle sedan bokföras som en slutlig kostnad för EU-stödprojektet.

Motivering

Mervärdesskattelag 30.12.1993/1501 (29.12.1994/1486)

Lag om återkrävande av mervärdesskatteåterbäring hos kommunerna 31.1.1994/79

Enligt 130 § mervärdesskattelagen har kommunen rätt att få återbäring också för den skatt som ingår i en anskaffning för annan verksamhet än skattebelagd rörelseverksamhet. Ett undantag utgör skatt som ingår i en anskaffning som sker för privat konsumtion eller uthyrning av fastighet eller en anskaffning som berörs av den begränsning av avdragsrätten som avses i 114 och 114 a § mervärdesskattelagen.

Mervärdesskatteåterbärningar som betalats till kommunen återkrävs till staten enligt lagen om återkrävande, i form av en andel som baserar sig på kommunens invånarantal. Andelen återkrävs årligen i efterskott.

Skattestyrelsens utlåtande 27.1.1997

Bokföringsnämndens kommunsektion har begärt skattestyrelsens ställningstagande om huruvida den mervärdesskatt som ingår i kommunens och samkommunens EU-stödprojekt kan lösgöras från kommunernas återbärings- och återkravssystem. Förfarandet skulle vara det att kommunen eller samkommunen inte skulle ansöka om återbäring av den mervärdesskatt som ingår i den del av inköpen för stödprojektet som skall betalas av EU och att denna del inte skulle räknas till det belopp som skall återkrävas av kommunerna.

Skattestyrelsen konstaterar i sitt utlåtande att mervärdesskatterna för EU-projekt på basis av den nuvarande mervärdesskattelagstiftningen ingår i återbärings- och återkravssystemet på samma sätt som mervärdesskatten för kommunens utgifter för övrig verksamhet som berättigar till återbäring. Å andra sidan har skattestyrelsen ansett att enligt ordalydelsen i 130 § mervärdesskattelagen har kommunen rätt att få den skatt som ingår i anskaffningen som återbäring och att man därför inte torde kunna anse det vara obligatoriskt att använda återbäringsrätten. Enligt skattestyrelsens ståndpunkt skulle mervärdesskattelagstiftningen således inte utgöra hinder för det förfarande som föreslås i begäran om utlåtande.

Europeiska kommissionens svar 1.7.1997 på kommunsektionens förfrågan

Bokföringsnämndens kommunsektion har också begärt ett ställningstagande av revisionsenheten vid Europeiska regionala utvecklingsfonden inom Europeiska kommissionen om godtagar bokföringspraxis för EU-stöd. Europeiska kom-

missionen konstaterade i sitt svar att om de kriterier som skall uppfyllas för att mervärdesskatten skall kunna beviljas stöd uppfylls, och om mervärdesskatten grundar sig på verkliga fakturor för projektet och detta lätt kan påvisas, beslutar respektive myndighet i medlemslandet hur man skall bokföra. Ovan nämnda kriterier har fastställts i kommissionens beslut 24.4.1997 (Datashet No 15).

Enligt ovan nämnda beslut av kommissionen är den allmänna regeln för huruvida mervärdesskatt och övriga skatter och avgifter skall anses vara sådana utgifter för vilka strukturfonden kan bevilja stöd, att mervärdesskatt, för vilken man får återbäring eller som ersätts på något annat sätt, inte kan anses vara berättigad till stöd och att den således inte kan finansieras av strukturfonderna.

På samma sätt som mervärdesskatten är också andra skatter eller avgifter (särskilt direkta skatter och sociala avgifter som betalas på löner), som eventuellt uppstår vid projekten, sådana kostnader som berättigar till stöd, om de slutliga mottagarna av stödet de facto och slutligen svarar för dem (även om de medel som erhålls för dem överförs till medlemsstatens budget).

I motiven till den allmänna bestämmelsen konstateras att om det förekommer osäkerhet i samband med återbäringen av mervärdesskatten ger fonderna den del av stödet som motsvarar mervärdesskatten först när de har undersökt det aktuella fallet. När man undersöker om stöd kan beviljas ser man inte till den slutliga stödmottagarens privat- eller offentligt-rättsliga ställning, utan endast huruvida den slutliga stödmottagaren är skyldig att betala mervärdesskatten.

Enligt den allmänna bestämmelsen i ovan nämnda beslut av Kommissionen gäller följande:

- offentliga eller privata organ eller företag som ansvarar för att uppdraget ges (uppdragsgivarna) är de "slutliga mottagarna av stödet", och
- när det gäller stöd som beviljats genom stödsystemen och av organ som utsetts av medlemsstaterna är det de organ som har beviljat stöd som är de "slutliga mottagarna av stödet".

Statsrådets beslut nr 1122/1995

Enligt statsrådets beslut om ändring av de allmänna föreskrifterna angående statsbidrag och -understöd (1122/1995/10 a §) skall vid prövning av beloppet av de kostnader som berättigar till statsbidrag i fråga om kommuner, samkommuner och landskapet Åland den andel av en sådan mervärdesskatteåterbäring enligt 130 § mervärdesskattelagen (150/1993) som hänför sig till ett projekt eller en annan åtgärd för vilken beviljas bidrag, vilken återbäring staten återkräver hos kommunerna enligt vad som stadgas särskilt, inte beaktas som avdrag.

Inrikesministeriet konstaterar i sitt brev av 5.3.1997, utgående från ovan nämnda beslut av statsrådet, att ett landskapsförbund inte hade rätt att vägra bevilja en samkommun delfinansiering för den mervärdesskatt som ingick i kostnaderna för ett projekt på den grund att samkommunen hade rätt att få skatten tillbaka av staten.

Bokföringslagen 10.8.1973/655 Bokföringsnämndens allmänna anvisning om registreringen av mervärdesskatt (17.2.1994)

Enligt 13 § bokföringslagen hänförs de rörliga utgifterna för anskaffning och tillverkning av en nytting till anskaffningsutgiften. Enligt bokföringsnämndens anvisning om registreringen av mervärdesskatt bokförs mervärdesskatt som en bokföringsskyldig inte får avdra i mervärdessbeskattningen på det utgiftskonto där den egentliga utgiften bokförs. Om anskaffningspriset för en anläggningstillgång, som skall kostnadsföras genom avskrivning, innehåller mervärdesskatt som inte får avdras, skall det fakturabelopp där skatten ingår upptas som anskaffningsutgift i bokföringen och i en eventuell separat bokföring för anläggningstillgångar.

Kommunsektionens utlåtande

Bokföringsnämndens kommunsektion har inte befogenhet att avgöra huruvida mervärdesskatten för en utgift för ett EU-stödprojekt är berättigad till stöd. Kommunsektionen kan endast ta ställning till hur mervärdesskatten skall bokföras. Eftersom anvisningarna från olika myndigheter som beviljar medel varierar från fond till fond när det gäller huruvida mervärdesskatten berättigar till stöd, kan ingen allmän bokföringsanvisning ges som skulle kunna tillämpas på samtliga fall.

Om det är oklart om en mervärdesskatt är berättigad till stöd blir mottagaren av stödet tvungen att utreda saken skilt för varje fall tillsammans med den myndighet som beviljat stödet. Kommunsektionen har fäst uppmärksamhet vid denna olägenhet och föreslagit för handels- och industriministeriet, inrikesministeriet, arbetsministeriet, social- och hälsoministeriet och undervisningsministeriet att dessa skulle ge tydliga och så enhetliga anvisningar som möjligt om när mervärdesskatten för en utgift i samband med ett EU-stödprojekt är berättigad till stöd och när den inte är det.

I detta skede kan endast följande anvisningar ges om registreringen av utgifter som är berättigade till stöd och utgifter som inte är berättigade till stöd. Registreringsanvisningarna utgår från bestämmelserna om mervärdesskatt och är beroende av avgöranden som fattas av dem som beviljar stödet:

1. mervärdesskatten för skattebelagd verksamhet är inte en utgift som är berättigad till stöd och den registreras bland momsfordringar.
2. mervärdesskatt i utgifter med begränsad avdragsrätt berättigar till stöd och den bokförs som kostnad på respektive utgiftsslag. För anläggningstillgångar bokförs fakturabeloppet inklusive mervärdesskatten som anskaffningsutgift.
3. om den som beviljar stödet godkänner mervärdesskatt för skattefri verksamhet, vilken kommunen har fått som återbäring, som en utgift som är berättigad till stöd, registreras utgiften bland momsfordringar och tas den in som en kostnadsberäkningspost bland utgifter som är berättigade till stöd.
4. om den som beviljar stödet inte godkänner mervärdesskatt för skattefri verksamhet, vilken kommunen har fått som återbäring, som en utgift som är berättigad till stöd, registreras utgiften bland momsfordringar men den tas inte in som en kostnadsberäkningspost bland utgifter som berättigar till stöd.
5. om kommunen eller samkommunen inte utnyttjar sin rätt till återbäring av mervärdesskatten, registreras mervärdesskatten för en utgift för ett EU-stödprojekt på samma utgiftskonto som den egentliga utgiften. Om mervärdesskatten inte kan hänföras till det egentliga utgiftsslaget kan den registreras som indirekta skatter bland övriga kostnader. För anläggningstillgångar bokförs fakturabeloppet inklusive mervärdesskatten som anskaffningsutgift.

Eftersom den nuvarande mervärdesskattelagstiftningen ändå utgår ifrån att kommunen och samkommunen i inköp som berättigar till återbäring kan ta in alla kommunens anskaffningar för annan än för skattebelagd verksamhet, med undantag av anskaffningar för vilka avdragsrätten är begränsad, kan man inte ge någon bindande registreringsanvisning om att mervärdesskatten för utgifter i samband med EU-stödprojekt inte skall tas med i återbärings- och återkravssystemet, på det sätt som Kommunförbundet föreslår.