

# Ny barnehagelov og momskompensasjon

Fra 1. januar 2023 skal alle private barnehager drives som eget rettssubjekt. De nye bestemmelsene gjør det nødvendig å dele opp barnehager som har vært organisert i samme rettssubjekt, noe som igjen får betydning når det skal søkes om momskompensasjon.



Cand.jur.  
Camilla Brunfelt  
Rådgiver Revisorforeningen

## Om de nye reglene for barnehager

De nye bestemmelsene i barnehageloven omfatter flere store endringer. I tillegg til kravet om eget rettssubjekt er det innført krav til samlet barnehageanlegg. Videre er det innført et forbud mot at barnehagen driver annen virksomhet, og det er innført regler mot at barnehagen kan ta opp lån på andre måter enn i finansforetak. Til slutt er det innført en ordning med meldeplikt ved nedleggelse, eierskifte og andre organisatoriske endringer.

Hensikten er å oppnå bedre kontroll med barnehagene, bidra til økt åpenhet og hindre at offentlige midler som tildeles barnehagene brukes på andre formål enn til barnets beste. Det har vært et ønsket mål å hindre kommersielle aktører i å kunne profitere på drift av barnehager.

## Krav om eget rettssubjekt

Hver private barnehage må være registrert som eget foretak med eget organisasjonsnummer i Enhetsregisteret. Barnehagen kan organiseres som eget AS, DA, SA eller annen fortaksform. Barnehagen kan også drives som forening eller stiftelse.

Det er ikke lenger anledning til å drive flere private barnehager i samme foretak. For eksempel kan det ikke være flere barnehager i samme AS, og en stiftelse kan ikke lenger drive flere barnehager. Dagens organisering med egne underenheter for hver enkelt barnehage er ikke tilstrekkelig til å opp-

fylle lovens krav. Hver private barnehage skal være registrert for seg.

De nye bestemmelsene betyr også at det ikke er lov til å drive privat barnehage i enkeltpersonforetak.

For de aller minste barnehagene gjelder ikke kravene til å være eget rettssubjekt. Unntaket gjelder for barnehageeiere som alene, eller sammen med nærstående eller selskap i samme konsern, eier:

- ordinære barnehager med til sammen færre enn tretti barn
- familiebarnehager med til sammen færre enn ti barn eller
- én åpen barnehage

For familiebarnehager med såkalt dobbelt gruppe ser det ut til at dette betyr at familiebarnehagen ikke kan ha flere enn ni barn før den må deles i to rettssubjekter. Dette vil igjen få betydning for muligheten for å få momskompensasjon der vilkåret er at barnehagen må ha minst ti barn over tre år eller minst fem barn under tre år for å ha rett på momskompensasjon.

## Hvem som skal fremme krav om merverdiavgiftkompensasjon

Hvem som skal søke om momskompensasjon, følger av registreringen i Enhetsregisteret. Når hver private barnehage skal være eget rettssubjekt, må hver barnehage registrere seg med eget organisasjonsnummer. For en stiftelse som eier flere barnehager og tidligere har søkt om momskompensasjon for stiftelsen, betyr dette at stiftel-

sen må deles opp og at det må søkes om momskompensasjon for hver enkelt ny enhet, tilsvarende de som i barnehager drevet i AS.

## Beløpsgrensen for å kunne kreve momskompensasjon

Det kan ikke fremsettes krav om kompensasjon før barnehagens kostnader til merverdiavgift i et kalenderår utgjør minst 20 000 kroner. Beløpsgrensen kan ikke vurderes samlet for alle barnehagene som tidligere var samme rettssubjekt, men må vurderes for hver enkelt barnehage. For de minste enhetene kan de nye bestemmelsene føre til at de faller ut av ordningen på grunn av beløpsgrensen for å kunne kreve momskompensasjon.

## Krav til dokumentasjon av kostnader

Den som ber om momskompensasjon, må kunne dokumentere kravet. Etter oppsplittingen vil hver enkelt barnehage måtte dokumentere sine kostnader. Det innebærer at hver enkelt barnehage må inngå avtaler om kjøp av varer og tjenester og få fakturaene stilet til seg.

## Hva med innkjøpsamarbeid?

Det er ikke uvanlig at flere rettssubjekter går sammen og gjør felles innkjøp. Det kan for eksempel gjelde kostnader til renhold, rekvisita eller annonsering. Det er akseptert at så lenge det dreier seg om ren kostnadsdeling, vil leverandøren kunne utstede fakturaen til en av de samarbeidende aktørene som så fordeler kostnaden på de øvrige. For å oppnå momskompensasjon må hver

barnehage kunne dokumentere sine kostnader. I slike tilfeller må barnehagen ha kopi av fakturaen og fordelingslisten som dokumentasjon for sitt krav.

### Utleie av barnehagepersonell

Utleie av arbeidskraft er avgiftspliktig. Utleien er likevel unntatt moms når den som leies ut skal utføre en sosial tjeneste. Pass og stell av barn vil være en sosial tjeneste, men ikke renhold og administrasjon. Benyttes annet personell enn de som er ansatt i barnehagen, må det derfor tas stilling til hvilke arbeidsoppgaver disse personene skal utføre. Det vil ha betydning for om det blir merverdiavgift på den innkjøpte tjenesten.

### Utleie av bygninger

Utleie av fast eiendom er unntatt fra avgift. Drives det privat barnehage i bygget som leies ut, kan utleier heller ikke frivillig beregne merverdiavgift. En privat barnehage som leier fast eiendom, skal alltid ha leiekostnader uten merverdiavgift. For barnehager som drives av kommunen eller fylkeskommunen blir dette annerledes. Utleier kan frivillig registreres under forutsetning av at det er kommunen/fylkeskommunen som driver barnehagen selv.

### Justering av kompensert merverdiavgift

Omorganiseringene av barnehagene kan ha ført til at barnehager som tidligere ble drevet i eget bygg nå drives i leide bygg eller omvendt. Slike organisatoriske endringer kan føre til at det blir nødvendig å justere tidligere kompensert merverdiavgift knyttet til fast eiendom.

Merverdiavgift påløpt ved anskaffelse av bygg, anlegg eller fast eiendom, vil være gjenstand for justering. Kompensasjon for merverdiavgift skal justeres hvis det skjer en endring i bruken eller hvis det skjer en overdragelse av eiendommen til et nytt rettssubjekt. Justering skal skje for merverdiavgift som påløp ved anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen i ti år regnet fra utløpet

av året anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen ble foretatt.

For barnehager som tidligere har vært drevet i leide bygg, og som etter omorganiseringen drives i eget bygg, kan justeringsreglene gi mulighet for kompensasjon av merverdiavgift på tidligere påkostninger på eiendommen. Motsatt vil foretak som tidligere drev barnehager i egne bygg måtte betale tilbake kompensert merverdiavgift hvis omorganiseringen fører til at foretaket går fra å drive barnehage til å leie ut fast eiendom.

Justeringsreglene gjelder bare for bygg, anlegg og annen fast eiendom. For løsøre og andre driftsmidler er det ikke tilsvarende plikt til å tilbakeføre kompensert merverdiavgift. Regelen gjelder heller ikke for kostnader til reparasjon og vedlikehold. Det må dermed tas stilling til om arbeid som er utført, er påkostninger eller vedlikehold.

### Revisors attestering

Nye krav til barnehagers drift innebærer store organisatoriske endringer, og det blir flere subjekter som skal søke momskompensasjon. Tre barnehager i samme foretak som tidligere leverte én kompensasjonsmelding årlig, må nå levere tre meldinger. Rapporteringen vil gå fra seks til 18 meldinger ved tomånedlig rapportering. Krav til revisors attestering vil gjelde for hver enkelt kompensasjonsmelding, og skal fremdeles inneholde en erklæring om at:

1. Virksomheten er omfattet av kompensasjonsordningen
2. Oppgitt beløp er kompensasjonsberettiget
3. Opplysninger er kontrollert i henhold til god revisjonsskikk

### Rapportere merverdiavgift-kompensasjon på Saf-t-koder

Fra 2023 skal kompensasjonsmeldingene leveres i nytt format, tilsvarende som for den alminnelige mva-meldingen. De som har et regnskapssystem som støtter det, vil kunne levere meldingen direkte fra regnskapssystemet. Meldingen kan også leveres gjennom innlogget tjeneste for merverdiavgift på skatteetaten.no. Beløpene det skal rap-

porters om, vil følge Saf-t-kodene, og foretaket vil få mulighet til å legge inn både forhåndsutfylte og egne merknader til meldingen.

Barnehagen må innrette regnskap og bokføring slik at de kan rapportere merverdiavgiftskompensasjon på Saf-t-koder.

Den praktiske ordningen for revisors attestering blir også endret. Revisor skal attestere ved å logge på Skatteetatens løsning uavhengig av om virksomheten har levert via regnskapssystem eller lagt inn beløpene manuelt. Revisors roller og tilganger er ikke endret, men revisor må passe på å ha tilstrekkelige roller for alle de nye enhetene det skal leveres kompensasjonsmelding for.



*Nye bestemmelser gjør det nødvendig å dele opp barnehager som har vært organisert i samme rettssubjekt.*