

Momsvejledning for De lokale kasser

Indholdsfortegnelse:

1. Baggrund.....	4
1.1. Reglerne indtil 31. december 2009	4
1.2. Reglerne fra og med 1. januar 2010	4
2. Generelt om reglerne for momspligt og momsfradrag.....	4
2.1. Fuld momspligt ved salg	4
2.2. Ingen momspligt ved salg	5
2.3. Momsfradrag.....	5
2.3.1. Momspligtigt salg	5
2.3.1. Fradragsberettiget indkøb.....	5
3. Menighedsrådets salg/aktiviteter – momspligt eller ej.....	6
3.1. Kirkelige handlinger og ritualer	7
3.2. Aktiviteter i tilknytning til bisættelser/begravelser.....	7
3.3. Ren- og vedligeholdelse af gravsteder	8
3.5. Kirkeblad.....	9
3.6. Handel menighedsråd imellem.....	9
3.7. Avlsgård og forpagtning.....	9
3.8. Momsregistrering og momsafregning.....	9
4. Menighedsrådets momsfradrag.....	9
4.1. Fuldt momsfradrag	9
4.2. Intet momsfradrag.....	10
4.3. Delvis momsfradrag.....	10
4.3.1. Metode A (aktivitetsbestemt fradragsprocent)	10
4.3.2. Metode B (omsætningsbestemt fradragsprocent).....	10
4.3.3. Metode C (metode A/metode B).....	10
4.3.4. Særligt om bygninger og kirkegårdsanlæg	11
4.3.4.1. Kirkegård uden tilknyttet kirke eller kapel	11
4.3.4.2. Kirkegård med tilknyttet kapel uden tilknyttet kirke	11
4.3.4.3. Kirke uden tilknyttet kirkegård	12
4.3.4.4. Kirke med tilknyttet kirkegård	12
4.3.4.5. Andre bygninger	12
4.3.4.6. Jagt og fiskeriret	12

4.3.5. Momsreguleringsforpligtelse	13
5. Momshåndtering i praksis	14
5.1. Metode A (aktivitetsbestemt fradragprocent)	15
5.2. Metode B (omsætningsbestemt fradragprocent).....	16
5.3. Metode C (metode A/metode B).....	17
5.4. Beregning af moms vedr. gravsteds kapitaler	17
Bilag 1: Oversigt over anvendte og relevante lovparagraffer i momsloven	19

1. Baggrund

1.1. Reglerne indtil 31. december 2009

Momsreglerne for menighedsråd var indtil udgangen af 2009 omfattet af en specialaftale mellem Skatteministeriet og Kirkeministeriet.

Aftalen betød, at et menighedsråds momsregnskab – især hvad angår momsfradrag ikke svarede til andre momsregistrerede virksomheders regnskab, men blev opgjort efter en forenklet metode.

Endvidere indeholdte den tidligere aftale særlige regler for afregning af salgsmoms vedrørende betaling af vedligeholdelse af gravsteder mv. Disse regler blev ændret fra 1. januar 2010.

1.2. Reglerne fra og med 1. januar 2010

SKAT har ophævet de særlige forenklede regler for menighedsråd fra og med 1. januar 2010. Fra denne dato skal et menighedsråds momsregnskab svare til alle andre danske virksomheders. Momslovens generelle regler skal derfor anvendes ved menighedsrådenes opgørelse af momsfradraget.

SKAT har den 26. juni 2009 udsendt en skattemeddelelse (SKM2009.423.SKAT) vedrørende "Moms – kirke- og kirkegårdsdrift i Folkekirken", og denne vejledning er et supplement hertil.

Den største ændring er, at der fra 1. januar 2010 ikke længere skal betales moms af renteindtægten af gravstedskapitalen. Der skal i stedet opkræves moms på fakturaen vedrørende ren- og vedligeholdelse af gravstedet. Menighedsrådene har ansvaret for at få reguleret gebyrerne på ren- og vedligeholdelse i henhold til de nye momsregler (se kapitel 5.6).

Endvidere indebærer reglerne, at menighedsrådene skal betale moms af alle momspligtige indtægter samt fradrage moms på udgifterne.

I lighed med gældende regler skal den momspligtige omsætning overstige 50.000 kr. inden for en 12 måneders periode, før menighedsrådet ved lovkrav skal lade sig momsregistrere.

Der er i bilag 1 udarbejdet en oversigt over anvendte og mest relevante paragraffer i momsloven.

Spørgsmål til gældende regler skal rettes til det regionale skattecenter.

2. Generelt om reglerne for momspligt og momsfradrag

2.1. Fuld momspligt ved salg

Efter den danske momslov er al erhvervsmæssig omsætning af varer og tjenesteydelser momspligtig. Der findes en række fritagelser, hvor der alligevel ikke skal opkræves moms (se nedenfor afsnit 2.2.), men disse fritagelser skal bruges mindst muligt. Kun hvis et salg af en vare eller ydelse er udtrykkeligt nævnt i en fritagelse, skal der ikke opkræves moms.

Når menighedsrådet således sælger en vare, skal der i udgangspunktet betales moms af indtægten. Salg af træ er momspligtigt på linje med salg af blomster m.m. på kirkegårde og indgår som en del af den momspligtige omsætning.

2.2. Ingen momspligt ved salg

Visse varer og tjenesteydelser er imidlertid fritaget for moms, f.eks. læge- og tandlægebehandling, skoleundervisning, taxakørsel samt kirkelige handlinger. Herunder ydelser i direkte tilknytning til bisættelser.

Fritagelserne er obligatoriske, dvs., at man ikke kan vælge at lægge moms på sit salg, når salget er omfattet af en fritagelse. En læge kan f.eks. ikke vælge at opkræve moms af sine behandlinger.

Udfører man en aktivitet, der er fritaget for moms, hvorved forstås levering af varer/ydelser uden at der modtages betaling herfor, kan momsen på de tilknyttede indkøb ikke fradrages.

2.3. Momsfradrag

2.3.1. Momspligtigt salg

En virksomhed kan sagtens have visse salg, som er momspligtige, andre salg som er momsfrie og endelig gratis aktiviteter.

Når man udfører et momspligtigt salg, opnår man ret til fradrag for moms på omkostninger, som er knyttet til salget. Det kan f.eks. være momsen på købet af den vare, som man har solgt videre med tillæg af moms, men også momsen på virksomhedens generelle driftsomkostninger, som f.eks. varme, el og telefon, kan fradrages.

Fradraget sker ved, at virksomheden i sin momsangivelse fratrækker momsen på sine indkøb i den moms, den har opkrævet på sit salg. Indkøb til afholdelse af en kirkekoncert, f.eks. blomster og lys, kan således fradrages helt, hvis der er momspligtige entréindtægter. Hvis købsmomsen er større end salgsmomsen, f.eks. hvis man har haft en stor udgift på reparation af sin bygning, vil differencen blive udbetalt af SKAT.

Når man udfører et momsfrit salg, dvs. udfører en aktivitet, der er fritaget for moms, kan momsen på de tilknyttede indkøb ikke fradrages, og omkostningen til moms på købet må altså dækkes ved at fastsætte prisen på sit salg, så der tages højde for momsomkostningen. Man skal være opmærksom på, at momsfritagelsen for en given aktivitet kun gælder for den, som rent faktisk udfører aktiviteten i eget navn. Underleverandører, der præsterer en andel af ydelsen efter aftale, skal opkræve moms af honoraret, med mindre underleverancen i sig selv er fritaget.

2.3.1. Fradragsberettiget indkøb

De direkte tilknyttede indkøb giver henholdsvis ret til fuldt og intet momsfradrag, men der findes en række omkostninger, som afholdes af virksomheden af hensyn til den daglige drift, og som ikke knytter sig direkte til enten det momspligtige eller det momsfrie salg. Disse omkostninger benævnes "fællesomkostninger" og er f.eks. el, vand, varme, telefon, regnskabsassistance og reparation/vedligeholdelse af virksomhedens lokaler.

Da omkostningerne både vedrører de momspligtige og de momsfrie salg, kan momsen på omkostningerne ikke fradrages fuldt ud. Der skal derimod opgøres en såkaldt "delvis fradragsret" for momsen på fællesomkostningerne.

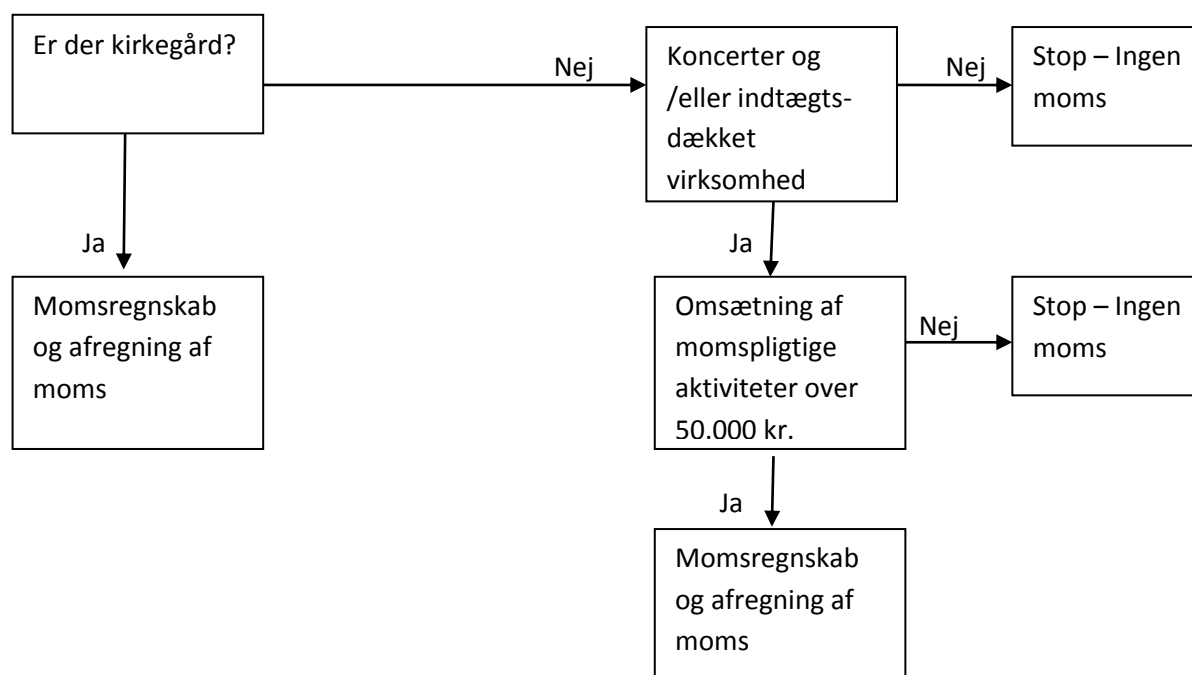
Momsloven tillader som udgangspunkt kun én metode til opgørelsen af den delvise fradragsret, nemlig forholdet mellem den del af salget, der er momspligtig og det samlede salg.

Der vil dog ofte i menigheden ikke være en omsætning, som omkostningen relaterer sig til. Der skal derfor udøves et konkret skøn om den andel af omkostningen, som vedrører disse aktiviteter. Dette er f.eks. tilfældet, når man har afholdt gratis aktiviteter. Her anvendes et skøn over størrelsen af trækket på fællesomkostningerne.

Visse virksomheder, som f.eks. menighedsråd, skal altså både udøve et skøn over fradragsretten og udregne en delvis momsfradragsprocent for de samme omkostninger (se afsnit 4.3).

3. Menighedsrådets salg/aktiviteter – momspligt eller ej

Der er her en gennemgang af de enkelte aktiviteter, der kan udføres af et menighedsråd med fokus på den momsmæssige behandling af disse.



Det første der skal afgøres er, om menighedsrådet har momspligt. Dette er illustreret i figuren. Hvis menighedsrådet har en momspligtig indtægt på under 50.000 kr., kan den frivilligt vælge at lade sig momsregistrere. Er den momspligtige indtægt over 50.000 kr., er det et krav, at menighedsrådet bliver momsregistreret. Ligningsbeløbet indgår ikke som en del af den momspligtige indtægt. Hvis menighedsrådets momspligtige omsætning er under 50.000 kr., og menighedsrådet ikke er momsregistreret, skal der ikke være moms på de fakturaer, som menighedsrådet udsteder.

Menighedsrådet skal dog alligevel hvert år opgøre de momspligtige indtægter for at kunne bevise, at omsætningen er under 50.000 kr., og der dermed ikke er et krav om momsregistrering. Momspligtige aktiviteter kan bl.a. være vedligeholdelse af gravsteder og kirkekoncerter.

Kirkegårde skal **altid** være momsregistreret, hvilket skyldes, at der langt de fleste år vil være en omsætning på over 50.000 kr.

3.1. Kirkelige handlinger og ritualer

Kirkelige handlinger som gudstjeneste, dåb, bisættelse, konfirmation og bryllup anses momsmæssigt for at være en "gratis ydelse", da der ikke direkte betales for disse aktiviteter. Den omstændighed at menighedsrådet får dækket udgifterne via ligningsbeløbene eller evt. ved betaling ændrer ikke herpå.

Hvis menighedsrådet udelukkende udfører kirkelige handlinger, skal menighedsrådet ikke momsregistreres, hvorfor de efterfølgende afsnit ikke er relevante for menighedsrådets regnskabsførelse.

3.2. Aktiviteter i tilknytning til bisættelser/begravelser

Mange tjenesteydelser som et menighedsråd kan sælge i forbindelse med bisættelser/begravelser, er fritaget for moms og giver således ikke ret til momsfradrag for tilknyttede indkøb.

Momsfritagelsen omfatter alene salg af ydelser. Salg af fysiske varer f.eks. lys og blomster i kirke/kapel er momspligtigt.

Ydelser, som et menighedsråd skal sælge uden moms i tilknytning til begravelser/bisættelser omfatter bl.a.

- erhvervelse af brugsret til gravsteder,
- udlejning af kapeller,
- klokkeringning og orgelspil samt anden musik og sang i kapeller,
- ligbrænding, gravning og tilkastning af grave, nedsætning af urner, flytning af kister og urner.

Ydelser som menighedsrådet udfører i medfør af sin status som begravelsesmyndighed, f.eks. udstedelse af gravstedsbreve, er også momsfrie, idet denne type aktiviteter sidestilles med gratis ydelser. Som eksempel kan nævnes, at en entrepreneurs bistand med gravning af grave på kirkegården også skal ske uden moms, da det er selve gravearbejdet, som er momsfrit. Til gengæld skal den samme entrepreneurs bistand med reparation af kirkegårdsmuren tillægges moms, fordi dette arbejde ikke sker i forbindelse med en konkret bisættelse/begravelse. Andre tjenesteydelser, som menighedsrådet måtte sælge i tilknytning til bisættelser/begravelser, er – på samme måde som salget af varer – momspligtige.

Som følge heraf vil de fleste menighedsråd have momspligtige indtægter, og vil derfor skulle momsregistreres, hvis den momspligtige omsætning overstiger 50.000 kr. (årligt).

3.3. Ren- og vedligeholdelse af gravsteder

Ren- og vedligeholdelse af gravsteder samt andre arbejdsydelser i tilknytning til gravstederne, er momspligtige.

Fra 1. januar 2010 skal der afregnes moms, når aftalen med brugeren af et gravsted indgås. Hvis en aftale forlænges ved udløb, skal momsen vedrørende forlængelsesperioden afregnes, når aftalen om forlængelse indgås. I praksis vil det være faktureringsstidspunktet, som er afgørende for afregning af moms. Fra 1. januar 2010 skal der ikke længere betales moms af renten på gravstedskapitalen, heller ikke af den del af gravstedskapitalen, der er fra før 1. januar 2010.

3.4. Kirkekoncerter, herunder udlejning af menighedsrådets bygninger

Entréindtægter, som menighedsrådet modtager ved afholdelse af kirkekoncerter eller andre musikarrangementer i kirken eller i andre af menighedsrådets bygninger, er som regel momspligtige. Det betyder, at man skal kræve moms af billetprisen og kan fradrage momsen ved de udgifter, der er knyttet til kirkekoncerten.

Menighedsrådet kan dog få momsfrigivelse for indtægterne, hvis menighedsrådet på forhånd har fået tilladelse af SKAT til donering af arrangementets overskud til almennyttige eller almenvelgørende formål, f.eks. til Mission Afrika eller Kirkens Korshær. Har menighedsrådet ikke fået SKAT's forhåndstilladelse, er billetindtægterne momspligtige, selvom beløbet doneres til de nævnte formål.

Kravene for en momsfrigivelse vedrørende ovennævnte arrangementer er:

- At overskuddet fra arrangementet udelukkende går til almennyttige/almen velgørende formål.
- At salg i forbindelse med arrangementet sker for menighedsrådets regning og risiko.
- At menighedsrådet ikke er momsregisteret for salg af tilsvarende varer og ydelser.
- At der kun afholdes 1 månedligt arrangement af indtil 3 dages varighed, eller 2 årlige arrangementer af indtil 8 dages varighed eller 1 årligt arrangement af indtil 14 dages varighed. Der kan maksimalt opnås tilladelse til 12 arrangementer årligt.

Menighedsrådet skal inden arrangementet afholdes indsende blanket 31.017 (som findes på SKAT's hjemmeside) til Skattecenter Bornholm.

Overskud fra koncerter må godt anvendes af menighedsplejen.

Hvis der arrangeres rundvisninger i kirken mod betaling, eller der opkræves entre ved besøg i tårn, krypt eller lignende, er denne indtægt momsfri, idet disse aktiviteter i henhold til momsloven, anses for kulturelle aktiviteter.

Udlejning af menighedsrådets bygninger til aktiviteterne, som er nævnt i dette afsnit er fritaget for moms.

Menighedsrådet har dog mulighed for frivilligt at lade sig registrere for udlejning af ejendom til erhvervsmæssige formål. Dette gør lejen momspligtig.

3.5. Kirkeblad

Der er for kirkeblad mulighed for at få delvis afløftning af momsen for de momspligtige indtægter vedrørende annoncer. Dette kan ske efter metode A, som er beskrevet i afsnit 4.3.1 og afsnit 5.2. En metode til at skønne over fradragsretten er at beregne annoncemillimeterne i bladet.

3.6. Handel menighedsråd imellem

Hvis et menighedsråd yder bistand til et andet menighedsråd, f.eks. ved drift af kirkegården, udlejning af maskiner eller sekretærbistand, er dette beløb, som opkræves for bistanden, momsfrit.

3.7. Avlsgård og forpagtning

Der er i udgangspunktet ikke moms på udleje af ejendom. Der er dog mulighed for momsfradrag ved at få udarbejdet en frivillig registrering hos SKAT af de bygninger, som anvendes til erhvervsmæssige formål. Det skal desuden af kontrakten fremgå, at der lægges 25 % moms til lejen.

3.8. Momsregistrering og momsafregning

Som tidligere nævnt skal menighedsrådet lade sig momsregistrere, hvis den momspligtige omsætning inden for en 12 måneders periode overstiger 50.000 kr. Ligningsbeløb regnes ikke som indtægt.

Som udgangspunkt vil SKAT pålægge menighedsrådet at afregne moms kvartalsvis, men det er også muligt kun at skulle afregne moms halvårligt, hvis den årlige momspligtige omsætning udgør under 1.000.000 kr., hvilket vil omfatte de fleste menighedsråd.

De fleste menighedsråd har en momspligtig omsætning mellem 50.000 kr. og 1.000.000 kr. De skal derfor afregne moms halvårligt. Idet kirkegården oftest indgår som en del af kirkekassen, afregnes kirkegårdens moms sammen med kirkekassens moms på samme momsnummer.

Den omstændighed at menighedsrådet har flere forskellige momspligtige aktiviteter medfører ikke, at hver enkelt aktivitet skal momsregistreres selvstændig. Kun i særlige tilfælde vil det være en fordel, at lade de enkelte aktiviteter momsregistrere hver for sig. Hermed opdeles menighedsrådets virksomhed i flere sektorer, jvf. momslovens §38, stk. 3 – også kaldet en sektoropdeling. En anmodning om sektoropdeling skal fremsendes til SKAT, der skal give sin tilladelse hertil. Hvis den enkelte sektor skal kunne afholde moms, kan det ske fra et ekstra SE-nummer. Anmodning om et ekstra SE-nummer skal rettes til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen.

4. Menighedsrådets momsfradrag

4.1. Fuldt momsfradrag

Momsen på indkøb, som udelukkende anvendes til momspligtigt salg, kan fradrages fuldt ud. Dette gælder f.eks. indkøb til videresalg af ekstra lys og blomster til udsmykning samt kaffe og brød.

Det anbefales, at der allerede på indkøbstidspunktet foretages en opdeling af købsfakturaen i varer, som er indkøbt til videresalg, til kirkelige handlinger og andre aktiviteter (fællesomkostning).

4.2. Intet momsfradrag

Momsen på indkøb, som udelukkende anvendes til kirkelige handlinger kan ikke fradrages.

Hvis varer eller ydelser udleveres gratis af menighedsrådet, kan momsen på de tilknyttede indkøb ikke fradrages, heller ikke selvom der skulle have været betalt moms af en eventuel købspris.

4.3. Delvis momsfradrag

I denne vejledning vises en række eksempler på udregninger af den delvise fradragsret i et menighedsråd, men det skal understreges, at disse eksempler kun er medtaget af pædagogiske årsager. Det er det enkelte menighedsråd, som – ud fra egne forhold i samarbejde med revisor og det regionale skattecenter – skal beregne sit eget momsfradrag hvert år. Det skal også understreges, at størrelsen af momsfradraget sagtens kan variere fra år til år, og at menighedsrådet derfor ikke uden videre kan anvende et "fast" fradrag, selvom en sådan metode af forenklingmæssige årsager kan virke attraktiv. Momsfradraget beregnes ved hvert års begyndelse med udgangspunkt i senest afsluttede regnskabsår.

Som udgangspunkt for fastlæggelsen af skønnet over årets momsfradrag kan menighedsrådet f.eks. se på udregningen af prisen på erhvervelsen af brugsret til gravsteder samt prisen på vedligeholdelsen heraf. I denne udregning indgår både areal og timefordeling på de forskellige aktiviteter. Hvis menighedsrådet finder, at denne fordeling ikke giver et retvisende billede af årets ressourceforbrug på de forskellige aktiviteter, kan menighedsrådet basere sit skøn på andre forhold.

Beregningen af menighedsrådets delvise momsfradrag følger nedenstående principper. I denne vejledning bruges udtrykkene "**metode A**", "**metode B**" og "**metode C**" om de forskellige metoder til beregning af momsfradraget. Disse benævnelser anvendes kun i denne vejledning og fremgår ikke af SKAT's materiale om momsfradrag.

4.3.1. Metode A (aktivitetsbestemt fradragsprocent)

Først skal den andel af omkostningerne, som menighedsrådet har brugt til de gratis aktiviteter (kirkelige handlinger), udtages. Dette sker på basis af et skøn over forbruget (metode A). Se eksempel i afsnit 5.2.

Det er vanskeligt at give retningslinier for fastlæggelsen af dette skøn, og menighedsrådet må se på årets mængde af aktiviteter og holde de gratis aktiviteter op mod den samlede mængde.

Hvis menighedsrådet f.eks. har haft moms på fællesomkostninger på 20.000 kr., og det skønnes, at 50 % af omkostningerne vedrører de gratis aktiviteter, kan 50 % af de 20.000 kr. i købsmoms ikke fradrages.

4.3.2. Metode B (omsætningsbestemt fradragsprocent)

Dernæst skal menighedsrådet til brug for fastsættelse af momsrefusionen beregne sin delvise fradragsprocent på grundlag af omsætningsfordelingen, dvs. momspligtigt salg i forhold til den samlede momspligtige/momsfrie omsætning (metode B). Hvis menighedsrådets delvise fradragsret for året er udregnet til 20 %, er det denne andel af købsmomsen vedrørende de omkostninger, som kan henføres hertil på de resterende kr. 10.000, der kan fradrages som købsmoms. Se eksempel i afsnit 5.3.

4.3.3. Metode C (metode A/metode B)

Endelig skal menighedsrådet kombinere metode A og metode B (metode C), når momsfradraget skal opgøres for de omkostninger, der både har været brugt til gratis aktiviteter og til omsætning, f.eks.

rengøring og opvarmning af kirkerummet, når der i et givet år både har været foretaget almindelige kirkelige handlinger, kirkekoncerter og momsfrige bisættelser/begravelser fra kirken. Se eksempel i afsnit 5.4.

Man kan f.eks. anvende metode A til at finde den del af en kirkegård, som er anvendt til begravelser og hvilken del af kirkegården der er anvendt til kirkelige handlinger. Dette er illustreret i afsnit 5.4. Derefter bruges metode B (omsætningsmetoden) til at finde ud af, hvor meget moms der kan afløfte på kirkegården. Dette er illustreret i afsnit 5.3.

4.3.4. Særligt om bygninger og kirkegårdsanlæg

Reglerne om momsfradrag for reparations- og vedligeholdelsesomkostninger på menighedsrådets bygninger og kirkegårdsanlæg følger i princippet samme regler som ovenfor, men der kan være forskelle i benyttelsen af de enkelte bygninger/anlæg til momspligtige, momsfrie og gratis aktiviteter.

For hver bygning må menighedsrådet derfor lave en separat vurdering af bygningens/anlæggets konkrete anvendelse i det enkelte regnskabsår.

Selve kirkerummet, kapel og eventuelt krematorium vil i almindelighed blive anset for at blive anvendt til momsfrie eller gratis kirkelige handlinger, og fradragsandelen for disse bygninger må forventes at være 0. Har der været afholdt momspligtige koncerter eller lignende i en eller flere af bygningerne, kan menighedsrådet dog fradrage en andel af momsen ud fra et skøn (metode A) for hver bygnings momsmæssige anvendelse. Mandskabs- og redskabsbygninger samt kirkegårdsanlæg vil i almindelighed blive anset for at blive brugt til momsfrie kirkelige handlinger og til momspligtig vedligeholdelse af gravsteder. Derfor vil der være en delvis fradragsret for disse bygninger/anlæg, fastsat ud fra et skøn (metode A). F.eks. kan en reparation af taget på kirken skønnes til at medføre en fradragsret på 1 %, idet der har været afholdt en enkelt kirkekoncert med momspligtige entreindtægter. I samme regnskabsår udskiftes alle vinduer i redskabsbygningen, og her skønnes fradragsretten ud fra, hvor meget af kirkens areal der anvendes til kirkelige formål, og hvor meget af arealet, der anvendes til kirkegård. Se afsnit 5.4.

Nedenfor beskrives en række konkrete eksempler på de momsmæssige forhold i de forskellige former for fast ejendom, som et menighedsråd kan disponere over.

4.3.4.1. Kirkegård uden tilknyttet kirke eller kapel

Som hovedregel vil en kirkegård uden tilknyttet kirke eller kapel i stort omfang blive anvendt til momspligtige aktiviteter (vedligeholdelse af gravsteder) samt momsfrie indtægter (erhvervelse af brugsretten til gravstedet). Hvis kirkegården ikke anvendes til andre former for kirkelige handlinger, er der ingen gratis aktiviteter knyttet til kirkegården. Fradragsretten for moms vedrørende kirkegårdens generelle drift (herunder f.eks. genetablering af stensætning omkring kirkegården) skal derfor opgøres efter metode B (omsætningsfordeling). Tilsvarende gælder for eventuelle mandskabs- eller redskabsbygninger, der ligger i forbindelse med kirkegården.

4.3.4.2. Kirkegård med tilknyttet kapel uden tilknyttet kirke

Som omtalt i afsnit 4.3.4.1. vil en kirkegård uden tilknyttet kirke, men med tilknyttet kapel i stort omfang blive anvendt til momspligtige aktiviteter (vedligeholdelse af gravsteder) samt momsfrie indtægter (erhvervelse af brugsretten til gravstedet). Hvis kirkegården ikke anvendes til andre former for kirkelige handlinger end dem som udføres i kapellet, er der ingen yderligere gratis aktiviteter knyttet til kirkegården,

og fradragsretten for moms vedrørende kirkegårdens generelle drift skal derfor opgøres efter metode B (omsætningsfordeling). For mandskabs- eller redskabsbygninger, der ligger i forbindelse med kirkegården skal anvendes metode B (beskrevet i afsnit 4.3.2)

4.3.4.3. Kirke uden tilknyttet kirkegård

En kirke uden tilknyttet kirkegård anses for i al overvejende grad at blive anvendt til momsfri eller gratis kirkelige handlinger, og dermed vil udgangspunktet være, at der ikke er fradragsret for moms på den løbende vedligeholdelse af kirkebygningen. Hvis kirkebygningen bruges til momspligtige aktiviteter, f.eks. koncerter, kan der foretages et delvist momsfradrag for de løbende vedligeholdelsesomkostninger opgjort i henhold til metode C (skøn og omsætningsfordeling).

4.3.4.4. Kirke med tilknyttet kirkegård

Aktiviteterne i en kirke med tilknyttet kirkegård vil som hovedregel både være gratis aktiviteter (almindelige kirkelige handlinger) og aktiviteter mod opkrævning af vederlag (momsfri og momspligtige aktiviteter). Dermed er moms på vedligeholdelse af såvel kirkebygning som eventuelle mandskabs- eller redskabsbygninger omfattet af metode C (skøn og omsætningsfordeling). Man skal dog være opmærksom på, at mandskabs- eller redskabsrum som hovedregel giver ret til et større momsfradrag end selve kirkerummet, da disse bygninger anvendes i forbindelse med den løbende vedligeholdelse af gravstederne på kirkegården.

4.3.4.5. Andre bygninger

Der er ingen fradragsret for momsen vedrørende udgifter til drift og vedligeholdelse af sognegård og kirkekontor, med mindre der foregår indtægtsdækket virksomhed eller er koncerter, hvor der opkræves moms.

For præstebolig og funktionærbolig er der ingen fradrag for moms, da denne type bygninger er opført med bolig som formål. Der kan dog blive tale om fradrag, hvis præsteboligen og kirkekontoret ligger i samme bygning. Dette kan ske ved, at man konterer omkostninger til vedligeholdelse af præstebolig og kirkekontor hver for sig og så tager det fradrag på kirkekontor, som er beskrevet i afsnit 5.3.

For skov- og landbrugs bygninger er der i udgangspunktet ingen fradrag for moms. Der er dog mulighed for momsfradrag ved at få udarbejdet en frivillig registrering hos SKAT af den enkelte bygning. Det skal af kontrakten fremgå, at der lægges 25% moms til lejen.

Hvis bygningen anvendes til egne momspligtige aktiviteter af menighedsrådet, vil der være fradrag for købsmomsen efter metode B, medmindre bygningen også knytter sig til kirkelige handler. I dette tilfælde anvendes metode C.

4.3.4.6. Jagt og fiskeriret

Udlejning af en jagt- og fiskeriret, der sker for en periode under en måned, er altid momspligtig.

Sker udlejning af en jagt- eller fiskeriret for en længere periode kan udlejningen ske momsfrit, når:

- Der mellem udlejer og lejer er aftalt en bestemt brugsret til den faste ejendom,
- Udlejer ikke kan sælge samme brugsret til en anden person i samme tidsrum, og

- Aftalen omfatter hele den faste ejendom eller særskilt afgrænsede og identificerbare områder eller dele af den faste ejendom.

Momsfriheden gælder, når alle 3 betingelser er opfyldt.

4.3.5. Momsreguleringsforpligtelse

Hvis menighedsrådet foretager nyopførelse af bygninger, eller hvis der sker reparation/vedligeholdelse af bygninger til en værdi af 100.000 kr. (ekskl. moms) pr. bygning, og en andel af momsen på disse indkøb fradrages som købsmoms, hører menighedsrådet under momslovens særlige regler om momsreguleringsforpligtelse.

Disse regler medfører, at menighedsrådet skal holde øje med, om anvendelsen af den enkelte bygning ændrer sig i de efterfølgende år. Hvis den momspligtige anvendelse af en bygning falder markant, skal en andel af det tidligere momsfradrag for indkøbet tilbagebetales. Med "markant" forstås en ændring på mere end 10 procentpoint.

Har menighedsrådet f.eks. haft en momsfradragsprocent for en bygning i det år, hvor momsen fradrages, på 50 %, og momsfradragsprocenten for bygningen i det efterfølgende år falder til 30 %, skal en andel af det tidligere momsfradrag vedrørende bygningen tilbagebetales (se nedenstående eksempel).

Perioden for regulering af momsen er 10 år for nyopførelser og 5 år for store reparations- og vedligeholdelsesarbejder.

Hvis f.eks. momsfradraget for en reparation af bygningen udgør 50.000 kr. (50 % af kr. 100.000), vedrører 10.000 kr. anskaffelsesåret og 40.000 kr. de 4 kommende regnskabsår. Markante ændringer (over 10 procentpoints) af den momspligtige anvendelse af bygningen kan dermed føre til en tilbagebetaling af en andel af det pågældende års andel på 10.000 kr. (se nedenstående eksempel).

Det skal understreges, at reglerne også giver mulighed for at få et større momsfradrag i reguleringsperioden, hvis den momspligtige anvendelse af bygningen stiger. I dette tilfælde findes ingen laveste grænse for størrelsen af ændringen i anvendelse. Stiger anvendelsen f.eks. 2 procentpoint, kan der beregnes et større momsfradrag for dette år.

Eksempel:

Samlet moms på indkøb 100.000	Momsfradrag fordelt på år	Det enkelte års momsfradrag	Efter betaling/tilbagebetaling
Anskaffelsesår	10.000	50 %	-
År 2	10.000	30 %	Tilbagebetaling til SKAT kr. 4.000
År 3	10.000	55 %	Yderligere momsfradrag kr. 1.000
År 4	10.000	45 %	Ingen tilbagebetaling på faldet. Det udgør kun 5 procentpoint i forhold til oprindelig fradragsprocent.
År 5	10.000	50 %	-
I alt	50.000		

5. Momshåndtering i praksis

Dette kapitel viser, hvordan man kan beregne den momsmæssige afløftningsprocent efter metode A, B eller C. Hvilken metode, der skal anvendes, afhænger af om det er omsætning eller aktiviteter, som er afgørende for beregning af afløftningsprocenten. Afslutningsvis gennemgås beregning af moms vedr. gravstedskapitaler.

Ved starten af året anvendes den budgetterede afløftningsprocent. Det kan være en afløftningsprocent, som er fremkommet ud fra budgettet eller dets forudsætninger. Alternativt kan det også være den afløftningsprocent, som regnskabet/registreringerne viser.

Den endelige afløftningsprocent beregnes, når året er gået. Hvis afløftningsprocenten er større end den budgetterede, skal der ske en indtægtsføring af beløbet på artskonto 119210. Hvis afløftningsprocenten er mindre end den budgetterede, skal der ske udgiftsføring af beløbet på konto 229120.

Momsregistrering er kun relevant, hvis kirken har momspligtige indtægter over kr. 50.000 – eller har tilknyttet en kirkegård, har momsregistreret avlsgård eller udlejer jagt- og fiskerirettighed, så lejen er momspligtig, jvf. afsnit 4.3.4.6.

Hvis kirken skal momsregistreres, anvendes de forskellige modeller for momsrefusion således:

- **Metode A (aktivitetsbestemt fradragsprocent)** – anvendes kun såfremt menighedsrådet ønsker refusion af moms af generelle omkostninger i forbindelse med momspligtige indtægter ved koncerter, begravelseskaffe eller annoncering.
- **Metode B (omsætningsbestemt fradragsprocent)** – anvendes ved alle regnskaber der indeholder kirkegårdsregnskaber, bortforpagtning af avlsgård eller udleje af jagt og/eller fiskeri.
- **Metode C (metode A/metode B)** – anvendes hvis menighedsrådet både har en tilknyttet kirkegård og ønsker refusion som beskrevet under metode A.

På udgifter direkte relateret til en momspligtig indtægt (trykning af programmer til koncerter, indkøb af begravelseskaffe, m.v.), kan der fradrages fuld moms.

5.1. Metode A (aktivitetsbestemt fradragprocent)

Metode A kan anvendes ved beregning af afløftningsprocenten på indirekte udgifter relateret til momspligtige indtægter. Afløftningsprocenten fortæller, hvor meget af den betalte moms på købet af varer og tjenesteydelser, sognet kan få tilbage fra SKAT.

Først fratrækkes de udgifter, der har direkte sammenhæng med de kirkelige handlinger. Menighedsrådet kan ikke få moms tilbage på disse udgifter. Desuden fratrækkes de udgifter, som relaterer sig direkte til den momspligtige ydelse. Der er fuld fradragret for moms på disse udgifter. Resten af udgifterne behandles med den afløftningsprocent, som metode A giver.

Sidst i denne vejledning fremgår siderne i det regneark, som er udviklet til at understøtte beregningen af afløftningsprocenten. Selve regnearket er tilgængeligt på Kirkeministeriets hjemmeside:

<http://www.km.dk/ministeren-og-ministeriet/love-regler/cirkulaerer.html> Af regnearket "Beregning momsmetode A" under fanen "Momsprocentberegning" fremgår det, at man tager de momspligtige aktiviteter i forhold til det totale antal aktiviteter (både de momspligtige og de ikke momspligtige) og beregner en momsfradragprocent. Den skal anvendes til alle udgifter vedrørende varer og ydelser, som anvendes til momspligtige såvel som momsfri aktiviteter.

Det betyder, at der for varer og ydelser direkte relateret til kirkekoncerter, annoncer, udlejning eller servering kan fradrages fuld moms. For varer og ydelser alene til kirkelige aktiviteter, kan der ikke fradrages moms.

Da der ikke er en direkte indtægt ved kirkelige aktiviteter kan afløftningsprocenten ikke findes ved at sammenligne omsætningen fra de kirkelige aktiviteter med omsætningen fra momspligtige indtægter - f.eks. kirkekoncerter m.v. En metode til at løse dette problem er at vurdere aktiviteterne. Dette gøres, som det fremgår af tabellen, ved at sammenligne antallet af koncerter med betaling, som er momspligtig, med det totale antal aktiviteter. Dette giver i ovenstående tilfælde en afløftningsprocent på 1.

I forbindelse med udgifter til annoncer i et kirkeblad, vil et relevant skøn være annoncemillimeter sat i forhold til det totale antal millimeter. Afløftningsprocenten anvendes f.eks. til beregning af momsfradraget på trykningen og anskaffelse af program til at sætte tekst og annonce op i.

Der kan være andre kirkelige aktiviteter, end dem der er nævnt i ovenstående eksempel. Beregningen af afløftningsprocenten skal beregnes med de konkrete forudsætninger for sognet.

Afløftningsprocenten skal oprettes i finansbogføringen med en a conto procent ved starten af året og genberegnes, når det endelige årsregnskab foreligger.

Det bør nøje overvejes, hvad man tjener ved at anvende metode A til kirkekoncerter. Har menigheden f.eks. en udgift inkl. moms på 100.000 kr., bliver momsen i eksemplet 20.000 kr., og det beløb menigheden kan få tilbage fra SKAT er 200 kr. Derfor bør det overvejes, hvad man bruger af administrativ tid på at få de 200 kr. tilbage fra SKAT.

Budgetmomsen

Det anbefales ikke, at gennemføre a conto moms afløftning i løbet af året – men først foretage momsregulering ved årets afslutning. Alternativt kan man forsøge at beregne den tilsvarende momsrefusionsprocent, som den ville have været i seneste års regnskab, hvilket SKAT tager udgangspunkt i, og anvende den som a conto moms afløftning. A conto moms afløftning anbefales ikke, fordi den de fleste steder vil være på 1% af momsen eller deromkring. Dermed kan menighedsrådet med fornuft vente til året er gået med at foretage afløftningen.

Vedrørende kirkekoncerter bør det desuden undersøges, om menighedsrådet ønsker dem moms fritaget. Det skal i så fald ske efter reglerne, som er beskrevet i momsvejledningens afsnit 3.4.

Ønsker menighedsrådet at få noget af momsen tilbage vedrørende kirkekoncerter, kan den aktivitetsbestemte metode, som er vist i skemaet "Beregning moms metode A", anvendes. For annoncer i kirkeblade kan en annonce millimeteropgørelse i forhold til den samlede millimeteropgørelse anvendes, hvilket er beskrevet i momsvejledningens kapitel 3.5.

Endelig fradragsprocent

Ultimo året kan den endelige momsfradragsprocent opgøres. På baggrund af beregningen af den endelige momsfradragsprocent, kan det konstateres, om der skal ske ekstra indbetaling til SKAT i forbindelse med næste momsafregning, eller om der skal ske udbetaling fra SKAT. Kontering heraf beskrives i indledningen til afsnit 5.

5.2. Metode B (omsætningsbestemt fradragsprocent)

Metode B anvendes til beregning af fradragsprocenten for udgifter relateret til kirkegård, avlsgård eller udleje af jagt- og fiskeri. Købsmomsen kan deles op i to dele, dels den del der er 100 % fradrag for, dels den del der er delvis fradrag for.

100 % fradrag anvendes, hvor der f.eks. er tale om indkøb til videresalg. Det kan f.eks. dreje sig om køb af planter, grandækning m.v. Delvis fradrag anvendes på købsmomsen på de øvrige udgifter.

Budgetmomsen

Skemaet "Beregning moms metode B", fanen "beregnet % for variabel moms" anvendes ved beregning af moms afløftningsprocenten ved kirker med kirkegårdsdrift, avlsgård eller udleje af jagt- og fiskeri. De relaterede udgifter i budgettet sættes ind i skemaet. På baggrund af de indsatte beløb, beregnes en moms afløftningsprocent. SKAT tager dog udgangspunkt i, at man anvender seneste års regnskabs endelig afløftningsprocent.

Der er ikke moms på viderefakturering til andre kirkegårde. Da viderefaktureringen er udenfor momslovens anvendelsesområde skal den ikke medtages i beregningen af moms afløftningsprocenten, jvf. momslovens § 9.

Entre for kirkekoncerten er i udgangspunktet momspligtig og skal derfor stå i den momspligtige omsætning. Skulle menigheden få en moms fritagelse af SKAT skal omsætningen anføres i den moms fri omsætning og er dermed med til at trække moms afløftningsprocenten ned.

Endelig fradragsprocent

Ultimo året kan den endelige momsfradragsprocent opgøres. På baggrund af beregningen af den endelige momsfradragsprocent, kan det konstateres, om der skal ske ekstra indbetaling til SKAT i forbindelse med næste momsafregning, eller om der skal ske udbetaling fra SKAT. Kontering her af beskrives i indledningen til afsnit 5.

5.3. Metode C (metode A/metode B)

I metode C anvendes først metode A, som er metoden, hvor der skal skønnes. Derefter anvendes for den del af momsen, som er kirkegårdens metode B.

Der er udgifter, som skal deles mellem kirke og kirkegård. Det gælder f.eks., hvis man etablerer nye adgangsveje, hvor både kirke og kirkegård ligger. Da adgangsvejene etableres både pga. kirken og kirkegården, vil det være rimeligt at fordele købsmomsen.

En metode til at gøre dette er at skønne, hvor meget af arealet, der er udført af hensyn til de kirkelige aktiviteter, og hvor meget af arealet der er udført af hensyn til kirkegården. Hvis det f.eks. skønnes, at 1.000 kvm. af området er etableret af hensyn til kirkelige aktiviteter, og 4.000 kvm. er etableret af hensyn til kirkegården, betyder det, at 20 % af udgiften samt købsmomsen af denne udgift konteres på kirkelige aktivitet, og 80 % konteres på kirkegården.

De 20% til kirkelige aktiviteter kan fradrages momsmæssigt, som det fremgår i det ovenstående efter metode A og de 80% til kirkegården fradrages efter metode B. I metode C anvendes først metode A, som er metoden, hvor der skal skønnes. Derefter anvendes for den del af momsen, som er kirkegårdens metode B.

5.4. Beregning af moms vedr. gravstedskapitaler

Der er fra 1. januar 2010 nye regler for momsområdet. De tager deres udgangspunkt i EU's 6. momsdirektiv. Hovedændringen er, at der ikke mere skal afløftes moms af renter fra gravstedskapitaler, men til gengæld skal der betales moms, når der indgås aftale om vedligeholdelse af gravstedet (gravstedskapital).

Hvis man har en aftale om vedligeholdelse af et gravsted i 20 år, kan forskellen illustreres således forudsat en 4 % forrentning pr. år af en indbetaling på 13.000 kr. efter gældende regler til 31.12.2009:

Model gældende til 31.12.2009:

• Rente i 20 år med 4 % forrentning med rateudbetaling af hovedstolen 2 gange pr. år (juni og december)	5.276
• Moms af beløbet	1.055

Ny model gældende fra 1. januar 2010:

• Indbetaling efter model gældende til 31.12.2009	13.000
• Besparelse på at renteindtægt ikke moms ses fra 1.1.2010	1.055
Betaling ekskl. moms efter 1.1.2010	11.945
• Moms	2.986
Betaling inkl. moms efter 1.1.2010	14.931

Ovenstående beregning viser en fordyrelse på 1.931 kr. Dette beløb er betydeligt mindre end de 3.250 kr., som det ville give at lægge 25 % moms på de 13.000 kr. På baggrund af dette skal menighedsrådene udføre en genberegning af taksterne for at få vished for, at provenuet fra taksterne sænker omkostningerne. Da renten og andre forudsætninger kan ændre sig kan beløbene bliver anderledes over tid, end det er vist i denne illustration.

Genberegningen skal foretages i henhold til cirkulære om beregning af kirkegårdstakser samt Cirkulære om beregning af kremeringstakster.

Det er stifterne, der opkræver momsen sammen med betalingen for ren- og vedligeholdelse af gravstedet. Stiftet afregner periodevis momsen til menighedsrådet, som har ansvaret for at betale momsen til SKAT.

Bilag 1: Oversigt over anvendte og relevante lovparagraffer i momsloven

SKAT opdaterer momsloven løbende, så nedenstående uddrag vil ligeledes blive opdateret løbende.

Følgende link til Retsinformation henviser til den nyeste udgave af loven:

<https://www.retsinformation.dk/Forms/R0710.aspx?id=17030>

Paragraf	Lovtekst
§ 3, stk. 1 og stk. 2 (nr. 3)	Afgiftspligtige personer er juridiske eller fysiske personer, der driver selvstændig økonomisk virksomhed. Stk. 2. Som afgiftspligtig person anses endvidere: 3) Andre statslige¹, regionale og kommunale institutioner , for så vidt de leverer varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder.
§ 4, stk. 1	Der betales afgift af varer og ydelser, der leveres mod vederlag . Ved levering af en vare forstås overdragelse af retten til som ejer at råde over et materielt gode. Levering af en ydelse omfatter enhver anden levering.
§ 9	Leverancer mellem institutioner inden for samme ministerområde og leverancer mellem regionale og kommunale institutioner under samme region eller kommune betragtes ikke som en afgiftspligtig levering, når de pågældende institutioner er afgiftspligtige efter § 3, stk. 2, nr. 3. Det samme gælder leverancer fra en institution, der drives i fællesskab af flere regioner eller kommuner, til de regioner eller kommuner, som er parthavere i institutionen.
§ 13, stk. 1, nr. 6	Kulturelle aktiviteter, herunder biblioteker, museer² , zoologiske haver og lign. samt levering af varer og ydelser med nær tilknytning hertil. Fritagelsen omfatter dog ikke radio- og fjernsynsudsendelser, biograf- og teaterforestillinger, koncerter og lign.
§ 13, stk. 1, nr. 17	Ydelser i direkte tilknytning³ til bisættelser.
§ 13, stk. 1, nr. 18	Varer og ydelser, der leveres i forbindelse med afholdelsen af velgørende arrangementer . Afgiftsfritagelse meddeles efter forudgående ansøgning til SKAT. Som velgørende

¹ Bestemmelsen fastslår, at andre offentlige institutioner (end forsyningsvirksomheder) skal anses som afgiftspligtige personer, for så vidt de leverer varer og ydelser i konkurrence med erhvervsvirksomheder.

Bestemmelsen viser ikke klart, om disse offentlige institutioner i påkommende tilfælde skal betragtes i deres helhed som afgiftspligtige personer, eller om betegnelsen kun skal dække for de aktiviteter, som udøves i konkurrence med erhvervsvirksomheder. I praksis vil sidstnævnte formentlig blive tilfældet med bl.a. den følgerkning, at der ikke foreligger regnskabspligt, kontrolmuligheder m.v. efter momsloven for den egentlige udøvede offentlige virksomhed.

I praksis vil det offentlige område, bortset fra forsyningsvirksomhederne, således falde uden for kredsen af afgiftspligtige personer, medmindre der konkret kan påvises en konkurrencefordrejning i forhold til andre (private) afgiftspligtige personer.

² Entre for rundvisning i kirken og kirketårnet er omfattet heraf

³ Momsfritagelsen omfatter udlejning af gravsted og kapel, ligbæring, ligvognskørsel samt orgelspil og anden musik og sang i kapel. Desuden er ligbrænding, gravning og tilkastning af grav, nedsættelse af urne, flytning af kister og urner (op- og nedgravning), og ordning af papirer og assistance ved bisættelser fritaget for moms.

Det er kun tjenesteydelser, der er omfattet af fritagelsesbestemmelsen. Levering af varer i forbindelse med bisættelser er momspligtig. Der skal således betales moms af kister, ligklæder, kirkelys, blomster til udsmykning, trykte sange og lign.

Ydelser vedrørende anlæg og vedligeholdelse af gravsteder anses ikke for ydet i tilknytning til bisættelser og er derfor momspligtige.

	<p>arrangementer anses arrangementer af kortere varighed, hvis overskud fuldt ud anvendes til velgørende eller på anden måde almennyttige formål. Det er en betingelse for meddelelse af afgiftsfritagelse, at leveringen sker for arrangørens regning og risiko, og at arrangøren ikke i øvrigt driver virksomhed med levering af tilsvarende varer og ydelser. Indsamling og salg af brugte varer af ringe værdi, der foretages af velgørende foreninger m.fl., fritages ligeledes for afgiften efter forudgående ansøgning til SKAT. Det er en betingelse for meddelelse af afgiftsfritagelse, at den velgørende forening m.fl. ikke i øvrigt driver registreringspligtig virksomhed, og at salget udelukkende sker til registrerede virksomheder. Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler for meddelelse af fritagelse.</p>
§ 37, stk. 1	<p>Registrerede virksomheder kan ved opgørelsen af afgiftstilsvaret som indgående afgift, jf. § 56, stk. 3, fradrage afgiften⁴ efter denne lov for virksomhedens indkøb m.v. af varer og ydelser, der udelukkende anvendes til brug for virksomhedens leverancer, som ikke er fritaget for afgift efter § 13, herunder leverancer udført i udlandet, jf. dog stk. 5.</p>
§ 38, stk. 1 og 2	<p>For varer og ydelser, som en registreret virksomhed anvender både til fradragsberettigede formål efter § 37 og til andre formål i virksomheden, kan der foretages fradrag⁵ for den del af afgiften, der forholdsmæssigt svarer til omsætningen i den registreringspligtige del af virksomheden. Ved opgørelse af omsætningen ses bort fra omsætningsbeløb, der vedrører levering af investeringsgoder, som har været benyttet i virksomheden. Som investeringsgoder anses maskiner, inventar og andre driftsmidler, hvis salgspris ekskl. afgiften efter denne lov overstiger 100.000 kr. Der ses endvidere bort fra omsætningsbeløb, som vedrører bitransaktioner vedrørende fast ejendom, og omsætningsbeløb, som hidrører fra passiv kapitalanbringelse, herunder enkeltstående udlån mellem moder- og datterselskaber og mellem søsterselskaber, samt renteindtægter fra købekontrakter og kreditkøbsaftaler, som er indgået i forbindelse med virksomhedens salg og udlejning af egne varer.(280).</p> <p>Stk. 2. For varer og ydelser, som af en registreret virksomhed benyttes både til fradragsberettigede formål efter § 37 og til virksomheden uvedkommende formål, kan der udelukkende foretages fradrag for den del af afgiften, der skønsmæssigt⁶ svarer til de pågældende varers og ydelsers fradragsberettigede brug i den registreringspligtige virksomhed.</p>
§ 38, stk. 3	<p>Told- og skatteforvaltningen kan efter forudgående ansøgning give tilladelse til eller påbyde, at fradragsretten i virksomheder med flere sektorer opgøres særskilt for hver sektor inden for virksomheden. Virksomheden anses for at bestå af flere sektorer, når en afgiftspligtig person har flere virksomheder, der er registreret under et, eller når der er forskellige driftsaktiviteter i samme virksomhed. Fastsættes fradragsretten sektorvis, skal virksomheden føre et særskilt regnskab for hver af disse sektorer.</p>

⁴ Fuld fradragsret for momsen på de pågældende indkøb.

⁵ Delvis fradragsret efter metode B

⁶ Delvis fradragsret efter metode A

§ 38, stk. 4	Skatteministeren kan fastsætte nærmere regler⁷ for opgørelsen af den delvise fradragsret efter stk. 1 og 2⁸
§ 39	<p>Afgift vedrørende opførelse af bygninger, herunder tilbygninger, som foruden lokaler for den registrerede virksomhed omfatter andre lokaler, kan fradrages med den del af den samlede afgift på bygningen, som byggeomkostningerne for virksomhedens lokaler skønnes at udgøre i forhold til de samlede byggeomkostninger.</p> <p>Stk. 2. Til virksomhedens lokaler efter stk. 1 medregnes ikke</p> <p>1) lokaler, der anvendes som bolig for virksomhedens indehaver eller personale, uanset om lokalerne tillige anvendes i den pågældendes erhverv,</p> <p>2) lokaler, der anvendes til udlejning, medmindre udlejningen er omfattet af en frivillig registrering efter § 51, stk. 1.</p> <p>Stk. 3. Afgift vedrørende ombygnings-, reparations- og vedligeholdelsesarbejder på de i stk. 1 omhandlede bygninger kan fradrages, i det omfang afgiften direkte vedrører virksomhedens lokaler. Det er en betingelse, at leverandøren i sin faktura har foretaget en opdeling af prisen for det udførte arbejde.</p> <p>Stk. 4. Afgift vedrørende ombygnings-, reparations- og vedligeholdelsesarbejder, som ikke direkte kan henføres til bygningens enkelte lokaler, kan fradrages efter forholdet mellem etagearealet af virksomhedens lokaler og bygningens samlede etageareal.⁹</p> <p>Stk. 5. Afgift vedrørende anlæg, reparation og vedligeholdelse og lign. af anden fast ejendom end bygninger¹⁰ kan fradrages med en andel, som opgøres efter reglerne i § 38, stk. 1 eller 2, jf. dog § 40, stk. 1.</p>

⁷ Bestemmelsen indeholder en bemyndigelse for skatteministeren til at fastsætte nærmere regler for opgørelsen af den delvise fradragsret efter stk. 1 og 2.

Disse regler er fastsat i §§ 16-17 i Skatteministeriets bekendtgørelse nr. 663 af 16. juni 2006 om momsloven.

Efter disse regler kan der ved beregningen af momstilsvaret for den enkelte momsperiode foretages en foreløbig opgørelse af den del af momsen på virksomhedens indkøb, der kan fradrages efter bestemmelsen i lovens § 38, stk. 1. Denne opgørelse foretages på grundlag af omsætningen i det foregående regnskabsår. Efter regnskabsårets udløb foretages endelig regulering af momstilsvaret.

For nyetablerede virksomheder sker den foreløbige opgørelse i det første regnskabsår på grundlag af omsætningen i de enkelte momsperioder. Er der tale om en længere etableringsfase uden indtægter udøves et rimeligt skøn.

Fremkommer der ved beregning af fradragsprocenten decimaler, oprundes fradragsprocenten til nærmeste hele tal.

Ved SKATs vurdering af, om den skønsmæssige fordeling efter lovens § 38, stk. 2, af momsen på virksomheden og på indehaverens private forbrug m.v. er foretaget på rimelig måde, vil en fordeling, som er godkendt af den pågældende ligningsmyndighed, normalt blive lagt til grund.

⁸ Delvis fradragsret efter metode C

⁹ Denne fordeling kan ikke anvendes når lokalerne anvendes blandet, her anvendes reglerne i § 39, stk. 5 i stedet

¹⁰ Det er f.eks. grundarealer