

Saksnr. 22/3673

1.11.2023

**Høringsnotat -
Nøytrale
merverdiavgiftsregler
ved leasing mv. av
personkjøretøy**

Innhold

1	Innledning	3
2	Gjeldende regelverk.....	4
3	Departementets vurderinger og forslag	7
3.1	Behovet for nye regler	7
3.2	Nærmere om forslaget	9
4	Økonomiske og administrative konsekvenser.....	13
5	Ikrafttredelse og overgangsordning.....	16
6	Utkast til lovendringer	17

1 INNLEDNING

Finansdepartementet foreslår i dette høringsnotatet endringer i merverdiavgiftsloven. Forslaget går overordnet ut på at fradragsført inngående merverdiavgift for personkjøretøy tilbakeføres forholdsmessig, basert på kjøretøyets verdi når det omdisponeres fra fradragsberettiget bruk.

Etter gjeldende regler kan virksomheter som driver med persontransport og yrkesmessig utleie av personkjøretøy (herunder leasing), fradragsføre inngående merverdiavgift ved anskaffelse av personkjøretøy. Denne fradragsretten, kombinert med at omsetning av brukte kjøretøy er fritatt for merverdiavgift, åpner for at personkjøretøy rensset for merverdiavgift videreselges i bruktmarkedet. For å motvirke dette er det innført regler om bindingstid og tilbakeføring av merverdiavgift ved videresalg av personkjøretøy når merverdiavgiften er fradragsført ved kjøpet. Dersom kjøretøyene videreselges innen fire år, skal fradragsført merverdiavgift tilbakeføres forholdsmessig.

Systemet favoriserer i mange tilfeller leasing fremfor kjøp av merverdiavgiftsbelagte personkjøretøy. Dette har sammenheng med at merverdiavgiften som beregnes på leievederlagene i leasingperioden, normalt tre eller fire år, som regel vil være lavere enn den inngående avgiften som er fradragsført for kjøretøyet.

Frem til 2023 var omsetning og leasing av elbiler fritatt for merverdiavgift. Merverdiavgiftsreglene var dermed nøytrale i valget mellom kjøp og leasing av nullutslippsbiler. Ved innføringen av merverdiavgift for elbiler for den delen av kjøpsbeløpet som overstiger 500 000 kroner, aktualiseres denne problemstillingen også for elektriske personkjøretøy.

I statsbudsjettet for 2023 varslet regjeringen at Finansdepartementet utreder mer nøytrale merverdiavgiftsregler og vil sende et forslag på høring, med sikte på å fremme forslag til regelendringer tidligst i Revidert nasjonalbudsjett 2023. Se omtalen i Prop. 1

LS (2022–2023) *Skatter, avgifter og toll* kapittel 16 og Stortingets anmodningsvedtak nr. 35 punkt 13 (2021–2022), der regjeringen blant annet ble bedt om å foreslå tiltak for å fremme elbilandelen i leasingmarkedet, herunder vurdere muligheten for å fjerne skattefordelene for leasingbiler med utslipp. Saken er også omtalt i Prop. 1 LS (2023–2024) *Skatter og avgifter* kapittel 15.

Regjeringen har ikke tatt stilling til den endelige utformingen av tiltaket. På bakgrunn av innspillene i høringsrunden tar regjeringen sikte på å legge frem et endelig forslag i forbindelse med revidert nasjonalbudsjett for 2024, med tentativ iverksettelse fra 1. juli 2024. Ved eventuell innføring av mer nøytrale merverdiavgiftsregler vil regjeringen som påpekt i Prop. 1 LS (2023-2024) redusere andre avgifter på bil slik at omleggingen ikke gir merproveny. I Hurdalsplattformen går det frem at regjeringen vil sørge for et godt drosjetilbud over hele landet og sikre en drosjenæring der sjåførene kan leve av jobben sin. Regjeringen vil derfor sørge for at drosjenæringen samlet ikke skal komme dårligere ut ved en slik omlegging. For å oppnå dette vil regjeringen ved den nevnte reduksjonen av andre avgifter på bil særlig ivareta drosjenæringen. Departementet ber om innspill på hvordan disse hensyn best kan ivaretas.

Med innføring fra 1. juli 2024, antas forslaget å øke statens inntekter med om lag 125 mill. kroner påløpt og 100 mill. kroner bokført i 2024. Endringene antas å ikke gi vesentlige endringer i administrative kostnader verken for næringslivet eller for avgiftsmyndighetene.

Departementet viser til forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 9-6.

2 GJELDENE REGELVERK

Merverdiavgift er en skatt på innenlandsk forbruk. Merverdiavgiftsregistrerte virksomheter skal beregne merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester med mindre annet er særlig bestemt. Motstykket er at de kan trekke fra merverdiavgift på

anskaffelser til bruk i den registrerte, det vil si den avgiftspliktige, virksomheten. På den måten beskattes merverdien i hvert omsetningsledd, og merverdiavgiften blir først endelig belastet når den som kjøper varen eller tjenesten ikke har fradragrett, typisk en forbruker.

For personkjøretøy er det gjort unntak fra det generelle utgangspunktet om rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i den avgiftspliktige virksomheten, jf. merverdiavgiftsloven § 8-4 første ledd første punktum. Med personkjøretøy menes blant annet motorvogn registrert som personbil, varebil klasse 1, moped, motorsykkel og campingbil, jf. merverdiavgiftsforskriften § 1-3-1. Fradragsektelsen for anskaffelse, drift og vedlikehold av personkjøretøy er blant annet begrunnet med faren for at private utgifter overføres til merverdiavgiftspliktig virksomhet.

Fradragretten gjelder likevel for personkjøretøy til bruk som salgsvare, utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet og middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet, jf. merverdiavgiftsloven § 8-4 annet punktum. Dette har sammenheng med at personkjøretøy er primære innsatsfaktorer i slike virksomheter. Enn avskjæring av fradragretten ville vært et vesentlig brudd med prinsippene i merverdiavgiftssystemet fordi det ville bli merverdiavgiftsplikt uten fradrag på innsatsfaktoren i merverdiavgiftspliktig virksomhet. Yrkesmessig utleie av personkjøretøy omfatter både kortidsutleie (bilutleie) og leasing. Ved utleie av personkjøretøy skal det beregnes merverdiavgift på leievederlagene under leie/leasingperioden.

Det betales ikke merverdiavgift ved omsetning av «brukte» motorvogner. I stedet påløper omregistreringsavgift når tidligere registrerte motorvogner registreres på nye eiere. Merverdiavgiftsfritaket gjelder generelt, og omfatter også videresalg av motorvogner fra virksomheter som har kunnet fradragføre merverdiavgiften. Kjøretøy skiller seg i så måte fra andre driftsmidler, hvor også videresalg utløser merverdiavgift.

Systemet er dels en praktisk tillempling, dels en konsekvens av at en stor del av omsetningen av bruktbil skjer mellom privatpersoner og ikke ville utløst merverdiavgift.

Når merverdiavgiften kan fradragføres for personkjøretøy som brukes til bestemte formål, uten at omsetning eller annen omdisponering av kjøretøyet utløser avgift, kan personkjøretøy renses for merverdiavgift og videreselges avgiftsfritt i bruktbilmarkedet. For å motvirke dette er det innført regler om bindingstid og tilbakeføring av fradragført merverdiavgift dersom personkjøretøy videreselges eller omdisponeres til bruk som ikke ville gitt fradragrett, jf. merverdiavgiftsloven § 9-6. Fradragført merverdiavgift må tilbakeføres dersom personkjøretøyet selges før det har gått 48 måneder etter at kjøretøyet ble registrert. Det skal gjøres fradrag i tilbakeføringsbeløpet med 1/30 for hver hele måned det første året og 1/60 for hver hele måned de tre siste årene. Salg for eksport vil ikke utløse krav om tilbakeføring av merverdiavgift.

I merverdiavgiftsloven er det gitt justeringsregler for andre kapitalvarer, se loven §§ 9-1 til 9-5. Maskiner, inventar og driftsmidler har en justeringsperiode på fem år, mens fast eiendom har en periode på ti år.

Engangsavgiften inngår ikke i beregningsgrunnlaget for merverdiavgift ved kjøp av motorvogner, jf. merverdiavgiftsloven § 4-2 første ledd bokstav a, men utgjør en kostnad for virksomhetene som driver med yrkesmessig utleie. Disse kostnadene må dekkes inn gjennom de merverdiavgiftspliktige leievederlagene. At engangsavgiften øker merverdiavgiften ved leie, men ikke kjøp, gir isolert sett et insentiv til å kjøpe fremfor å leie. Videre gir merverdiavgiften med dette et insentiv til å leie biler med lav engangsavgift fremfor de med høy.

Selv om engangsavgiften isolert sett har gitt et insentiv til å kjøpe, har insentivet som de gunstige fradragreglene gir til å leie, vært sterkere. Det har gitt en høy leasingandel

for merverdiavgiftsbelagte kjøretøy. Leasingandelen er imidlertid størst for bilene med lav engangsavgift.

3 DEPARTEMENTETS VURDERINGER OG FORSLAG

3.1 Behovet for nye regler

Lengden på bindingstiden er endret flere ganger. I 1998 ble bindingstiden satt til 36 måneder. Ved fastsettelse av lengden ble det lagt vekt på at fradragsført merverdiavgift ved kjøp skal tilsvare påløpt merverdiavgift på vederlaget for leie/leasing av kjøretøyet, se St. prp. nr. 1 (1997–98) og Budsjettinnst. S nr. 1 (1997–98). Bindingstiden ble sist endret i 2015. Da ble den økt fra 36 til 48 måneder, se punkt 6.3 i Prop. 1 LS (2014–2015).

Kombinasjonen av full fradragsrett ved anskaffelse med merverdiavgiftsfritt videresalg av kjøretøyet etter fire år, innebærer at restverdien av kjøretøyet kan forbrukes uten å bli beskattet med merverdiavgift. At virksomheten får beholde fradraget fullt ut, selv om kjøretøyet har en restverdi som kan disponeres merverdiavgiftsfritt, er en økonomisk fordel for virksomheten. I mange tilfeller vil virksomhetene kunne fradragsføre mer merverdiavgift enn de beregner ut. Dette kan sies å innebære en utilsiktet subsidiering gjennom merverdiavgiftssystemet som ikke er forenlig med merverdiavgiftens formål, å skaffe staten inntekter.

Dagens regler om bindingstid er like for alle virksomheter som har fradragsrett for personkjøretøy. De vil derfor treffe ulikt siden det faktiske verdifallet for personkjøretøy varierer fra bil til bil og fra bransje til bransje. For biler som faller raskt i verdi, kan dagens regler treffe godt, mens reglene kan være svært gunstige for biler som faller saktere i verdi.

Persontransport og utleie av personbiler er merverdiavgiftspliktige tjenester, og bør i utgangspunktet avgiftslegges etter de samme prinsippene som gjelder for øvrige

avgiftspliktige tjenester. Skattlegging etter merverdiavgiftens prinsipper tilsier at forbruket av kjøretøyet etter at det er tatt ut av virksomheten (restverdien) avgiftslegges, i tillegg til forbruket av persontransport-/utleietjenesten. For å skattlegge restverdien av bilene kan en mulig løsning være å innføre merverdiavgift på omsetning av personkjøretøyene hvor inngående merverdiavgift er fradragsført. En slik løsning vil være en større omlegging, blant annet fordi fritaket for omsetning av «brukte» personkjøretøy bygger på forutsetningen om at slike kjøretøy er endelig avgiftsbelastet gjennom de særskilte reglene om fradragsrett. Dette ville kreve ytterligere utredninger, og departementet går ikke nærmere inn på dette alternativet i dette høringsnotatet.

Et alternativ er å endre reglene om tilbakeføring av fradragsført merverdiavgift. Som nevnt er det betydelige variasjoner i verdifallet både mellom biler og næringer. Det er ikke mulig å fange opp disse variasjonene i et felles regelsett for alle personkjøretøy i alle næringene. En bedre løsning vil derfor være å beregne tilbakeføringsbeløpet på bakgrunn av kjøretøyenes faktiske verdifall. Tilbakeføringsbeløpet vil da beregnes individuelt, basert på forholdet mellom anskaffelsesverdi og verdi ved omdisponering (salgspris). En slik løsning antas å være noe mere krevende å håndtere for de avgiftspliktige enn en ren justering av dagens bindingstid og avskrivningssatser, men like fullt håndterbar.

Tilbakeføringsplikt basert på faktisk verdi kan medføre noe risiko knyttet til verddivurderingen dersom kjøretøyet blir omdisponert på annen måte enn ved salg mellom uavhengige parter. Ettersom en stor andel av kjøretøyene antas å bli solgt til kjøper som ikke har interessefellesskap med selger, antas samlet risiko ved verddivurderingen av kjøretøyene å være begrenset.

På denne bakgrunn foreslår departementet å endre tilbakeføringsreglene av merverdiavgift for personkjøretøy slik at tilbakeføringsbeløpet beregnes etter faktisk restverdi.

3.2 Nærmere om forslaget

Når tilbakeføringen skjer basert på kjøretøyets faktiske verdiutvikling, vil den fradragsberettigede produksjonen (persontransport og utleie) skjermes for merverdiavgiftskostnader samtidig som øvrig bruk beskattes.

Fastsetting av tilbakeføringen

Andelen av fradragsført merverdiavgift som skal tilbakeføres, tilsvarer forholdet mellom verdien av kjøretøyet ved omdisponering og verdien da den inngående merverdiavgiften ble fradragsført (nybilprisen). Hvis verdien ved omdisponering utgjør halvparten av nybilprisen, skal halvparten av fradragsført merverdiavgift tilbakeføres. Verdien ved tidspunktet for omdisponeringen bør fastsettes på tilsvarende vis som merverdiavgiftsgrunnlagene. Det vil si at verdien ved omsetning settes til vederlaget, forutsatt armlengdevilkår, og i øvrige tilfeller til alminnelig omsetningsverdi.

Eksempel 1:

Utleieselskap betalte totalt 1 200 000 kroner ved anskaffelse av personkjøretøy, hvorav engangsavgiften, som er unntatt for merverdiavgift, utgjorde 450 000 kroner og den fradragsførte merverdiavgiften 150 000. Etter en tids utleie selges bilen for 600 000 kroner. Bilens verdi ved omdisponeringen utgjør da $\frac{1}{2}$ av nybilprisen og utleieselskapet må tilbakebetale $\frac{1}{2}$ av fradragsført merverdiavgift (75 000 kroner).

Behovet for å kreve merverdiavgift ved omdisponering gjør seg bare gjeldende dersom den inngående merverdiavgiften for personkjøretøyet er fradragsført. Forslaget om tilbakeføringsplikt av merverdiavgift som er fradragsført, tar høyde for at den inngående merverdiavgiften ikke nødvendigvis er fradragsført fullt ut. Delvis fradragsføring av inngående merverdiavgift kan blant annet skyldes at personkjøretøyet ble anskaffet delvis for privat bruk eller for virksomhetens eget persontransportbehov.

Eksempel 2:

Utleieselskapet anskaffet bil for totalt 1 200 000 kroner inklusive avgifter, og fradragsførte 100 000 kroner av den inngående merverdiavgiften på totalt 150 000 kroner. Etter en tid selges bilen for 600 000 kroner, det vil si halvparten av bilens verdi ved anskaffelse. Utleieselskapet skal betale 50 000 kroner i merverdiavgift – halvparten av den fradragsførte merverdiavgiften.

Gjeldende tilbakeføringsbestemmelser tilsier at virksomhetene benytter systemer som sikrer lett tilgang til opplysningen om den inngående merverdiavgiften som ble fradragsført for personkjøretøyet. Beregning av tilbakeføringsbeløp vil i tillegg forde opplysninger om verdiutviklingen for personkjøretøyet, dvs. verdi ved fradragsføringen og ved omdisponeringen. Disse verdiene vil normalt fremkomme av kjøps- og salgsverdi.

Tilbakeføringspliktens opphør

Bakgrunnen for forslaget er at en betydelig andel av personkjøretøyene har en vesentlig høyere restverdi når de tas ut av den fradragsberettigede virksomheten, enn verdien som blir avgiftsbelagt etter gjeldende tilbakeføringsbestemmelser. Hensynene til nøytralitet og å beskatte forbruket tilsier forholdsmessig tilbakebetaling av fradragsført merverdiavgift dersom personkjøretøyet har en restverdi ved omdisponeringen. Dette vil gjelde uavhengig av hvor lenge siden det er virksomheten fradragsførte den inngående merverdiavgiften for kjøretøyet. Departementet anser imidlertid at målet om riktig beskatning også i denne sammenheng må avveies mot målet om at merverdiavgiften skal være noenlunde enkel og praktikabel. Disse sistnevnte hensynene tilsier at tilbakebetalingsplikten bortfaller etter en viss tid.

Spørsmålet om over hvor lang tid tilbakebetalingsplikten skal gjøres gjeldende, beror på en avveining av ulike hensyn. Et moment er at en tilbakeføringsplikt for inngående avgift som er fradragsført i regnskapsår som sluttet for mer enn fem år siden, i

utgangspunktet fordrer særbestemmelser om forlenget oppbevaringsplikt, jf. femårsplikten for oppbevaring av bokførte opplysninger i bokføringsloven § 13.

Gjennomsnittlig levealder for personkjøretøy i Norge er over 15 år. Dersom plikten til å tilbakebetale fradragsført merverdiavgift kun skal gjelde i 5 år, vil tilbakeføringsbeløpet kunne gå fra en betydelig størrelse til null når kjøretøyet blir mer enn 5 år. En slik terskelvirkning kan gi insentiver til tilpasninger og omgåelser, og stride mot målene om nøytral merverdiavgift og effektiv forbruksbeskatning. Departementet mener derfor at plikten til å tilbakeføre merverdiavgift må gjelde i mer enn 5 år. Tilbakeføringsplikt for perioden utover 5 år foreslås i første rekke for å avskjære tilpasninger mv.

Departementet antar at få aktører vil måtte tilbakeføre inngående merverdiavgift som er fradragsført for mer enn 5 år siden.

Tilbakeføringsplikten foreslås å opphøre etter 8 år, regnet fra registreringen av kjøretøyet. Selv om kjøretøy fortsatt kan ha betydelig bruksverdi etter 8 år, antas dette å ha begrenset provenymessig betydning og bare gi relativt svake insentiver til tilpasninger mv. Bortfall av tilbakeføringsplikt etter 8 år antas like fullt å gi et visst bidrag til å begrense de administrative kostnadene.

Alternativ beregning av tilbakeføringen

Det er ønskelig å unngå pålegg om forlenget oppbevaringsplikt for regnskapsmateriale, jf. bokføringsloven § 13. Departementet foreslår derfor at det for personkjøretøy som ble registrert på virksomheten i et regnskapsår som utløp for mer enn fem år siden, gis adgang til å *beregne* beløpet som legges til grunn å være fradragsført. Dette er nærmere beskrevet nedenfor. Virksomheter som ønsker å basere tilbakeføringen på merverdiavgiften som faktisk er fradragsført, gis adgang til det, forutsatt at virksomheten har oppbevart det relevante regnskapsmaterialet.

Departementet viser til at en slik valgadgang isolert sett kompliserer regelverket. Motivet for forslaget er imidlertid forenkling, ved å skjerme virksomhetene fra obligatoriske bestemmelser om utvidet oppbevaringstid for regnskapet.

I den alternative løsningen skal tilbakeføringsbeløpet – i likhet med i hovedløsningen – nedskrives med kjøretøyets verdifall. I den alternative modellen må imidlertid både verdifall og fradragsført merverdiavgift beregnes, jf. at denne løsningen skal kunne anvendes uten bruk av regnskapsmateriale. Beregningen må foretas på grunnlag av tilgjengelige opplysninger. Opplysninger om kjøretøyets listepris sammenholdt med opplysninger om eventuell engangsavgift, vil gi grunnlag for å beregne merverdiavgiften som påløp ved anskaffelsen. Under denne alternative løsningen foreslår departementet at det må legges til grunn at virksomheten har gjort fullt fradrag for merverdiavgiften. Det vil si at fradragsført merverdiavgift kan beregnes til 20 pst. av listepris fratrukket engangsavgift. Engangsavgiften beregnes etter satsene som gjaldt på anskaffelsestidspunktet.

Eksempel 3:

Utleieselskapet anskaffet i år 1 et nytt personkjøretøy med listepris på 800 000 kroner. Engangsavgiften i år 1 beregnes til 300 000 kroner og inngående merverdiavgift til 100 000 kroner. I år syv selges personkjøretøyet for 200 000 kroner. Bilens verdi ved omdisponeringen utgjør da $\frac{1}{4}$ av nybilprisen og utleieselskapet må tilbakebetale $\frac{1}{4}$ av beregnet fradragsført merverdiavgift (25 000 kroner).

Det beløpsbegrensede merverdiavgiftsfritaket for elbiler opp til 500 000 kroner, reiser tilsvarende problemstilling som engangsavgiften, ved at det bare er på deler av bilens verdi det har blitt beregnet merverdiavgift. For elbiler må en derfor også hensynta beløpsgrensen i merverdiavgiftsfritaket ved beregning av fradragsført merverdiavgift. Det vil si at beregnet fradragsført merverdiavgift utgjør 20 pst. av listeprisen som overstiger summen av engangsavgiften og beløpsgrensen på anskaffelsestidspunktet.

Eksempel 4:

Virksomheten anskaffet i år 1 en elbil for leasing med listepriis på 1 020 000 kroner. Elbiler ble da merverdiavgiftsbelagt for kjøpsbeløp over 500 000 kroner og engangsavgiften utgjorde 20 000 kroner. Inngående merverdiavgift beregnes til 100 000 kroner. I år syv selges personkjøretøyet for 255 000 kroner. Bilens verdi ved omdisponeringen utgjør da $\frac{1}{4}$ av nybilprisen og utleieselskapet må tilbakebetale $\frac{1}{4}$ av beregnet fradragsført merverdiavgift (25 000 kroner).

Vilkår for tilbakeføringsplikt

Hendelser som utløser plikt til tilbakeføring av inngående merverdiavgift, vil være at kjøretøyet tas i bruk til formål som ikke gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift, eller blir solgt i merverdiavgiftsområdet. Departementet foreslår å presisere at omdisponering i form av eksport ikke utløser plikt til å tilbakeføre inngående merverdiavgift som er fradragsført.

Departementet viser til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven § 9-6.

4 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Frem til 2023 var omsetning og leasing av elbiler fritatt for merverdiavgift. Fra 1. januar 2023 er det innført merverdiavgift for elbiler over 500 000 kroner. En slik merverdiavgiftsplikt for elbiler gir rom for at leasingselskap, bilutleieselskapene og drosjeeiere fortsatt kan anskaffe elbiler med ingen eller lav merverdiavgift. Innstramming i tilbakeføringsregelen vil dermed ikke øke kostnadene ved leasing av elbiler med verdi under 500 000 kroner og kostnadsøkningen for elbiler med en verdi over 500 000 kroner vil være relativt liten.

Det er en politisk målsetting at alle nye personbiler skal være elbiler i 2025. Vi er på god vei til å nå dette målet. I 2022 var nær 80 pst. av alle nye personbiler elektriske.

Elbilandelen for utleiebiler og drosjer er noe lavere enn den samlede elbilandelen, men også flertallet av slike biler er elektriske. Ifølge registreringsstatistikk fra Opplysningsrådet for veitrafikk var 87 pst. av alle nye drosjer og 64 pst. av alle nye utleiebiler elektriske i de åtte første månedene av 2023. Denne andelen antas å øke i årene fremover, og forslaget forventes ikke å medføre store økonomiske konsekvenser for bransjene i 2024. Når alle nye personbiler er elektriske, herunder drosjer, utleiebiler og leasingbiler, vil forslaget kun medføre kostnadsøkninger av betydning for biler som er vesentlig dyrere enn 500 000 kroner.

Innstramming i tilbakeføringsreglene vil gjelde biler som ikke, eller i begrenset grad, er skjermet fra merverdiavgift, som fossil- og hybridbiler samt dyre elbiler. De foreslåtte regelendringene vil dermed øke elbilenes konkurransedyktighet i leasing, og spesielt for elbiler under 500 000 kroner. Nedenfor illustreres virkningen av forslaget for den antatt beskjedne andelen av nye biler som ikke er elektriske i 2024.

Med forslaget vil leasing av fossilbiler og dyre elbiler medføre en større avgiftsbelastning enn med gjeldende regler. Leasingselskapet skal etter gjeldende regler tilbakeføre 20 pst. av fradragført merverdiavgift dersom bilen omdisponeres etter 36 måneder. På bakgrunn av bruksfradragstabellen kan man anslå at verdifallet på en 36 måneder gammel bil er 33 pst. Hvis tilbakeføringsbeløpet i stedet skal beregnes basert på verdifallet, vil tilbakeføringsbeløpet bli om lag 67 pst. av fradragført merverdiavgift, altså vel tre ganger så stort som gjeldende tilbakeføringsbeløp. Verdifallet kan være større enn det bruksfradraget predikerer, og da vil også tilbakeføringsbeløpet bli mindre. Denne kraftige skjerpelsen vil trolig medføre at flere velger å kjøpe fremfor å lease biler.

Drosjer faller trolig en del raskere i verdi enn leasingbiler. Det har sammenheng med at drosjene har vesentlig lengre gjennomsnittlig kjørelengde enn leasingbilene. I 2019 var

gjennomsnittlig kjørelengde for drosjebilene 60 000 km, mens nye personbiler hadde en gjennomsnittlig kjørelengde på i underkant av 14 000 km. Det vil si at drosjenes kjørelengde er mer enn fire ganger lengre enn gjennomsnittet for nye biler, og det er derfor grunn til å anta at verdifallet for drosjebilene også er vesentlig større. I 2020 og 2021 har gjennomsnittlig kjørelengde for drosjebiler gått ned, men den er fortsatt betydelig høyere enn for personbiler. Nedgangen i gjennomsnittlig kjørelengde kan trolig forklares med redusert aktivitet under pandemien og en vekst i antall drosjer. En drosjebil som selges etter tre år, kan ha hatt et verditap på 60 pst. Dersom denne bilen da tas ut av virksomheten, må drosjeeieren tilbakeføre 40 pst. av fradragsført merverdiavgift, mot 20 pst. etter gjeldende regler. Dersom fradragsført merverdiavgift utgjorde 100 000 kroner ved anskaffelse av drosjen, vil regelendringen medføre at drosjeeieren må tilbakeføre 20 000 kroner mer merverdiavgift når bilen tas ut av virksomheten, sammenlignet med dagens situasjon. Regjeringen er innstilt på å ikke la drosjenæringen være omfattet av endringen i regelverk, men kun la det gjøres gjeldende for annen persontransport. Det er i resten av persontransportmarkedet at denne vridende effekten er størst.

Menon skriver i sin rapport «Bilutleie og sesongvariasjoner¹» at leiebiler i gjennomsnitt holdes i virksomheten i om lag 1 ½ år. Etter gjeldende regler må bilutleieselskapene tilbakeføre halvparten av den fradragsførte merverdiavgiften dersom de videreselger bilen etter 1 ½ år. Dersom tilbakeføringsbeløpet beregnes basert på bilenes faktiske verdiutvikling, antas dette i gjennomsnitt å øke bilutleieselskapenes tilbakeføringsbeløp. Menon skriver i sin rapport at forventet verditap etter 1,5–2 år er rundt 18–30 pst. Endringen innebærer dermed at det må tilbakebetales 70–82 pst. av fradragsført merverdiavgift ved omdisponering av utleiebiler etter 1,5–2 år. Hvis verdifallet etter 18 måneder for eksempel er 25 pst., vil alternativet om tilbakeføring basert på verdiutvikling innebære at andelen merverdiavgift som må tilbakeføres etter

¹ [Bilutleie og sesongsvingninger MENON-PUBLIKASJON NR. 56/2018](#)

18 måneder, økes fra 50 pst. til 75 pst. Det utgjør en nominell avgiftsøkning på 25 000 kroner ved omdisponering hvis fradragsført merverdiavgift utgjorde 100 000 kroner ved anskaffelse.

Med virkning fra 1. juli 2024, jf. avsnitt 5 nedenfor, kan endringene anslås å øke statens inntekter med om lag 125 mill. kroner påløpt og 100 mill. kroner bokført i 2024. Det er da antatt at en del av bilene som ville blitt leaset ut med dagens regelverk, heller vil bli eid privat etter endringen. De som eier bilene selv, betaler full merverdiavgift på kjøpstidspunktet, i motsetning til de som leaser bil, som betaler merverdiavgift på leien over flere år. Når flere eier bilen selv, vil merverdiavgiftsinntektene øke på kort sikt. Endringen vil også styrke konkurranseevnen til elbiler, med lav engangsavgift og med lav eller ingen merverdiavgift. Isolert sett vil dette kunne trekke ned provenyet. Etter hvert som de nye reglene gjør seg gjeldende, vil inntektene øke. Den langsiktige inntektsøkningen antas å utgjøre om lag 500 mill. kroner årlig. Provenyanslaget er usikkert, og vil avhenge av adferdsendringer.

Endringene antas å ikke gi vesentlige endringer i administrative kostnader verken for næringslivet eller for avgiftsmyndighetene.

5 IKRAFTTREDELSE OG OVERGANGSORDNING

Departementet foreslår at endringene trer i kraft 1. juli 2024, likevel slik at eksisterende kjøretøy kan behandles etter gjeldende regler.

Kjøretøy som anskaffes etter at regelendringen har trådt i kraft, foreslås å følge de nye reglene.

Kjøretøy som er anskaffet før ikrafttredelsen, foreslås å kunne behandles etter gjeldende regelverk, også når kjøretøyet ikke er registrert i Kjøretøyregisteret før etter ikrafttredelsestidspunktet. De som eier kjøretøy i dag eller anskaffer kjøretøy før 1. juli 2024, vil dermed ikke få endret tilbakeføringsplikt.

Departementet foreslår at kjøretøy som kan behandles etter gjeldende regelverk, likevel følger nytt regelverk dersom kjøretøyets eier ønsker dette.

Det vises til forslag til overgangsbestemmelse til merverdiavgiftsloven § 9-6.

6 UTKAST TIL LOVENDRINGER

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift gjøres følgende endringer:

§ 9-6 første til tredje ledd skal lyde:

(1) Denne paragrafen gjelder for personkjøretøy som brukes som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet. Fradragsført inngående merverdiavgift for slike personkjøretøy skal tilbakeføres dersom kjøretøyet i løpet av de *åtte* første årene etter registreringen selges eller omdisponeres til bruk som ikke ville gitt fradragsrett. Det samme gjelder dersom virksomheten senere blir unntatt fra loven. *Utførsel av personkjøretøy utløser ikke plikt til å tilbakeføre fradragsført inngående merverdiavgift.*

(2) *Tilbakeføringsbeløpet fastsettes ved å multiplisere fradragsført inngående merverdiavgift med kjøretøyets verdi ved omdisponeringen og dividere med verdien ved fradragsføringen.*

(3) *For personkjøretøy som ble registrert på virksomheten i regnskapsår som utløp for mer enn fem år siden, kan tilbakeføringsbeløpet fastsettes ved å multiplisere anslått inngående merverdiavgift med personkjøretøyets verdi ved omdisponeringen og dividere med kjøretøyets anslåtte verdi inklusive avgifter da kjøretøyet ble registrert på virksomheten.*

Nåværende tredje og fjerde ledd blir fjerde og femte ledd.

II

Loven trer i kraft 1. juli 2024.

Følgende overgangsregel gjelder:

For kjøretøy som er anskaffet før 1. juli 2024 kan kjøretøyets eier velge å påberope seg § 9-6 slik denne lød fram til 1. juli 2024.