

Sak: 16/5072

09.05.2018

Høringsnotat -

**om fritak fra engangsavgift og
innføring av fradragrett for
merverdiavgift for snøscootere og
terrenggående motorsykler til
bruk i reindriftnæringen**

1. Innledning

Departementet legger med dette frem forslag til regler om fritak fra engangsavgift og fradragsrett for merverdiavgift for beltemotorsykler/snøscootere og terrenggående firehjuls motorsykler som skal benyttes i reindriftsnæringen.

I budsjettet for 2018, jf. Prop. 1 LS (2017-2018) Skatter, avgifter og toll 2018 punkt 9.4.3, ble det varslet endringer i engangsavgiften og merverdiavgiften, som avgiftsmessig likestiller driftsmidler som benyttes i reindriftsnæringen med driftsmidlene som benyttes i landbruket. I den forbindelse ble det blant annet vist til at reindriftsnæringen er henvist til å benytte snøscootere og terrengmotorsykler, som er ilagt engangsavgift, mens traktorer og andre maskiner som benyttes i landbruket ikke er omfattet av engangsavgiften. Tilsvarende gjelder for merverdiavgiften siden fradragsretten er avskåret for personkjøretøy, herunder snøscootere og motorsykler, mens traktorer og landbruksmaskiner kan fradragsføre merverdiavgift på vanlig måte.

I nevnte proposisjon ble det vist til at Regjeringen ville komme tilbake til Stortinget med konkrete forslag til endringer senest i Revidert nasjonalbudsjett 2018. For å holde muligheten åpen for å kunne gjennomføre endringen i første halvdel av 2018, vedtok Stortinget en ny fritaksbestemmelse i Stortingets vedtak om engangsavgift på motorvogner § 5 ny bokstav q. Bestemmelsen skal tre i kraft fra den tid departementet bestemmer og gir avgiftsfritak for:

"[...]motorsykler og beltemotorsykler som skal benyttes i reindriftsnæringen, og som registreres på person eller virksomhet med rett til å eie rein i det samiske reinbeiteområdet, eller er gitt særskilt tillatelse til reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet."

Den nærmere reguleringen av fritaket for engangsavgift vil bli fastsatt i forskrift om engangsavgift på motorvogner, mens fradragsrett for snøscooter og terrenggående motorsykler vil bli regulert i merverdiavgiftsforskriften. De foreslåtte endringene omtales nedenfor.

2. Kort om reindriftsnæringen og reindriftsavtalen

Det er i overkant av 3000 personer som er tilknyttet reindriftsnæringen i Norge. Av disse holder 2200 til i Finnmark. Det samiske reinbeiteområdet er området hvor reindriftssamene fra gammelt av har utøvet reindrift. Dette området er inndelt i seks regionale beiteområder med 82 distrikter. Innenfor hvert distrikt er det grupper av reineiere som har reinen i en felles flokk på bestemte arealer og som

samarbeider om den praktiske driften. Slike driftsgrupper kalles siida (sjte på sørsamisk). Siidaorganiseringen kan veksle mellom år, og det kan være egne siidaer i sommer-, høst-, vinter- og vårbeiteperiodene.

Innenfor hver siida er reindriftsutøvelsen organisert i siidaandeler. En siidaandel er en familiegruppe, eller enkeltpersoner som er en del av en siida, og som driver reindrift under ledelse av en person eller av ektefelle eller samboer i fellesskap.

Det kreves reinmerke for å ha rett til å eie rein i det samiske reinbeiteområdet, jf. reindriftsloven § 9. Nærmere vilkår for å kunne inneha reinmerke fremgår av § 32, der det bla. er krav om samisk ætt, at personen selv har, eller tidligere slekt hadde reindrift som hovednæring og at personen har en nåværende tilknytning til en siidaandel. Alle reinmerker godkjennes av merkenemnda og registreres i merkeregisteret hos Landbruksdirektoratet.

For reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet gjelder ikke vilkåret om reinmerke etter reindriftsloven § 9, men et krav om særskilt tillatelse (konsesjon). Slik konsesjon er underlagt en skjønnsmessig vurdering, jf. reindriftsloven § 8. Reinen i disse områdene skal merkes i henhold til forskrift av 4. juli 2008 om merking av rein utenfor det samiske reinbeiteområdet. Godkjent reinmerke i de konsesjonsgitte områdene registreres også i reinmerkeregisteret.

Reindriftsavtalen er en årlig næringsavtale mellom staten og Norske Reindriftsamers Landsforbund (NRL). Den skal sammen med reindriftsloven følge opp målene og retningslinjene i reindriftpolitikken. Bakgrunnen for gjeldende reindriftsavtale er hovedavtalen inngått i 1993 mellom Landbruks- og matdepartementet og NRL, hvor det fremgår at:

"Partene skal føre forhandlinger om en løpende reindriftsavtale med tiltak som tar sikte på en utvikling av reindriftnæringen i samsvar med de til enhver tid vedtatte politiske mål og retningslinjer for reindriftpolitikken. Tiltakene skal omfatte økonomiske virkemidler."

Gjennomføringen av den aktuelle reindriftsavtalen vedtas i statsbudsjettet for det kommende året, slik at eventuelle økonomiske forpliktelser som påføres staten kan vedtas av Stortinget.

Utgangspunktet for forhandlingene er bl.a. et årlig totalregnskap fremlagt av et økonomisk utvalg for reindriften i publikasjonen "Totalregnskap for reindriftnæringen".

3. Gjeldende rett

3.1 Innledning

Reindriftsnæringen har tidligere hatt gunstige avgiftsordninger knyttet til både merverdiavgift og engangsavgift. Det ble etter søknad gitt tilskudd for beltemotorsykler gjennom refusjon for betalt merverdiavgift¹ og engangsavgift til registrert eier av beltemotorsykkel som hadde reindrift som yrke og benyttet beltemotorsykler i næringen. Denne tilskuddsordningen ble opphevet med virkning fra 1. april 1982². Bakgrunnen for avviklingen var utfordringene med å føre en effektiv kontroll med ordningen. Det ble enighet om at reindriftsnæringen skulle gis kompensasjon for utgiftene til driftsmidler gjennom den årlige reindrifftsavtalen.

3.2 Engangsavgift

Engangsavgiften betales ved førstegangsregistrering i det sentrale motorvognregisteret og pålegges alle kjøretøy unntatt blant annet lastebiler, traktorer og større busser. De avgiftspliktige kjøretøyene er delt inn i ti avgiftsgrupper med ulike satser og beregningsgrunnlag. Grunnlagsdataene hentes fra motorvognregisteret som igjen er basert på veimyndighetenes tekniske godkjenning. Motorsykler inngår i avgiftsgruppe F og avgiften beregnes på bakgrunn av en kombinasjon av enten slagvolum og CO₂-utslipp eller effekt, slagvolum og stykkpris. Beltemotorsykler inngår i avgiftsgruppe G og avgiften beregnes på bakgrunn av egenvekt, effekt og slagvolum.

Engangsavgiftens hovedformål er å skaffe staten inntekter (fiskal avgift). Avgiften er dessuten et virkemiddel for å stimulere til en mer miljøvennlig bilpark. Ved utforming av avgiften er det også lagt noe vekt på sikkerhet, fordeling og at kostnadene ved å administrere avgiften bør holdes lavest mulig.

Fiskale avgifter bør utformes i tråd med prinsippene for effektiv beskatning. Disse tilsier blant annet at fiskale avgifter bør legges på sluttbruken og ikke på innsatsfaktorer som benyttes i produksjon av varer og tjenester. Slike avgifter vil vri etterspørselen på en ikke optimal måte, og gjennom det medføre et samfunnsøkonomisk tap. Utfra dette prinsippet bør kjøretøy som benyttes i næring ikke illegges engangsavgift. I engangsavgiften er dette hensynet delvis ivaretatt ved at typiske næringskjøretøy skjermes helt eller delvis fra engangsavgift. Det betales ikke engangsavgift for tunge lastebiler og busser som er lengre enn seks meter og med mer enn 17 seteplasser. For kjøretøy som hovedsakelig er egnet for bruk i næring, men også kan benyttes som personbil, er avgiften en

¹ St.meld. nr. 17 (1971-72)

² St.prp. 1 LS (1981-1982) Skatter, avgifter og toll

prosentandel av avgiften for personbiler. Dette gjelder blant annet varebiler, lette lastebiler og minibusser.

Engangsavgiften har flere fritak for kjøretøy som benyttes til nærmere angitte formål. Blant annet er det avgiftsfritak for ambulanser, begraveleskjøretøy og snøscootere som registreres på humanitær institusjon og som skal benyttes i ambulansetjeneste. For disse kjøretøyene er det oppstilt en bindingstid på tre år, dvs. at dersom et fritatt kjøretøy tas ut av virksomheten skal det betales forholdsmessig engangsavgift basert på den gjenstående perioden av bindingstiden. Tilsvarende gjelder dersom personkjøretøy som er registrert som drosjer (med redusert engangsavgift) tas ut av drosjevirkomheten. Dette er også bakgrunnen for reglene om tilbakeføring av fradragsført merverdiavgift for personkjøretøy, se punkt 3.3 femte avsnitt.

3.3 Merverdiavgift

Merverdiavgift er en generell avgift på innenlands forbruk av varer og tjenester, dvs. at den er rent fiskalt begrunnet. Næringsdrivende som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret (avgiftssubjekter) skal beregne merverdiavgift ved innenlands omsetning, innførsel og uttak av varer og tjenester. Registrerte næringsdrivende har rett til fradrag for inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester til bruk i den avgiftspliktige virksomheten. Dette innebærer bl.a. at næringsdrivende har fradragsrett for merverdiavgift ved kjøp av driftsmidler til den avgiftspliktige virksomheten, og at de enten skal beregne merverdiavgift eller justere/tilbakeføre tidligere fradragsført merverdiavgift dersom de senere selger driftsmidler ut av virksomheten. Virksomheter hvis omsetning er unntatt fra merverdiavgiftsloven og privatpersoner har ingen slik fradragsrett. På denne måten blir merverdiavgiften en skatt på forbruk.

Fra hovedregelen om at den avgiftspliktige kan trekke fra inngående merverdiavgift på alle anskaffelser til bruk i virksomheten, er det et unntak for personkjøretøy, se merverdiavgiftsloven § 8-4 første ledd. Unntaket er bl.a. begrunnet med faren for at private utgifter kanaliseres inn i avgiftspliktig virksomhet. Personkjøretøy er definert i merverdiavgiftsloven § 1-3-1 første ledd. Etter merverdiavgiftsloven § 8-4 annet ledd er næringsdrivende som driver bilutleie og leasing av personkjøretøy ikke omfattet av dette unntaket. Det samme gjelder næringsdrivende som driver med persontransport. Dette skyldes at personbilene er de viktigste driftsmidlene for disse virksomhetene og at en avskjæring av fradragsretten derfor vil ramme uforholdsmessig hardt. Det betales ikke merverdiavgift ved omsetning av brukte biler, motorsykler, beltemotorsykler mv. I stedet skal det betales omregistreringsavgift når slike kjøretøy registreres på ny eier. Omregistreringsavgiften er uavhengig av innbetalt merverdiavgift ved førstegangs registrering av

kjøretøyet. Dette favoriserer kjøp av brukte leasing/leiekjøretøy og personkjøretøy som har blitt benyttet til persontransport, fremfor andre brukte personkjøretøy. Dette fordi leasing/utleienæringen og persontransportnæringen selger brukte kjøretøy hvor omregistreringsavgiften er den eneste avgiften som er innbakt i salgsprisen, mens øvrige brukte kjøretøy vil ha både omregistreringsavgiften og merverdiavgiften fra førstegangs kjøp av kjøretøyet innbakt i salgsprisen. Bruktkjøretøy selges i samme marked. Dermed utgjør fradragsretten for merverdiavgift ved kjøp av nye kjøretøy en fordel ved bruksalg i favør av kjøretøy brukt i de fradragsberettigede næringene.

For å unngå spekulasjon ved at brukte personkjøretøy avløftet merverdiavgift videreselges etter kort tid, er det gitt særlige regler om bindingstid i merverdiavgiftsloven § 9-6. Disse innebærer at fradragsført merverdiavgift må tilbakeføres forholdsmessig dersom personkjøretøyet selges eller omdisponeres til ikke-fradragsberettiget bruk i løpet av de fire første årene. Tilbakeføring kan unnlates dersom kjøretøyet blir kondemnert, eierens bo tas under konkursbehandling/offentlig gjeldsforhandling eller eieren dør.

Beltemotorsykler er etter merverdiavgiftsregelverket ansett som personkjøretøy og er i prinsippet avskåret fra fradragsrett. Gjennom en innsnevring av definisjonen av personkjøretøy i merverdiavgiftsforskriften § 1-3-1 er det likevel fradrag for inngående merverdiavgift ved anskaffelse, drift og vedlikehold av én beltemotorsykel. Ny beltemotorsykel kan tidligst anskaffes etter 24 måneder.³ Anskaffes ny beltemotorsykel før dette tidspunkt, vil det ikke foreligge fradragsrett for denne, hverken til anskaffelse, drift eller vedlikehold. Næringsdrivende som eier to beltemotorsykler vil bare ha fradragsrett for drift og vedlikehold knyttet til én av syklene. Fradragsretten gjelder for alle næringer og er ikke begrenset til reindriftsnæringen. Salg av beltemotorsykel har ingen avgiftsmessige konsekvenser, dvs. fradragsført inngående merverdiavgift skal ikke tilbakeføres. Dette gjelder selv om salget skjer før det er gått to år. Omregistrering på ny eier vil utløse omregistreringsavgift uavhengig av når omregistrering finner sted.

En traktor er ikke å anse som personkjøretøy. Ved kjøp av traktorer vil dermed inngående merverdiavgift kunne fradragsføres på vanlig måte. Traktorer er ikke omfattet av omregistreringsavgiften, men videresalg utløser plikt til å beregne utgående merverdiavgift.

³ Merverdiavgiftsforskriften § 1-3-1 annet ledd

4. Departementets vurderinger og forslag

4.1 Innledning

Et fritak for engangsavgift for beltemotorsykler og ATVer som benyttes i reindriftsnæringen kan gjennomføres enten gjennom et direkte fritak eller gjennom en refusjonsordning. En lettelse i merverdiavgiften kan gjennomføres gjennom refusjon eller ved innrømmelse av fradragsrett for inngående merverdiavgift.

En refusjonsordning innebærer at aktører i reindriftsnæringen etter søknad kan få tilbakebetalt den merverdiavgift som er fakturert av selger. En refusjonsordning vil påføre næringsdrivende og forvaltning økte administrative byrder. Avhengig av saksbehandlingstid vil det også kunne gi en likviditetsulempe sammenlignet med andre næringer som har fradragsrett for inngående merverdiavgift ved anskaffelse av driftsmidler. Tilsvarende gjør seg gjeldende for engangsavgiften. På denne bakgrunn foreslås lempningene gjennomført gjennom direkte fritak for engangsavgiften og gjennom innrømmelse av fradrag for inngående merverdiavgift for beltemotorsykler og ATVer som benyttes i reindriftsnæringen.

Siktemålet med tiltakene er å likestille driftsmidler som benyttes i reindriftsnæringen med driftsmidlene som benyttes i landbruket. Den manglende avgiftsleggingen av landbrukets driftsmidler er en følge av den generelle innretningen av engangsavgiften og merverdiavgiften. Et fritak for engangsavgift, og innrømmelse av fradragsrett for inngående merverdiavgift for driftsmidler som benyttes i reindriftsnæringen vil derimot være særlige tiltak rettet mot en bestemt næring. Ved innføring av slike tiltak må det oppstilles vilkår og begrensinger, som ikke vil gjelde for kjøretøy som ikke omfattes av engangsavgiften eller de særlige reglene som gjelder for personkjøretøy i merverdiavgiften. Det vil derfor ikke være praktisk mulig å gjennomføre en likestilling fullt ut.

Lettelsene i engangsavgiften og merverdiavgiften bør i utgangspunktet være sammenfallende i de to systemene. Dette tilsier blant annet at det bør være lik avgrensning av hvem, og hvilke kjøretøy som skal omfattes av ordningene, og hvilke til krav som skal stilles. Engangsavgiften og merverdiavgiften er imidlertid bygget opp på forskjellig måte, og det vil derfor være behov for særskilte tillempinger i de to avgiftene.

4.2 Hvilke kjøretøy som omfattes

Etter Stortingets vedtak om engangsavgift for 2018 romertall III fritas motorsykler og beltemotorsykler for engangsavgift som skal benyttes i reindriftnæringen fra den tid departementet bestemmer. I omtalen til forslaget i Prop. 1 LS (2017-2018) Skatter, avgifter og toll 2018, fremgår det at fritaket gjelder snøscootere og terrenggående motorsykler. Terrenggående motorsykler er ytterligere presisert som All Terrain Vehicle (ATV). Det legges til grunn at hensikten med presiseringen er å avgrense fritaket til kjøretøy som faktisk kan benyttes i reindriftnæringen, slik at kjøretøy som primært er konstruert for å benyttes på vei faller utenfor.

Den avgiftsmessige inndelingen av kjøretøygrupper i engangsavgiften er basert på veimyndighetenes tekniske regelverk. For å unngå manuelle prosesser og for å sikre en enkel gjennomføring av fritaket, er det avgjørende at Skatteetaten kan basere seg på inndelingen av kjøretøytyper slik dette fremgår av motorvognregisteret ved innvilgelse av fritak for engangsavgiften.

Betegnelsen ATV brukes normalt om terrenggående motorsykler med flere enn to hjul. ATV er ingen egen definisjon i veimyndighetenes regelverk, slik som motorsykler og beltemotorsykler. ATVer kan i utgangspunktet registreres under flere kjøretøyklasser. De aller fleste blir registrert som traktor, men det er også noen som registreres som motorsykel med fire hjul. Det er ingen vesentlig konstruksjonsforskjell på ATV traktorer og ATV motorsykler, men det er noe forskjell i de tekniske kravene. Dette forslaget omhandler ATV registrert som motorsykel, da ATV registrert som traktor ikke er ilagt engangsavgift, samt at merverdiavgiftslovens hovedregel om fradragsrett for inngående merverdiavgift⁴ kommer til anvendelse.

Også tohjuls motorsykler vil under tiden kunne benyttes som driftsmiddel i reindriftnæringen. I motsetning til motorsykler med fire hjul, vil imidlertid ikke tohjulsmotorsykler alltid kunne identifiseres som terrenggående. Etter det Skattedirektoratet opplyser mangler om lag 30 pst. av de registrerte tohjulsmotorsyklene opplysninger om dette i motorvognregisteret. Dette er fordi denne informasjonen har vært under innfasing i 2017⁵. En utvidelse av fritaket til tohjuls motorsykler vil derfor kreve manuell behandling, og åpne for at kjøretøy som ikke er egnet for bruk i reindriftnæringen fritas for avgifter.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at fritaket i engangsavgiften begrenses til beltemotorsykler og terrenggående motorsykler med fire hjul (ATV). Tilsvarende legges til grunn for

⁴ Merverdiavgiftsloven § 8-1

⁵ Jf. Typegodkjenningsforordning 168/2013

merverdiavgiften. For engangsavgiften vil dette i første omgang måtte kontrolleres av veimyndighetene som gjennom sin klassifisering av kjøretøyet fastsetter de tekniske grunnlagsdataene. For merverdiavgift vil dette håndteres av den enkelte næringsdrivende på vanlig måte gjennom egenfastsettingen og innleveringen skattemelding for merverdiavgift.

4.3 Hvem omfattes – krav om bruk i reindriftsnæring

Etter Stortingets vedtak om engangsavgift på motorvogner § 5 ny bokstav q forutsetter fritak at det aktuelle kjøretøyet skal benyttes i reindriftsnæringen, og at det registreres på person eller virksomhet med rett til å eie rein i det samiske reinbeiteområdet, eller som er gitt særskilt tillatelse til reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet.

I tråd med Stortingets avgiftsvedtak foreslås at fritaket i engangsavgiften begrenses til kjøretøy som registreres på virksomhet eller person med reinmerke etter reindrifftsloven § 9, eller som er gitt særskilt tillatelse til reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet etter reindrifftsloven § 8.

I kravet om at kjøretøyet skal benyttes i reindriftsnæringen ligger en forutsetning om at aktiviteten skjer som ledd i utøvelse av næringsvirksomhet. Privatpersoner som ikke driver næringsvirksomhet kan ha rett til å eie rein innenfor det samiske reinbeiteområdet, og således ha reinmerke. Det stilles heller ikke noe uttrykkelig krav om næringsvirksomhet for å få konsesjon for reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet. For å unngå at privatpersoner som ikke utøver næringsvirksomhet kommer inn under ordningen foreslås fritaket i engangsavgiften også gjort betinget av at virksomheten er registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Registrering i Merverdiavgiftsregisteret, forutsetter at reindrifftsaktiviteten må drives i næring og at den næringsdrivende har en omsetning som overstiger 50 000 kroner over en 12 måneders periode. Dette vil bidra til at fritaket forbeholdes virksomheter som faktisk utøver næringsvirksomhet.

Engangsavgiften oppstår ved første gangs registrering i motorvognregisteret, og det vil være veimyndighetene og avgiftsmyndighetene som avgjør om et fritak kommer til anvendelse på bakgrunn av de opplysninger som foreligger på registreringstidspunktet. Den etterfølgende bruken av kjøretøyet vil være gjenstand for ordinær etterkontroll fra Skatteetaten. Dersom fritatte kjøretøy brukes i strid med forutsetningene for fritaket, herunder kravet om bruk i reindriftsnæring vil dette kunne lede til etterberegning av avgift og eventuell tilleggsavgift.

Utvidelse av fradragsretten for beltemotorsykler og terrenggående firehjuls motorsykler foreslås avgrenset til avgiftspliktige virksomheter som driver innen reindriftsnæringen. Merverdiavgiften er i motsetning til engangsavgiften basert på egenfastsetting (selvdeklarerer). Det innebærer at næringsdrivende som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret selv innberetter avgiftspliktig omsetning og fradragsfører fradragsberettiget inngående merverdiavgift i oppgaver til Skatteetaten (skattemelding for merverdiavgift). Hvorvidt reindriften drives i næring og det er ført riktig fradrag for inngående merverdiavgift, vil kunne kontrolleres av Skatteetaten i ettertid. Etter departementets vurdering er det derfor ikke behov for å forskriftsfeste krav om rett til å eie rein i det samiske reinbeiteområdet, eller særskilt tillatelse til reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet, som vilkår for fradragsrett.

Ved registrering i Merverdiavgiftsregisteret blir virksomheten, på bakgrunn av egne opplysninger om virksomhetens art, tildelt en næringskode. Koden reindrift benytter er: 01.490 Husdyrhold ellers. Denne koden omfatter mer enn reindrift, og den identifiserer ikke om den næringsdrivende har reindriftsnæring som sin virksomhet. Det legges derfor til grunn som vilkår at virksomheten skal knyttes til reindriftsnæringen, slik at næringsdrivende som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret for annen virksomhet utenfor landbruk, men utøver reindrift som ikke skjer i næring, ikke omfattes av fritaket.

For engangsavgiften vil den fritaksberettigede måtte oppgi hva kjøretøyet skal brukes til ved første gangs registrering. Fritaket forutsetter i utgangspunktet at kjøretøyet bare skal benyttes til fritaksberettiget formål. I så fall gis det fullt fritak, ellers ikke. For merverdiavgift er dette noe den næringsdrivende selv tar stilling til ved egenfastsettelsen, og fastsetter fradraget utfra omfanget av næringsbruk og privat bruk. Det vil kun være adgang til å fradragsføre merverdiavgiften forholdsmessig utfra omfang av bruk i næringen. Dette følger av merverdiavgiftsloven § 8-2 om fradragsrett for anskaffelser delvis til bruk i registrert virksomhet.

Av hensyn til etterkontrollen for engangsavgift kunne det være tjenlig med et forbud mot privat bruk. Av hensyn til de næringsdrivende, og for å sikre et visst sammenfall mellom fritaket i engangsavgiften og adgangen til å fradragsføre inngående merverdiavgiften, bør noe privat bruk også tillates under engangsavgiften. Kravet må imidlertid være at kjøretøyet hovedsakelig brukes i reindriftsnæringen. I denne sammenheng vil også ikke-bruk kunne anses som bruk utenfor næringen. Dette vil for eksempel kunne være aktuelt dersom nye kjøretøy settes på lager etter registrering i påvente av

fremtidig videresalg. Dette samsvarer med drosjereduksjonen for engangsavgift, hvor det er et vilkår at kjøretøyet benyttes som ordinær drosje, herunder en bruk av et visst omfang.

4.4 Kjøretøy som tas ut av fritaksberettiget virksomhet

Fritak for engangsavgift og full fradragsrett for inngående merverdiavgift ved anskaffelse av beltemotorsykler og firehjuls motorsykler innebærer en svært gunstig avgiftsmessig posisjon. Dersom det ikke innføres regler om bindingstid eller andre tiltak med tilsvarende effekt, vil aktørene kunne videreselge kjøretøy avløftet avgift i et marked hvor de øvrige aktørene må betale avgifter. Dette vil gi et insitament til å anskaffe flere kjøretøy enn det driften tilsier, som så videreselges med fortjeneste.

Som det fremgår i punkt 3 er det for både engangsavgiften og merverdiavgiften gitt særlige regler om bindingstid for de tilfelle der kjøretøy som helt eller delvis er fritatt for avgift, tas ut av fritaksberettigede virksomheten. Når det innføres avgiftsfritak for kjøretøy som skal benyttes i reindriftsnæringen vil det være naturlig å innføre tilsvarende regler også for dette tilfelle, eventuelt at det innføres andre tiltak med tilsvarende virkning.

Beltemotorsykler anses i utgangspunktet som personkjøretøy og er derfor ikke fradragsrettberettiget. Etter gjeldende rett kan imidlertid en virksomhet eie én beltemotorsykel uten at denne anses som personkjøretøy, se merverdiavgiftsforskriften § 1-3-1 annet ledd. Dette innebærer at virksomheten kan fradragsføre inngående merverdiavgift ved anskaffelse, drift og vedlikehold av dette kjøretøyet. Kjøretøyet kan skiftes ut hvert annet år. Innrømmelse av fradragsrett for inngående merverdiavgift for beltemotorsykler og ATVer som benyttes i reindriftsnæringen foreslås gjennomført ved å utvide § 1-3-1 annet ledd til også å omfatte firehjuls motorsykler for virksomheter innenfor reindriftsnæringen, kombinert med en økning av antallet kjøretøy den enkelte virksomhet kan eie uten at disse anses som personkjøretøy. Antallsbegrensingen foreslås satt til fire kjøretøy totalt. Dette innebærer at virksomheter innen reindriftsnæringen kan fradragsføre inngående merverdiavgift ved anskaffelse, drift og vedlikehold av de aktuelle kjøretøyene på vanlig måte. Det foreslås at det enkelte kjøretøy kan skiftes ut hvert annet år, på samme måte som etter gjeldende bestemmelse i § 1-3-1 annet ledd. Dersom en virksomhet velger å anskaffe flere enn fire slike kjøretøy før det har gått to år fra førstegangsregistrering av de fradragsberettigede kjøretøyene, vil disse bli behandlet som ordinære personkjøretøy uten fradragsrett for merverdiavgift ved anskaffelse, drift og vedlikehold.

Som påpekt i punkt 4.3 er det gitt regler for etter- og tilleggsberegning av engangsavgift i tilfelle der et kjøretøy tas ut av fritaksberettiget virksomhet. For ambulanser, begravelseskjøretøy og snøscootere som registreres på humanitær institusjon og som skal benyttes i ambulansetjeneste, samt for drosjer er det en bindingstid på tre år. I forrige avsnitt foreslås det en endring i merverdiavgiftsforskriften som innebærer at det enkelte kjøretøy må beholdes i to år før det skiftes ut. Etter departementets vurdering vil det være mest naturlig at bindingstiden for engangsavgiften er sammenfallende med det som gjelder for merverdiavgiften. Dette vil gi mest mulig lik behandling av samme kjøretøy etter begge regelverkene. Det samme hensynet gjør seg gjeldende når det kommer til antallsbegrensinger. Med den foreslåtte endringen i merverdiavgiftsforskriften utvides fradragsretten til å gjelde inntil fire kjøretøy. Departementet foreslår tilsvarende begrensning i fritaket for engangsavgiften og forslaget til endringer i forskrift om engangsavgift er utformet i tråd med dette.

Dersom en beltemotorsykel eller firehjuls motorsykel selges eller på annen måte tas ut av den avgiftspliktige virksomheten før det har gått to år etter første gangs registrering, vil det ikke ha noen avgiftsmessige konsekvenser etter merverdiavgiftsregelverket. Det kunne vært aktuelt å innføre en plikt til å tilbakebetale en forholdsmessig del av den fradragsførte inngående merverdiavgiften dersom kjøretøyet selges før det har gått to år. Av administrative hensyn foreslås det i stedet at engangsavgiften må betales fullt ut, i stedet for en forholdsmessig beregning, dersom kjøretøyet selges eller vilkårene for avgiftsfritaket på annen måte bortfaller før det har gått to år fra første gangs registrering.

5. Administrative og økonomiske konsekvenser

For engangsavgift vil en ikrafttredelse av fritaket før 1. januar 2019 kreve manuell saksbehandling. Dette innebærer at Skatteetaten i hvert enkelt tilfelle må vurdere om den kjøretøyet skal registreres på er berettiget fritaket og om kjøretøyet det søkes fritak for omfattes av fritaksordningen. Skatteetaten må treffe vedtak om fritak for engangsavgiften med unntakskode FUV (fri uten vrakpant). Søker må deretter ta med seg vedtaket fra Skatteetaten til nærmeste trafikkstasjon, for å få registrert kjøretøyet med unntakskoden. En manuell løsning er normalt ressurskrevende.

En systembasert løsning med egendeklarerer av fritaket på Skatteetaten.no kan være tilgjengelig ved årsskiftet 2018/2019. Gjennomføringen kan da skje uten vesentlige kostnader i nytt

særavgiftssystem under forutsetning av at fritaket gis tilsvarende løsningsmønster som de øvrige engangsavgiftsfritakene.

For merverdiavgift antas endringen ikke å medføre administrative eller økonomiske konsekvenser av betydning. Endringen må likevel antas å ha administrative konsekvenser for Skatteetaten på grunn av økt behov for kontroll av om vilkårene for fritak for engangsavgift og fradragsrett for merverdiavgift faktisk er oppfylt.

Provenyeffekten av de foreslåtte endringene er usikker. Det skyldes dels at man ikke kjenner nøyaktig hvor mange kjøretøy det vil bli krevd avgiftsfritak for, og dels at det er usikkert hvor stor gjennomsnittlig avgiftsbesparelse per kjøretøy vil være. I statsbudsjettet for 2018 ble det satt av 30 mill. kroner påløpt og 25 mill. kroner bokført for å iverksette endringen i 2018. Samtidig ble det varslet at regjeringen eventuelt ville komme tilbake i Revidert nasjonalbudsjett 2018 med forslag til justering av dette beløpet avhengig av utforming og iverksettelse av fritakene.

6. Forslag til forskriftsendringer

I forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 (merverdiavgiftsforskriften) gjøres følgende endringer:

§ 1-3-1 tredje ledd skal lyde:

(3) Et avgiftssubjekt i reindriftsnæringen kan til enhver tid eie inntil fire beltemotorsykler eller firehjuls terrenggående motorsykler uten at disse anses som personkjøretøy. Ny beltemotorsykel eller firehjuls terrenggående motorsykel kan tidligst anskaffes etter 24 måneder. Dersom et kjøretøy blir kondemnert, kan nytt kjøretøy anskaffes som erstatning for det kondemnerte kjøretøyet uavhengig av tidsgrensen på 24 måneder.

Nåværende tredje ledd blir nytt fjerde ledd

I forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 (bokføringsforskriften) gjøres følgende endringer:

§ 5-1-7 skal lyde:

§ 5-1-7 *Spesifikasjon ved salg av beltemotorsykkel eller firehjuls terrenggående motorsykkel*

Ved salg av beltemotorsykkel eller firehjuls terrenggående motorsykkel som nevnt i merverdiavgiftsforskriften § 1-3-1 annet og tredje ledd, skal kjennemerke angis i salgsdokumentet. Det samme gjelder ved salg av tjenester til vedlikehold, reparasjon, påkostning og ombygging av slike samt omsetning av varer i forbindelse med utføring av slike tjenester.

I forskrift av 19. mars 2001 nr. 268 om engangsavgift på motorvogner gjøres følgende endringer:

Ny § 4-13 skal lyde:

§ 4-13 *Motorvogner til bruk i reindriftsnæringen*

Motorsykler og beltemotorsykler som skal benyttes i reindriftsnæringen er fritatt for avgift etter Stortingets vedtak om engangsavgift på motorvogner m.m. § 5 bokstav q.

Fritaket omfatter inntil fire firehjuls terrenggående motorsykler og beltemotorsykler som registreres på virksomhet eller person med reinmerke eller som er gitt særskilt tillatelse til reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet etter reindriftsloven §§ 8 eller 9, og som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Ny beltemotorsykkel eller firehjuls terrenggående motorsykkel kan tidligst anskaffes etter 24 måneder. Dersom et kjøretøy blir vraket, kan nytt kjøretøy anskaffes som erstatning for det vrakede kjøretøyet uavhengig av tidsgrensen på 24 måneder.

Dersom den avgiftsfrie bruken opphører, eller vilkårene for fritak bortfaller innen to år regnet fra første gangs registrering, skal det betales full engangsavgift. Utgangspunkt for beregningen er avgiftsgrunnlag og -satser på tidspunktet for første gangs registrering.