



Finansdepartementet
postmottak@fin.dep.no

Oslo, den 15. august 2007

Høringsuttalelse – forslag til teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven

Det vises til høringsnotat av 30. Mars 2007 som er lagt ut på Finansdepartementets hjemmeside. NKK Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring, har gått igjennom lovutkastet. NKK har de nedenstående kommentarer til lovforslaget.

Kompensasjonsloven

Kompensasjonslovens formål er å hindre konkurransevridning som skyldes merverdiavgiftsordningen, mellom kommunal egenproduksjon av tjenester og kjøp av tilsvarende tjenester. Loven er i og for seg en følge av merverdiavgiftssystemet, men er etter NKKs mening ikke en naturlig del av selve merverdiavgiftslovens. NKK er derfor enig i at kompensasjonsloven bør forbli egen lov.

Forvaltningsloven

NKK er enig i at Forvaltningsloven fortsatt bør komme til anvendelse ved avgiftsmyndighetenes saksbehandling. Enkelte punkter hvor det er behov for avvikende regler for saksbehandling av avgiftsspørsmål bør hjemles i egen bestemmelse i den nye merverdiavgiftsloven.

Lovstruktur

NKK er positiv til den valgte lovstruktur. Vi ser det som en fordel at hvert kapittel og hver paragraf har en overskrift som beskriver innholdet. Dette øker i betydelig grad brukervennligheten. Vi ser den valgte paragrafnummereringen som en fordel særlig dersom det skulle bli behov for nye paragrafer i fremtiden.

Vi ser også positivt på det språk som er valgt. Vi mener det er lettlest og vil lette forståelsen av lovteksten og dermed øke brukervennligheten.

NKK ser ikke problemer med å endre bruken av begrepet merverdiavgiftsområdet fra å gjelde virksomheter som omfattes av loven til å gjelde det geografiske området loven gjelder for.

NKK er positiv til innføringen av begrepet "avgiftssubjekt" som omfatter virksomheter som skal beregne og betale merverdiavgift. I dag brukes bl.a. uttrykket "registrert næringsdrivende", jfr. § 21 om fradrag for inngående avgift. Denne bestemmelsen gjelder også for avgiftspliktige kommunale virksomheter, selv om de i og for seg ikke nødvendigvis oppfyller vilkårene for å anses som "næringsdrivende" (det kreves bl.a. økonomisk hensikt med virksomheten noe kommunale virksomheter ofte ikke har). Den foreslåtte bruken av begrepet "avgiftssubjekt" vil dermed omfatte også kommunale virksomheter.

NKK er positive til den foreslåtte innføringen av begrepene unntak, fritak og varer det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel. Den systematikk man her har valgt mener vi letter

forståelsen og øker brukervennligheten.

Samleforskrift

Det er gitt mange forskrifter til merverdiavgiftsloven. Forskriftene er i dag nummerert fortløpende etter når de ble vedtatt. Forskriftene er ikke systematisert etter innhold. Dette mener NKK gjør det vanskelig å få oversikt over hvilke regler som gjelder. NKK stiller seg derfor positivt til at forskriftene samles i en forskrift hvor paragrafnummereringen samsvarer med lovens nummerering. Dette tror vi vil medføre at regelverket blir enklere tilgjengelig, spesielt for brukere som ikke arbeider med merverdiavgiftsspørsmål daglig.

Departementet stiller spørsmål om hvordan man stiller seg til to samleforskrifter i forhold til en. Behovet for to forskrifter kan være aktuelt i og med at direktoratet kan ha behov for å gi forskrifter særlig i forhold til praktisk gjennomføring av ordningen. Dette har NKK ikke sterke synspunkter på. Men i utgangspunktet vil vi mene at dersom man velger å benytte samleforskrift, er det fornuftig at man har en. Vi ser at dette kan medføre at skjemaendringer etc. kan ta lenger tid. Disse endres i praksis så sjelden at vi mener endringen kan foreslås av direktoratet for så å vedtas av departementet. En slik ordning vil ha som bivirkning at departementet kan kontrollere at det ikke utvikles skjema hvor det spørres etter opplysninger man har fra andre kilder. NKK mener at skjemaveldet nå er så stort at man bør være forsiktig med innføring av nye. Derfor kan det være en fordel med en forskrift og at bare departementet har hjemmel til å gi forskriftsbestemmelser.

Sentrale begreper

NKK mener at en samlet bestemmelse med definisjoner av begreper brukt i loven er en god løsning. Dette gir brukeren ett sted å se når han skal undersøke betydning av begreper. Dersom ett ord eller begrep ikke er blant de begreper som er definert, vil han vite at han må finne forståelsen av ord/begreper utenfor lovteksten.

NKK mener imidlertid at alle definisjoner av begreper bør være samlet. Dersom man velger å ha noen definisjoner andre steder i loven, kan nye brukere eller brukere som ikke arbeider med merverdiavgift daglig, ikke være sikker på om et begrep er definert i loven ved å slå opp i definisjonsbestemmelsen. Man må da undersøke hele loven for å avgjøre om et begrep er definert eller ikke. NKK vil derfor foreslå at alle begrep samles i definisjonsbestemmelsen.

Materielle endringer

Kommuner har rett til kompensasjon for oppføring av bygninger. Dersom bruken endres, skal kompensert merverdiavgift justeres. Det vises til reglene i kompensasjonsloven.

Det kan oppstå tilfeller der kommunen må justere kompensert avgift på grunn av omdisponering internt. Eksempelvis vil man måtte justere kompensert merverdiavgift dersom en kompensasjonsberettiget virksomhet flytter ut av lokaler det er ytet kompensasjon for og en avgiftspliktig kommunal virksomhet flytter inn. Dersom lokalene opprinnelig var skaffet av den avgiftspliktige virksomheten hatt rett til fradrag for betalt merverdiavgift. Ved justering i et tilfelle som dette vil kommunen få avgift som en endelig utgift som følge av intern omdisponering av lokaler. Dette er ikke en rettferdig løsning. Dette innebærer også en utilsiktet gevinst for staten som avgiftsmyndighet.

NKK mener derfor at det bør presiseres enten i loven eller i forskrift til loven at kommunale avgiftspliktige virksomheter har rett til fradrag for justert merverdiavgift som skyldes at den avgiftspliktige virksomheten overtar bruken av lokaler eller annen fast eiendom det er ytet kompensasjon for.

De enkelte bestemmelser

§1-2 Geografisk område

NKK er enig i at man definerer hvilket geografisk område loven gjelder for. Vi kan ikke se at det byr på problemer å benytte begrepet "merverdiavgiftsområdet" som et begrep for hvilket fysisk område loven gjelder for.

§ 1-3 Definisjoner

NKK er positiv til en egen bestemmelse hvor sentrale begreper defineres. Vi mener imidlertid at alle definisjoner burde stå i bestemmelsen. I forslag til ny lov har man definisjoner også i andre bestemmelser, jfr. for eksempel forslaget § 4-1 om unntak og § 7-1 om fritak. Vi synes at disse definisjonene burde stå i § 1-3 fordi da vil brukeren vite at alle definisjoner er i den bestemmelsen. Dersom man kommer til et begrep og man lurer på om det er definert i loven, vil han kunne slå opp i § 1-3. Dersom definisjonene er spredd, blir det vanskeligere å finne frem og han kan ikke "stole på" § 1-3 som en uttømmende bestemmelse for definisjoner.

NKK er positive til at offentlig virksomhet er definert. Dette sett i sammenheng med innføring av begrep avgiftssubjekt, gjør at det nå er enklere for brukerne å se at også kommunale virksomheter er omfattet av lovens forskjellige bestemmelser. I dagens lov er det for eksempel i § 21 registrert næringsdrivende som har rett til fradrag for inngående avgift. Kommuner er ikke næringsdrivende i merverdiavgiftslovens forstand. Det er derfor en forbedring at det innføres definisjon av offentlig virksomhet sett i sammenheng med at offentlig virksomhet anses som et avgiftssubjekt.

NKK er noe usikre på hva det ligger i "...virksomhet som eies eller drives av stat, kommune eller fylkeskommune" i § 1-3f. Dersom det er ment at aksjeselskaper og stiftelser som er eid eller stiftet av for eksempel kommuner, skal omfattes av begrepet offentlig virksomhet, antar vi at det er endring i forhold til dagens regler. Dette bør i så fall kommenteres nærmere. Blant annet bør det sies noe om hvilke eierformer som aksepteres og dersom det gjelder selskaper med delt ansvar, hvor stor eierandel kommune, stat eller fylke må ha for at virksomheten skal anses som offentlig.

§ 2-2 Registreringsplikten for offentlige virksomheter

Etter dagens regler skal en kommunal virksomhet registreres når omsetningen har oversteget kr 50 000 over en 12 måneders periode. Beløpsgrensen er oppfattet å gjelde kommunen som sådan. Det innebærer at alle kommuner har oversteget grensen og at all ny virksomhet omfattet av merverdiavgiftsloven er registreringspliktig. Det nye forslaget, jfr. side 86 kan tyde på at kommunen skal deles opp i flere virksomheter i forhold til registreringsgrensen. Dette er NKK i mot. En slik endring vil ha betydning for avgiftsforholdene internt i kommunen. En slik endring må utredes nærmere før den iverksettes.

§ 2-3 punkt a.

NKK mener det kan være grunn til å vurdere om begrepet anlegg bør defineres, eller beskrives. Det kan i konkrete tilfeller være vanskelig å avgjøre om et utleie prosjekt som ikke omfatter bygninger er omfattet av ordningen med frivillig registrering. Det vil lette bruken av reglene om frivillig registrering klargjøres i forhold til dette.

§ 3-1 nr. 2

Her defineres omsetningsbegrepet. NKK mener at alle definisjoner bør føres i § 1-3 definisjoner.

§ 4-25 om tjenester knyttet til offentlige servicekontorer

Denne bestemmelsen bør vurderes. Den kan føre til at det blir dyrere å etablere offentlige kontorer. En kommune som kjøper inn tjenester til bruk i et slik felles kontor vil ha rett til kompensasjon for betalt merverdiavgift. I et slikt tilfelle vil kommunen ha rett til kompensasjon for betalt merverdiavgift for den andel av varer og tjenester som gjelder dens andel av kontoret. Dersom den fakturerer videre uten mva. vil den verken få fradrag eller kompensasjon. Dette medfører at betalt merverdiavgift kan bli en endelig utgift ved etablering av slike kontorer. NKK mener at det vil være en uheldig virkning av bestemmelsen.

§ 5-1 om beregningsgrunnlag

I 2. Avsnitt er det skrevet noe om hvilke forhold som ikke skal med i beregningsgrunnlaget for merverdiavgift. NKK mener at dette bør tas inn i forskrift. Når det kan være flere forhold som ikke

skal med i beregningsgrunnlaget, bør man ha en overordnet bestemmelse i loven og oppramsingen av konkrete utgifter i forskriften.

§ 5-5 interessellesskap

NKK mener at det bør være en forskriftshjemmel her. I forskrift bør det reguleres noe om at ved beregning av normal omsetningsverdi skal det også tas hensyn til vanlige rabattordninger, som for eksempel sesongrabatter og ansattes rabatter.

Kap 9.

NKK stiller seg meget positiv til utformingen av dette kapittel. Her får brukerne av loven greit kunnskap om fradragsretten. Spesielt er det en fordel av de til dels vanskelig tilgjengelige henvisningene blir borte. En klar oppramsing av hvilke tilfeller som ikke utløser fradragsrett er god.

NKK er også positiv til at loven gir klar lovhjemmel for å kreve fradrag for inngående avgift på varer og tjenester anskaffet før registrering.

§ 20-1 klagenemnda for merverdiavgift

NKK ser det som naturlig at departementet ikke skal ha rett til å overprøve klagenemndas avgjørelse. Departementet er det øverste ledelse i avgiftsforvaltningen og har styringsrett over både direktoratet og fylkesskattekontorene. Det er da ikke riktig at departementet skal kunne omgjøre en avgjørelse som går i mot forvaltningen Dette gir forvaltningen fullstendig kontroll og klageadgangen blir bare akseptert så langt departementet godtar den. NKK stiller seg derfor meget positiv til innføring av en regel som innebærer at departementet ikke kan overprøve klagenemnda.

NKK er enig med departementet i at også departementet må kunne rettslig prøve klagenemndas avgjørelser.

Gammel lovs § 16 nr. 5.

Denne bestemmelsen foreslås å falle bort. Dette bør utredes nærmere. Kommuner selger fra tid til annen brukte driftsmidler. Bortfallet av bestemmelsen kan medføre avgiftsplikt på et område hvor man tidligere ikke har hatt det.

Kommunale virksomheter som er registrert etter merverdiavgiftslovens § 11, 2 ledd sier at det skal beregnes merverdiavgift ved omsetning til andre. Med andre har man forstått, egen kommunes § 11,1 ledd virksomheter, andre kommuner, staten og private. Egen kommunes ikke avgiftspliktige virksomhet, egen kommunes § 11, 2 ledd virksomheter og samarbeidende kommuners § 11, 2 ledd virksomheter er ikke ansett som "andre" og omsetning til disse virksomhetene skal etter dagens regler ikke avgiftsberegnes. Slik lovforslaget er formulert kan det se ut som om det skal beregnes merverdiavgift etter uttaksreglene ved omsetning til samarbeidende kommuners § 11,2 ledd virksomheter. NKK mener dette er en materiell endring som ikke bør foretas. Dersom det ikke er meningen, bør det fremgå klart av den nye lovteksten.

Med vennlig hilsen



Asbjørn O. Pedersen
Generalsekretær