



## Skattedirektoratet

Saksbehandler  
Anders Christensen, Bjørn  
Brå og Karl Kleva  
Telefon

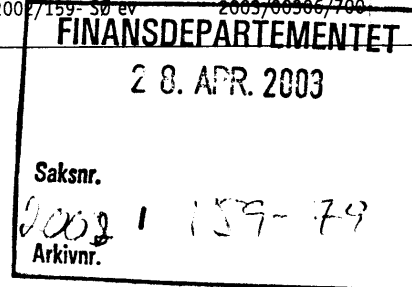
Deres dato  
16.01.03

Vår dato  
15. april 2003

Deres referanse  
2002/159-30 ev

Vår referanse  
2003/00506/700

Finansdepartementet  
Skatteøkonomisk avdeling  
Postboks 8008 Dep.  
0030 OSLO



### NOU 2003:3 Merverdiavgiften og kommunene – Konkurransesvridninger mellom kommuner og private

Det vises til Finansdepartementets høringsbrev av 16. januar 2003.

Høringsbrevet vedlagt NOU 2003:3 har vært sendt Nord-Trøndelag, Sogn og Fjordane, Telemark og Akershus fylkesskattekontor.

Utvalget som vurderte konkurransesvridninger mellom kommuner og private avleverte 18. desember 2002 sin utredning med forslag til modeller som vil likestille kommunal egenproduksjon og kjøp av tjenester. Bakgrunnen for utredningen er at merverdiavgiftsgrunnlaget i størst mulig grad skal virke nøytralt for kommunenes beslutninger.

#### Valg av ordning

Utvalget har i utredningen vurdert følgende modeller:

- Utvidet merverdiavgiftsplikt
- Utvidet fradragrett for inngående merverdiavgift
- Generell kompetanseordning utenfor merverdiavgiftssystemet
- En utvidelse av dagens begrensede kompensasjonsordning

Utvalget konkluderer med å anbefale en generell kompensasjonsordning for kommunesektoren, dvs at kommunene vil få kompensasjon for merverdiavgiften på alle innkjøp av både varer og tjenester. Ordningen er foreslått, slik som dagens begrensede ordning, lagt utenfor selve merverdiavgiftssystemet.

Skattedirektoratet er enig med utvalget i at den systemmessige beste løsning for å motvirke konkurransesvridning vil være et helt generelt merverdiavgiftssystem som omfatter alle varer og tjenester for både private og offentlige virksomheter, men ser, i likhet med utvalget, at en slik modell ikke er gjennomførbar som en generell løsning på konkurransesvridningene med dagens finansiering og organisering av velferdstjenestene.

Postadresse  
Postboks 6300, Etterstad  
0603 Oslo  
skattedirektoratet@skatteetaten.no

Kontoradresse  
Fredrik Selmersvei 4  
Org. nr: 974761076

Sentralbord  
22 07 70 00  
Telefaks  
22 07 71 08

Skattedirektoratet er også enig med utvalget om ikke å ville anbefale en modell med utvidet fradragsrett da en slik ordning vil være et brudd på merverdiavgiftssystemet. Et slikt system er også i strid med EU-reglene på merverdiavgiftsområdet.

Når det gjelder modellen med en begrenset utvidelse av dagens kompensasjonsordning, ser Skattedirektoratet, i likhet med utvalget, at det i utgangspunktet kan være fordelaktig med en slik ordning da den er rettet inn mot de tjenester hvor det i praksis oppstår konkurransevidringer, samtidig som den i liten grad vil skape nye konkurransevidringer. Det er imidlertid en forutsetning for at en slik begrenset ordning skal være egnet til å motvirke konkurransevidringer at den omfatter alle tjenester med unntak av tjenester hvor det er uaktuelt med kommunal produksjon, og hvor det ikke kan oppstå konkurransevidringer mellom kommunal og privat produksjon. I utgangspunktet synes det svært vanskelig å komme frem til en slik liste over avgrensede tjenester. Som utvalget også påpeker kan det derfor være betydelige avgrensingsproblemer knyttet til en slik modell som kan innebære at den i praksis er lite egnet som et generelt virkemiddel for å motvirke konkurransevidringer.

Slik Skattedirektoratet ser det vil en generell kompensasjonsordning være den mest hensiktsmessige. En generell ordning vil sikre konkurransenøytralitet overfor kommunal egenproduksjon, og den vil være mer robust i forhold til utviklingen av privat tjenesteproduksjon samtidig som den vil kunne være enklere å administrere.

### **Kjøp av tjenester fra private som er utenfor merverdiavgiftsloven**

En generell kompensasjonsordning vil imidlertid gi nye konkurransevidringer mellom kommunale og private virksomheter når private virksomheter driver tjenesteyting innen tjenestekområder som ikke er omfattet av merverdiavgiftsplikten. Utvalget har vurdert alternative måter å løse dette på:

#### **Alternativ 1**

*Gi kommunene kompensasjon for den skjulte merverdiavgiften ved kjøp fra private.*

Skjult merverdiavgift oppstår fordi den private tjenesteyter mangler fradragsrett for inngående merverdiavgift og vil følgelig i sin pris plusse på merverdiavgift som ikke er fradragsberettiget. Både Sverige og Danmark har innført en slik ordning. Kompensasjonen gis i form av sjablonmessige fastsettelse av andeler av de ulike tjenesteleveransene som gjenspeiler den inngående merverdiavgiften som private produsenter blir belastet.

Utvalget ser store svakheter med en slik løsning. Den vil gi avgrensingsproblemer og den vil ikke nøytralisere virkningene mellom kommunale og private produsenter som omsetter slike tjenester til andre enn kommunen.

Skattedirektoratet legger til grunn at det ved en slik ordning ikke vil være mulig å finne frem til korrekte fastsatte tjenesteandeler som fjerner konkurransevridning mellom egenproduksjon og kjøp fra andre. I realiteten må det derfor opereres med gjennomsnittlige anslag. Når sjablonene først er fastsatt antas det å være en administrativ enkel ordning å håndtere i praksis, både for kommunene og skatteetaten.

En vesentlig innvending mot denne ordningen er imidlertid at den ikke vil motvirke den konkurransevridning som kan oppstå når kommuner i konkurranse med private produsenter tilbyr tjenester som ikke er avgiftspliktige.

Alternativet innebærer at private og ideelle virksomheter ikke vil være omfattet av kompensasjonsordningen. De slipper derfor momsregistrering og den særskilte revisjonsplikten som følger av ordningen, og administrasjon i tilknytning til dette.

### **Alternativ 2**

*Alle private produsenter av tjenester som kommunen ved lov har ansvaret for omfattes av den generelle kompensasjonsordning.*

Dagens ordning gir en kasuistisk oppregning av hvilke tjenester som er omfattet av ordningen. En utvidelse av kompensasjonsordningen til å bli generell forutsetter at innholdet av begrepet "lovpålagte tjenester" defineres nærmere. Det må blant annet foretas en avgrensning i forhold til frivillige tjenester og støttetjenester. En eventuell begrensning av ordningen til å gjelde lovpålagte tjenester innen nærmere bestemte områder vil formodentlig kunne redusere avgrensningsproblemene noe. For kommunene kan vi ikke se at dette alternativet vil bli vesentlig mer komplisert å administrere enn for alternativ 1. For de private næringsdrivende som vil kunne omfattes innebærer en slik løsning bl.a. at langt flere vil bli registrerings- og regnskapspliktige. De økte administrative konsekvensene for skatteetaten er omtalt nedenfor.

### **Alternativ 3**

*En avgrensning av subjektretsen etter dagens ordning, men slik at private og ideelle virksomheter som ikke eller i liten grad mottar offentlig støtte også skal omfattes.*

I dag er det et krav om at virksomheten er tatt med i offentlige planer som en integrert del av det kommunale eller fylkeskommunale tjenestetilbud, og er finansiert fullt ut med offentlige midler samt eventuelt brukerbetaling på lik linje med tilsvarende offentlige virksomheter. Alternativet synes noe enklere å praktisere enn dagens ordning i og med at man slipper vurderingen av hva som ligger i finansiert fullt ut med offentlige midler samt eventuelt brukerbetaling på lik linje med tilsvarende offentlige virksomheter. Når det gjelder administrative konsekvenser antas det å bli tilsvarende som for alternativ 2.

## **Begrensninger i kompensasjonsordningen**

Skattedirektoratet er av den oppfatning at det ved utformingen bør settes begrensninger som tilsvarer merverdiavgiftslovens bestemmelser om avskjæring av fradragsretten for inngående avgift på visse anskaffelser til bruk i avgiftspliktig virksomhet, jf. merverdiavgiftsloven § 22 første ledd punkt 3, jf § 14 annet ledd. Dette gjelder blant annet utgifter til kost til virksomhetens ansatte, representasjon, boligformål og personkjøretøy.

## **Fast eiendom**

Utvalget er oppmerksom på at en generell kompensasjonsordning kan gi nye konkurransevridninger mellom kommunal og privat virksomhet når det gjelder fast eiendom og anbefaler derfor å utvide dagens frivillige registreringsordning i forskrift nr. 117 til også å gjelde utleie til kommunale virksomheter som ikke driver avgiftspliktig virksomhet. Skattedirektoratet ser ingen store problemer med dette, se i den forbindelse vår kommentar i brev av 29. november 2002, pkt II til Finansdepartementet.

Skattedirektoratet er også enig med utvalget i at en bør avgrense kompensasjonsordningen mot utleievirksomhet hvor leietaker er en privat virksomhet som ikke er avgiftspliktig, slik at avgiftsbelastningen ved oppføring og drift av bygg i prinsippet blir den samme som for private utleiere. Det bør også avgrenses mot tilfeller hvor kommunen selger fast eiendom.

## **Tilbakeføring av kompensert merverdiavgift**

For at det ikke skal oppstå konkurransevridning til fordel for kommunene, bør det i tillegg etableres en ordning om tilbakeføring av kompensert merverdiavgift når fast eiendom selges eller leies ut. Hensynet til konkurransevridning overfor private utbyggere og utleiere tilsier at det bør innføres en ordning med tilbakeføring av kompensert merverdiavgift når bygget eller anlegget etter kort tid leies ut eller selges.

Merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd gir en generell adgang til å kreve tilbakeføring av fradragsført inngående merverdiavgift vedrørende bygg og anlegg etter bruksendring. Tilbakeføring kan kreves dersom bygget eller anlegget før fullføringen eller innen tre år etter at det er fullført, selges, leies ut eller på annen måte disponeres til formål som faller utenfor merverdiavgiftsloven. Adgangen til tilbakeføring gjelder for fullt beløp for deler av bygg eller anlegg som ikke brukes i den registrerte virksomhet. Tilbakeføring kan imidlertid ikke kreves for reparasjon- og vedlikeholdskostnader, selv om disse skulle være betydelige.

I utgangspunktet antar vi at en ordning med en lengre reguleringsperiode vil være mer hensiktsmessig enn merverdiavgiftslovens generelle 3 års frist. Det bør også skje en tilbakeføring av kompensert merverdiavgift ved betydelige reparasjon- og vedlikeholdskostnader.

En utvidelse av forskrift nr 117 til å omfatte utleie til kommunale virksomheter som ikke driver avgiftspliktig virksomhet tilsier at det bør innføres en tilbakeføringsordning også for påkostninger og vedlikehold av bygg og anlegg. Dette bør skje ved en endring av den generelle bestemmelsen i merverdiavgiftslovens § 21 tredje ledd.

## **Administrative konsekvenser av forslaget for skatteetaten**

Kompensasjonsordningen foreslås lagt utenfor merverdiavgiftssystemet. Forvaltningssystemet for merverdiavgiften benyttes imidlertid til å administrere hvem som er søknadsberettiget, hva som kreves kompensert og til slutt regnskapsføringen i statsregnskapet og selve utbetalingen

Dagens kompensasjonsordning omfatter ca. 480 søknadsberettigede enheter. Med en søknad p.r. år blir dette 480 søknader. Alternativet med separate søknader fra organisasjonsledd i kommunene og 6 terminer i året kan i verste fall medføre 62.000 søknader i året bare fra kommunene, jf vårt brev datert 19. september 2002. Vi støtter derfor forslaget som innebærer en søknad p.r. kommune.

### **Alternativ 1**

Alternativ 1 vil være enkelt å administrere for Skatteetaten. Vi vil da motta oppgaver fra om lag samme antall søknadsberettigede som i dag (480). Selv om antallet oppgaver p.r. år øker fra 1 til 6 vil ikke dette innebære en vesentlig økt arbeidsbyrde. Om nødvendig kan vi administrere en slik løsning manuelt på fylkesskattekontorene.

Også en slik løsning forutsetter imidlertid at det gjøres tilpasninger i forvaltningssystemet for merverdiavgiften (MVA3). Det må utvikles felt og funksjonalitet som gjør at vi kan motta grunnlags- og avgiftsbeløp. Primært bør det legges til rette for levering av disse oppgavene elektronisk. I så fall må det bevilges midler til å utvikle en slik løsning. Kostnaden knyttet til en slik løsning vil blant annet avhenge av hvor mange sjablonsatser som vedtas.

### **Alternativ 2 og 3**

Hittil har alle private og ideelle virksomheter sendt sine søknader til kommunen/fylkeskommunen som har tatt disse med i sin søknad til skatteetaten. Antallet private og ideelle virksomheter som har søkt er derfor ikke kjent for skatteetaten. Forslaget innebærer imidlertid at disse nå skal sende søknad om kompensasjon direkte til skatteetaten.

Vi har søkt frem to potensielle søknadsberettigede næringsgrupper. Barnehager (næringsgruppekode 85.321) og heldøgns omsorg for barn, ungdom, eldre og rusmisbrukere (næringsgruppekode 85.31) som drives i privat regi. Vi fant henholdsvis 3.926 og 704, til sammen 4.630. Det antas at ordningen vil omfatte langt flere næringsgrupper enn disse to. Når dette legges til søknadene fra de som er kompensasjonsberettiget i dag (480) og legger til grunn 6 terminer i året vil det bety minst 30.660 kompensasjonssøknader i året. I 2002 ble det mottatt og behandlet 1,4 millioner oppgaver, hvorav 320.000 var negative (oppgaver til utbetaling). Utbetalingsoppgaver er langt mer arbeidskrevende enn positive, jf at disse i følge Skatteetatens interne økonomireglementet skal attesteres og anvises manuelt av to personer.

Vi forutsetter at det bevilges midler til å håndtere disse oppgavene elektronisk, samt til innarbeiding i forvaltningssystemet for merverdiavgiften (MVA3). Dersom dette legges til



grunn anslår vi merarbeid ved registrering, vedlikehold av etasspesifikke opplysninger, mottak, attestasjon og anvisning av oppgaver og kontroll til minimum 3 årsverk.

En løsning der private gis kompensasjon direkte fordrer etter vårt syn at det i tillegg til endringene i MVA3-systemet bevilges midler til omprogrammering av mottaksløsning slik at vi kan motta oppgavene elektronisk.

### **Datautviklingskostnader**

Uansett valg av modell må det foretas en utvikling og tilpasning av forvaltningssystemet for merverdiavgiften (MVA3). Endringene som forutsettes gjennomført i MVA systemet på bakgrunn av Rattsø utvalget er ikke tatt med i planene for 2003. Dersom Skattedirektoratet skal greie å utvikle en funksjonalitet som kan håndtere den nye kompensasjonsordningen er det en forutsetning at vi får kjennskap til den valgte løsning i god tid og at det ikke legges opp til for kompliserte IT-løsninger.

Dersom endringene skal gjennomføres innen 1. januar 2004 er Skattedirektoratet avhengig av å benytte ekstern bistand. På bakgrunn av skattedetatsens stramme budsjettsituasjon vil vi understreke viktigheten av å få tilført friske midler til dette nå i 2003.

### **Samlet vurdering**

Dersom også private skal omfattes av ordningen vil vi understreke at en ikke må undervurdere de administrative kostnadene, både for Skatteetaten og de kompensasjonsberettigede. Skattedirektoratet er derfor av den oppfatning at det i praksis vil være lettere å administrere en ordning som Sverige og Danmark har, der kommunene får kompensert skjult merverdiavgift ved kjøp av tjenester, jf alternativ 1.

Vennlig hilsen

*Hanne Kjørholt*  
Hanne Kjørholt  
Kontorsjef  
Avdeling næring

Karl Kleva