



FORBUND FOR KOMMUNAL ØKONOMIFORVALTNING OG SKATTEINNFORDRING

Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008, dep
0030 OSLO

FINANSDEPARTEMENTET
16. SEP. 2003
Saksnr. 01 2127 - 60
Art.nr.

HØRING - ENDRING AV UTTAKSREGLENE I MERVERDIAVGIFTSLOVEN

Det vises til departementets høringsbrev av 30.05.03

NKK – Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnfordring – har behandlet hørings-saken i fagutvalg for økonomi

INNLEDNING OM KOMMUNALE FORHOLD

Kommuner består av flere virksomheter, eksempelvis brannvesen, sentraladministrasjon, vannverk og barnehager. Disse virksomhetene produserer varer eller tjenester. Noen av virksomhetene leverer tjenester kun internt i egen kommune, andre leverer eksternt og noen leverer både internt og eksternt. Mange av virksomhetene krever vederlag for sine leveranser og driver dermed omsetning.

Kommuners avgiftsplikt er regulert i mval. § 11. Etter bestemmelsens 1 ledd er virksomheter som driver omsetning innenfor loven avgiftspliktige på lik linje med næringsdrivende. Dette gjelder blant annet vann og kloakk. Disse virksomhetene er fullt avgiftspliktige for hele sin omsetning, og har dermed også fullt fradrag for inngående avgift. Slike virksomheter må beregne avgift etter reglene om uttak.

Virksomhetene som er avgiftspliktige etter § 11, 2 ledd driver virksomhet som hovedsakelig er ment å dekke egne behov, og i tillegg har en begrenset eksternt virksomhet. Eksempel på slik virksomhet er et sykehjemskjøkken. Hovedoppgaven er å produsere mat til sykehjemmets beboere. I tillegg kan kjøkkenet levere mat til andre, for eksempel kommunens kantine. Den eksterne virksomheten er avgiftspliktig, og det skal kreves opp avgift ved omsetning til andre. Disse virksomhetene skal ikke beregne avgift etter reglene om uttak, og de har kun begrenset rett til fradrag for inngående avgift. Dersom en § 11, 2 ledd virksomhet omsetter for mer enn 20 % til andre endrer den momsposisjon fra en § 11, 2 ledd virksomhet til en § 11, 1 ledd virksomhet.

I kommuner har man også en tredje type virksomhet, de virksomhetene som ikke driver omsetning i det hele tatt. Det kan enten skyldes at de ikke leverer varer eller tjenester eksternt, for eksempel kommunens revisor. Det kan også være at det som leveres eksternt ikke oppfyller kravet til omsetning fordi man ikke krever vederlag. Det kan også være fordi virksomheten ikke er avgiftspliktig, for eksempel helse- og sosialtjenester.

§ 11, 1 ledd virksomheter, § 11, 2 ledd virksomheter og de ikke avgiftspliktige virksomhetene er forskjellige subjekter i avgiftsmessig sammenheng. Avgiftsmessig behandles de forskjellig. Omsetning mellom dem kan utløse avgiftsplikt selv om de er virksomheter i samme kommune. Det skal beregnes avgift ved omsetning mellom § 11, 1 og 2 ledd virksomheter. Det skal beregnes avgift ved omsetning fra en § 11, 1 ledd virksomhet og til en ikke avgiftspliktig virksomhet. Det skal ikke beregnes avgift ved omsetning mellom to § 11, 2 ledd virksomheter og heller ikke fra en § 11, 2 ledd virksomhet til en ikke avgiftspliktig virksomhet.

Kommuner samarbeider ofte om å løse oppgaver. Interkommunale samarbeid organiseres på mange forskjellige måter. Dersom det er reelt samarbeid som følger reglene i kommuneloven eller kommunal særlovgivning, følger samarbeidet reglene i mval § 11. Disse virksomhetene kan levere varer eller tjenester både eksternt, bruke tjenestene selv og levere til deltagende kommuners enheter. Avgiftsberegningen blir som om samarbeidet var en virksomhet i den enkelte kommune.

UTTAK AV VARER

Forslaget om faktisk fradrag for inngående avgift

Behovet for å innføre regler om uttak bunner i retten til å fradragsføre inngående avgift. Fradragsretten gjør at en næringsdrivende ikke betaler avgift på innkjøp av varer. Dersom han kan ta dem ut og bruke dem privat eller i annen ikke avgiftspliktig virksomhet uten å beregne avgift får han økonomiske fordeler i forhold til andre som ikke har mulighet til å fradragsføre inngående avgift. Denne økonomiske fordel er uttaks reglene ment å bøte på.

Dagens regler om uttak medfører i noen tilfeller at det skal beregnes uttaksavgift selv om det ikke har vært adgang til å fradragsføre inngående avgift. Den avgiftspliktige må betale avgift ved kjøpet og dersom han ikke får fradrag i sitt avgiftsoppgjør vil avgiften være endelig belastet hos ham. Dersom han så må beregne avgift etter uttaksreglene blir det dobbelt avgiftsbelastning. Dette er urimelig og bryter med prinsippet om at avgiften kun skal belastes en gang.

I og med at man ikke har fradragsrett for inngående avgift vil grunnlaget for uttaksberegningen inneholde avgiften man betalte ved kjøpet av varen. Dermed vil det indirekte beregnes avgift, etter uttaksreglene, også på avgiften man betalte ved kjøpet. Dette forsterker urimelighetene i systemet.

NKK støtter forslaget om at det skal innføres et vilkår om faktisk fradrag for inngående avgift.

Forslaget om justering av inngående avgift ved endret bruk

I alle kommuner har man virksomheter som er atskilte avgiftssubjekter. Det er virksomheter som er innenfor loven og fullt ut avgiftspliktige (§ 11, 1 ledd virksomheter), det er virksomheter som er delvis avgiftspliktige (§ 11, 2 ledd virksomheter) og det er virksomheter som ikke er avgiftspliktige i det hele tatt. Disse virksomhetene omsetter varer og tjenester seg i mellom, eksempelvis leverer vannverket vann til skolesektoren. Det beregnes avgift ved omsetning mellom kommunale enheter avhengig av den enkelte virksomhet sin avgiftsposisjon.

Selv om de forskjellige virksomhetene har forskjellig avgiftsposisjon og at det beregnes avgift ved omsetning mellom dem er de alle virksomheter innenfor en og samme kommunale organisasjon. Det er vanlig at virksomhetene har samme lokaler og har felles driftsmidler. Den faktiske bruk av driftsmidler vil variere årlig.

Kommunehuset eller rådhuset er et godt eksempel. I mange kommuner har de fleste av kommunens virksomheter kontorer her. Det vil si at inngående avgift skal fordeles mellom de forskjellige virksomheter etter bruk. Den faktiske bruken vil imidlertid variere fra år til år. Dersom kommunen gjennomfører en omorganisering (helt eller delvis) vil man også endre bruken av kontorlokalene, noe som kan medføre at en avdeling som før ikke var avgiftspliktig etter organiseringen blir større og trenger mer plass. Dermed må man etter de foreslåtte reglene foreta en justering. Det samme vil være tilfelle der kommunen har flere bygninger og man vedtar en endret plassering av de forskjellige virksomhetene. Eksempelvis kan en avgiftspliktig virksomhet flytte ut av en bygning og inn i en annen, noe som vil føre til at justering må gjennomføres for begge bygninger. Disse forholdene vil kunne oppstå selv om kommunens samlede avgiftsforhold ikke endres.

De samme forholdene vil være tilfelle for alle driftsmidler som brukes felles i kommuner. Det kan være en traktor som brukes av teknisk etat både innenfor og utenfor avgiftspliktig virksomhet. Fordelingen av bruken vil variere fra år til år.

Dersom det innføres regler om justering av inngående avgift vil det medføre et betydelig arbeid hvert år for kommunene. Det må administrativt følges opp hvordan bruken av de enkelte driftsmidler fordeler seg mellom de forskjellige virksomhetene. Avhengig av hvordan man velger å organisere oppgaveløsningen i den enkelte kommune vil man kunne oppleve at virksomheter endrer avgiftsposisjon. En slik endring vil medføre at fordelingen mellom avgiftspliktig og ikke avgiftspliktige vil forandre seg. Dette vil i sin tur igjen føre til behov for justering av inngående avgift i de forskjellige virksomhetene. Avgiftssituasjonen for kommunen sett samlet endres imidlertid ikke.

NKK vil hevde at forslaget om justering av inngående avgift vil medføre betydelige problemer i kommunene i form av registrering og kontroll av faktisk bruk samt innrapportering av endringene. Forbundet antar dette vil øke faren for at kommuner tilpasser seg til avgiftssystemet i økende grad.

Reglene om kompensasjon for betalt avgift i kommuner er under endring. Utvalget som utredet kompensasjonsreglene foreslo å endre dem slik at kommuner får kompensert all avgift som er betalt, og som man ikke har fått fradragført. Forslaget er i tråd med tilsvarende regler i EU.

De foreslåtte reglene om justering av inngående avgift, vil også måtte få konsekvenser for reglene om kompensasjon for betalt avgift. Dersom endret faktisk bruk av eiendeler medfører at kommunen får redusert sin inngående avgift, det vil si at kommunen må betale mer avgift, må den på den annen side kunne kreve merbetalt avgift kompensert. Ser man justeringen og kompensasjonen i sammenheng blir det således ett nullspill.

Endring i justeringsreglene vil for kommuner innebære betydelig administrasjon og merarbeid. Staten som avgiftskreditor vil også få øket administrasjon uten at avgiftsprovenyet

endres. På dette grunnlag mener NKK at reglene om justering av inngående avgift ikke bør gjøres gjeldende for kommuner

UTTAK AV TJENESTER

Uttak av tjenester til bruk utenfor loven – delt virksomhet

Som nevnt ovenfor består kommuner av flere virksomheter som har eller kan ha forskjellige avgiftsposisjoner. I alle kommuner finnes det § 11, 1 ledd virksomheter som er fullt avgiftspliktige, det finnes § 11, 2 ledd virksomheter som kun er delvis avgiftspliktige, og det finnes virksomheter som ikke er avgiftspliktige i det hele tatt. Det leveres varer og tjenester mellom virksomhetene. Det foregår også omsetning mellom virksomhetene

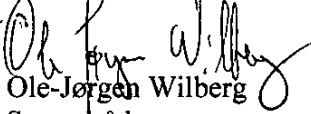
NKK ser positivt på den foreslåtte endringen slik at uttak i en avgiftspliktig virksomhet til bruk utenfor loven ikke skal medføre plikt til å beregne avgift etter uttak. Dette vil stille kommunene i stand til å bruke overskuddskapasitet utenfor egen kommune eller utenfor det aktuelle avgiftssubjekt. For eksempel vil sentraladministrasjonens IT-avdeling da kunne selge tjenester eksternt uten å måtte beregne avgift på leveranser internt. Forbundet mener dette vil øke fleksibiliteten i bruken av kommunale kompetansesentre.

Forslaget om å lovfeste unntak for tjenester som ytes gratis på veldedig grunnlag. NKK støtter forslaget om å lovfeste et unntak for tjenester som ytes på veldedig grunnlag. Dette gjør det mulig for kommuner å kunne bidra i lokalmiljøet med kompetanse og arbeidskraft uten å måtte beregne avgift.

* * *

Dette brev er også sendt på e-post i dag

Oslo, 11.09.13


Ole-Jørgen Wilberg
Spesialrådgiver