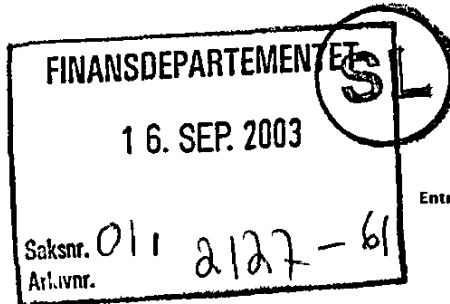


Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo



EBA

Entreprenørforeningen – Bygg og Anlegg

Essendropsgate 3
Pb 5485 Majorstuen
0305 Oslo
Telefon 23 08 75 00
Telefaks 23 08 75 30
www.ebanett.no
firmapost@ebanett.no

Oslo, 15 09 2003

Høring – forslag til nye uttaksbestemmelser i merverdiavgiftsloven

Innledning

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 30 mai 2003

Entreprenørforeningen - Bygg og Anlegg (EBA) vil på vegne av sine medlemmer kommentere enkelte elementer i lovforslaget som er sendt på høring

Vi vil innledningsvis gi en kort orientering om EBA og foreningens medlemsmasse. Deretter gis en kort oppsummering av hovedpunktene i vår høringsuttalelse. Vi vil videre gi mer omfattende kommentarer til de punktene i lovforslaget som vi mener vil berøre våre medlemmer.

Om EBAs virksomhet

Entreprenørforeningen - Bygg og Anlegg er en bransjeforening for entreprenører. Foreningen har omlag 205 medlemsbedrifter med over 23 000 ansatte. Medlemsbedriftene omsetter for ca 38 milliarder kroner i året, og spenner fra landets største riksdekkende entreprenørbedrifter til mindre håndverksbedrifter og spesialentreprenører. Mange av medlemmene driver oppføring av bygg i egenregi.

EBA er tilsluttet Byggenæringens Landsforening (BNL), og derigjennom Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO), samt BAE-rådet som består av de fleste landsomfattende organisasjoner innen bygg og anlegg.

EBAs formål er å ivareta og fremme medlemmenes felles interesser bl a overfor myndigheter og samfunnet for øvrig, for dermed å bidra til styrket lønnsomhet samt gi sikre og gode arbeidsplasser.

Oppsummering av høringsuttalelsen

Arbeidsgruppen som har vurdert merverdiavgiftslovens uttaksregler, har foreslått at plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester til bruk utenfor merverdiavgiftslovens fjernes for alle andre enn entreprenørene. EBA mener at også entreprenørene bør omfattes av det foreslåtte generelle fritaket fra plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift.

Når det gjelder arbeidsgruppens forslag til såkalte justeringsregler for kapitalvarer, er EBA av den oppfatning at reglene vil kreve uforholdsmessig store administrative ressurser. Vi mener derfor at reglene ikke bør vedtas i den form de er foreslått.

Forutsatt at det i henhold til arbeidsgruppens forslag blir vedtatt særskilte uttaksregler for entreprenørbransjen, vil EBA påpeke at en opphevelse av det någjeldende administrative fritak fra plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift, i visse tilfeller vil ha vesentlig betydning for enkelte entreprenørers rammevilkår. Et forslag om å oppheve fritaket bør derfor sendes på høring til entreprenørbransjen.

Forholdet mellom merverdiavgiftslovens uttaksregler og forskrift nr 117 om frivillig registrering for utleie til avgiftspliktig virksomhet, er i dag ikke tilfredsstillende lovregulert. EBA foreslår at det foretas presiseringer i lov- eller forskriftstekst, slik at det fremgår klart at entreprenører som i egen regi oppfører bygg som omfattes av frivillig registrering ikke skal ha større avgiftsbelastning enn andre frivillig registrerte virksomheter.

Forutsatt at det i henhold til arbeidsgruppens forslag blir innført justeringsregler i merverdiavgiftsloven, må reglene etter EBA sin oppfatning ikke bare gi adgang til å justere inngående merverdiavgift, men også gi adgang til å justere uttaksmerverdiavgift som entreprenører har beregnet i forbindelse med egenregiprojekter.

Arbeidsgruppen har foreslått at det innføres plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift ved privat bruk av varer eller arbeidskraft fra en avgiftspliktig virksomhet. EBA mener at slike regler vil være uforholdsmessig vanskelige å praktisere og kontrollere, og foreslår derfor at slike regler *ikke* innføres.

Nærmere kommentarer til lovforslaget

Forslaget om å opprettholde de nåværende uttaksregler for bygg- og anleggsbransjen

Etter gjeldende rett plikter entreprenører å beregne uttaksmerverdiavgift ved eventuell oppføring, ombygging mv. av bygg i egen regi. Dette følger av de almennelige uttaksreglene i merverdiavgiftsloven § 14. Virksomheter som ikke påtar seg entreprisoppdrag for andre, men kun oppfører bygg i egen regi, plikter å beregne merverdiavgift som ved uttak i henhold til en særbestemmelse i merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd.

Arbeidsgruppen som har vurdert merverdiavgiftslovens uttaksregler har foreslått vesentlige endringer i reglene om uttak av tjenester. Forslaget omfatter imidlertid ikke uttak av tjenester.

innen bygg- og anleggsbransjen, jf forslaget til nytt annet ledd annet punktum i lovens § 14. Det er heller ikke foreslått endringer i de særskilte uttaksreglene i merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd.

Etter EBAs oppfatning kan det stilles spørsmål ved om det er hensiktsmessig å unnta entreprenører fra de alminnelige uttaksreglene som foreslås. Vi vil i denne forbindelse påpeke at de gjeldende uttaksregler for på tjenester som utføres i forbindelse med entreprenørers egenregiprosjekter er vanskelige å praktisere. Særlig fastsettelse av korrekt beregningsgrunnlag for merverdiavgift byr ofte på tvil. Dette spørsmålet blir ofte tatt opp av avgiftsmyndighetene i forbindelse med bokettersyn, blant annet fordi det i ettertid er vanskelig å dokumentere at beregningsgrunnlaget er riktig fastsatt. Det krever altså store ressurser både hos entreprenørene og avgiftsadministrasjonen å forholde seg til uttaksreglene.

EBA ser at det vil fremstå som mer lønnsomt for entreprenører enn for andre virksomheter å oppføre bygg i egen regi dersom entreprenørene, i likhet med andre næringsdrivende, skal fritas for plikten til å beregne merverdiavgift på tjenester som tas ut til bruk i virksomhet med salg eller utleie av fast eiendom. Vi vil imidlertid påpeke at dette konkurransevridningsproblemet på ingen måte oppstår særskilt for entreprenørbransjen. Som arbeidsgruppen selv påpeker bl a i punkt 4.4.1.4 i sin rapport, er situasjonen allerede i dag slik at næringsdrivende som driver virksomhet utenfor merverdiavgiftslovens område unngår merverdiavgiftsbelastning ved å utføre arbeid med egne ansatte i stedet for å kjøpe inn tjenester fra eksterne. Eksempelvis vil en bank eller et forsikringsselskap kunne unngå avgiftsbelastning ved å utføre renhold, advokattjenester, IT-tjenester, regnskapstjenester mv med egne ansatte i stedet for å outsource disse funksjonene. Konkurransевridningseffekten av dette vil forsterkes gjennom den foreslåtte lovendringen, som følge av at også kombinerte virksomheter som omsetter mer enn 20 % av sin tjenesteproduksjon til andre, vil bli fritatt fra plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift. Vi ser ingen prinsipiell grunn til at entreprenører som også driver virksomhet med salg og utleie av fast eiendom skal settes i en mindre gunstig avgiftsposisjon enn andre som driver kombinert virksomhet. Dette vil være tilfellene dersom det fastsettes en regel i § 14 annet ledd annet punktum, som i praksis vil innebære at kun næringsdrivende innen entreprenørbransjen vil plikte å beregne uttaksmerverdiavgift ved bruk av tjenester i virksomhet utenfor avgiftsområdet.

Arbeidsgruppen har foreslått at kombinerte virksomheter, som følge av bortfallet til plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester som benyttes internt i virksomhet utenfor avgiftsområdet, heller ikke skal ha fradragsrett for driftsmidler, innsatsvarer mv i den utstrekning disse benyttes i virksomhet utenfor avgiftsområdet. Vi vil i denne sammenheng påpeke at det benyttes betydelige driftsmidler innen entreprenørbransjen, og at bortfall av fradragsrett for driftsmidler til bruk i forbindelse med egenregiprosjekter derfor vil ha stor økonomisk betydning. Entreprenørene vil altså på langt nær kunne redusere byggekostnadene med 24/124 i forbindelse med egenregiprosjekter, selv om plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester til bruk i forbindelse med egenregiprosjekter bortfaller. Mange andre tjenesteytere, eksempelvis advokater, regnskapsførere, konsulenter mv, benytter langt mindre kostnadskrevede driftsmidler, og vil derfor ikke oppleve særlige kostnadsøkninger som følge av bortfall av fradragsrett.

Som følge av ovennevnte mener vi at forslaget om å fjerne plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester til bruk i virksomhet utenfor avgiftsområdet vil ha *større* konkurransevridende effekt for andre typer tjenesteytere enn det vil ha for entreprenørene. Dersom plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift som hovedregel bortfaller, ser vi derfor ingen grunn til at

det skal gis særregler som innebærer at entreprenører likevel må beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester som benyttes i forbindelse med egenregiprojekter

Dersom entreprenørene fritas for plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester ved oppføring av bygg i egen regi, vil dette medføre at byggekostnadene reduseres noe, slik at entreprenørene vil kunne selge eller leie ut bygg til en noe lavere pris enn med dagens regler. Dette skiller seg imidlertid i prinsippet ikke fra det forhold at for eksempel et forsikringselskap vil kunne redusere sine forsikringspremier dersom de reduserer sine merverdiavgiftskostnader ved å utføre regnskapsfunksjoner, IT-funksjoner mv med egne ansatte i stedet for å kjøpe tjenestene fra eksterne leverandører

I likhet med arbeidsgruppen er vi av den oppfatning at en opphevelse av plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift av tjenester til bruk i virksomhet utenfor merverdiavgiftsområdet, vil innebære vesentlige administrative forenklinger i avgiftssystemet, og dessuten fjerne uheldige terskelvirkninger. Vi slutter oss derfor til forslaget om at det for fremtiden *bare* skal beregnes uttaksmerverdiavgift når tjenester tas ut til bruk til formål som faller utenfor den samlede virksomhet. Vi er imidlertid av den oppfatning at de nye uttaksreglene også bør gjelde for entreprenørbransjen, og foreslår derfor at det ikke fastsettes særregler for uttak av bygg- og anleggstjenester i merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd annet punktum

Da merverdiavgiftssystemet generelt åpner for at det er mer lønnsomt for virksomheter utenfor avgiftsområdet å utføre arbeid med egne ansatte enn å kjøpe inn tjenester, ser EBA for øvrig heller ingen grunn til at virksomheter som *utelukkende* driver oppføring av bygg og anlegg i egen regi skal pålegges plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester som utføres med egne ansatte. Hensynet til konkurransenøytralitet når denne type virksomheter benytter *varer* i forbindelse med egenregiprojekter vil etter vår oppfatning være tilstrekkelig ivaretatt ved at fradragrett for inngående merverdiavgift vil være avskåret. Vi foreslår således at særbestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd oppheves. Vi vil i denne sammenheng påpeke at praktiseringen av bestemmelsen i dag byr på stor usikkerhet, som følge av at virksomheter som omfattes av bestemmelsen plikter å beregne uttaksmerverdiavgift av ytelser de ikke omsetter til andre, og som de derfor har vanskelig for å finne fram til "almennelig omsetningsverdi" for, jf merverdiavgiftsloven § 19

Forslag om å innføre justeringsregler for kapitalvarer

En del entreprenører driver kombinert virksomhet innenfor og utenfor merverdiavgiftsområdet, eksempelvis som følge av at de i tillegg til å påta seg entrepriseoppdrag også oppfører bygg for salg eller utleie i egen regi. Denne type virksomheter plikter i dag som hovedregel å beregne uttaksmerverdiavgift på varer og tjenester som tas i bruk i forbindelse med egenregioppføring, og har derfor full fradragrett for anskaffelser til bruk i byggevirksomheten. Virksomhetene har imidlertid bare rett til forholdsmessig fradrag for inngående avgift på anskaffelser til bruk i virksomhetens felles drift og administrasjon, eksempelvis når det gjelder anskaffelser som både er til bruk i forbindelse med byggevirksomheten og i forbindelse med salg og markedsføring av eiendom for salg eller utleie, administrasjon av leieforhold mv. Når en entreprenørvirksomhet anskaffer kapitalvarer til bruk under ett i virksomhet innenfor og utenfor merverdiavgiftslovens område, vil man bli underlagt de foreslåtte justeringsreglene

Etter EBA sin oppfatning vil de foreslåtte justeringsreglene medføre betydelige administrative kostnader for entreprenører som driver kombinert virksomhet, da disse gjennom sin regnskapsføring må holde kontroll med endret bruk henholdsvis innenfor og utenfor avgiftsområdet av kapitalvarer. Dette vil stille store krav til tilpasninger av regnskapssystemer, opplæring av medarbeidere mv. Vi vil dessuten påpeke at merverdiavgiftslovens bestemmelser om forholdsmessig fradrag allerede i dag medfører at det ofte må foretas vanskelige skjønnsmessige vurderinger av den antatte bruk av ulike anskaffelser, jf merverdiavgiftsloven § 23 og forskrift nr 18 § 1. De nye reglene vil medføre at man må foreta fornyede skjønnsmessige vurderinger hvert år over en fem- eller tiårsperiode.

EBA vil videre påpeke at sammensetningen mellom egen- og fremmedregiprojekter hos en entreprenør ofte vil variere kraftig fra år til år, på bakgrunn av konjunktursvingninger, gjennomføring av større egenregiprojekter i perioder mv. Dette vil kunne medføre at det må/kan foretas betydelige justeringer av inngående merverdiavgift i de enkelte år som inngår i de foreslåtte justeringsperioder for kapitalvarer på henholdsvis fem og ti år. På noe sikt vil dette imidlertid normalt jevne seg ut, slik at provenyet for statskassen blir omtrent det samme som om justeringer ikke hadde vært foretatt for de enkelte år. Det fremstår som lite hensiktsmessig at bransjen skal pålegges betydelige administrative byrder uten at dette har nevneverdige konsekvenser for avgiftsprovenyet.

På bakgrunn av ovennevnte stiller vi oss skeptisk til at det innføres justeringsregler som foreslått av arbeidsgruppen. Vi finner det særlig uheldig at beløpsgrensen for når justering skal foretas settes så lavt at justeringsbeløpet kan utgjøre ned til kr 960. De administrative kostnadene ved å foreta en slik justering vil langt overstige selve justeringsbeløpet.

Dersom justeringsregler skal innføres, bør de etter vår oppfatning utformes slik at de blir langt enklere å praktisere enn det lovforslaget legger opp til. En slik forenkling kan eksempelvis gå ut på at beløpsgrensen for at det skal oppstå plikt til justering settes langt høyere enn kr 200 000.

Opphevelse av fritak med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 av 15. juni 2001

Arbeidsgruppen i punkt 7 i sin rapport foreslått å oppheve et administrativt fritak som ble gitt den 15. juni 2001, der kombinerte virksomheter fritas for å beregne merverdiavgift ved uttak av tjenester i virksomhet utenfor avgiftsområdet, forutsatt at den eksterne omsetningen utgjør mindre enn 20 % av virksomhetens totale produksjon/forbruk av den aktuelle tjeneste.

Arbeidsgruppen legger til grunn at fritaket kan oppheves uten at forslaget om opphevelse sendes på høring. Det uttales i denne sammenheng at høring må anses som åpenbart unødvendig, jf forvaltningsloven § 37 fjerde ledd bokstav c.

Som nevnt ovenfor, mener EBA prinsipielt at entreprenørene, i likhet med andre næringsdrivende, bør fritas fra plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester som benyttes i virksomhet utenfor avgiftsområdet. Dersom Finansdepartementet legger dette til grunn, har vi ingen merknader til at § 70-fritaket av 15. juni 2001 oppheves uten at det gjennomføres en høringsrunde.

Dersom departementet opprettholder forslaget om å innføre en særregel for entreprenører i merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd annet punktum, vil vi imidlertid påpeke at en opphevelse av

ovennevnte § 70-fritak vil medføre en forverret økonomisk situasjon for enkelte entreprenører. Vi viser i denne forbindelse til at arbeidsgruppen i punkt 2.8 i sin rapport har uttalt at entreprenører som oppfører bygg både i egen og fremmed regi i henhold til § 70-fritaket er fritatt fra plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift når varer og tjenester fra den avgiftspliktige virksomheten tas ut i forbindelse med egenregioppføring, forutsatt at fremmedregiprojektene utgjør mindre enn 20 % av virksomhetens totale omsetning og uttak. Det må legges til grunn at en del entreprenører befinner seg i en slik situasjon, og følgelig er fritatt fra plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift etter gjeldende rett. Den foreslåtte opphevelse av fritaket medføre en betydelig forverring av disse entreprenørenes økonomiske situasjon.

På bakgrunn av ovennevnte er EBA av den oppfatning at forslaget om å oppheve § 70-fritaket må sendes på høring til entreprenørbransjen, med mindre entreprenørene blir omfattet av det generelle "fritaket" for plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift på tjenester til bruk i virksomhet utenfor avgiftsområdet, som vil følge av den foreslåtte bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd første punktum. Vi viser i denne sammenheng til at Finansdepartementet i en rekke sammenhenger har lagt til grunn at generelle fritak med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 må anses som forskrifter i forvaltningslovens forstand. Vi viser videre til at opphevelsen av det aktuelle fritaket vil få store materielle konsekvenser for en del entreprenører.

Forholdet til forskrift nr 117 om frivillig registrering for utleie av bygg og anlegg til avgiftspliktig virksomhet

Vi vil innledningsvis bemerke at den situasjon som oppstår når en entreprenør oppfører et utleiebygg som omfattes av frivillig registrering etter forskrift nr 117 er ikke tilfredsstillende regulert etter gjeldende rett, verken i merverdiavgiftsloven eller i forskrift nr 117.

En entreprenør som i egen regi oppfører et bygg for utleie, plikter i utgangspunktet å beregne uttaksmerverdiavgift i henhold til merverdiavgiftsloven § 14. Dersom bygget allerede i oppføringsperioden er omfattet av en frivillig registrering etter forskrift nr 117, legger vi til grunn at entreprenøren ikke plikter å beregne uttaksmerverdiavgift. Dette følger av at varer og tjenester som forbrukes i forbindelse med oppføringen ikke kan anses å bli tatt ut til bruk utenfor merverdiavgiftslovens område, da frivillig registrert virksomhet må anses å falle *innenfor* lovens område.

En svært praktisk situasjon er imidlertid at et bygg ikke omfattes av frivillig registrering i oppføringsperioden, eller at bare deler av bygget omfattes av registrering i denne perioden. Bakgrunnen for dette er at lokaler først kan omfattes av frivillig registrering når det er inngått leiekontrakter med avgiftspliktige leietakere, og at leiekontrakter sjelden vil være inngått for hele bygget på det tidspunkt oppføringen igangsettes. Entreprenøren plikter i slike tilfeller å beregne uttaksmerverdiavgift etter merverdiavgiftsloven § 14 når det tas ut varer og tjenester i forbindelse med oppføring av lokaler som ikke omfattes av frivillig registrering. Dersom lokaler som har vært gjenstand for uttaksberegning på et senere tidspunkt (før de er tatt i bruk) leies ut til avgiftspliktige leietakere, og dermed trekkes inn under entreprenørens frivillige registrering, vil den prinsipielt riktige løsning være at entreprenøren gis adgang til å tilbakeføre den uttaksmerverdiavgift som tidligere er beregnet på oppføringskostnadene for disse lokalene. Formelt sett åpner imidlertid verken merverdiavgiftsloven eller forskrift nr 117 for en slik tilbakeføring av uttaksmerverdiavgift.

Så vidt vi kjenner til, har flere fylkesskattekontoret hatt en pragmatisk holdning til ovennevnte problem, og har derfor tillatt at uttaksmerverdiavgift tilbakeføres i tilfeller som beskrevet ovenfor. Det er imidlertid uheldig at retten til å tilbakeføre uttaksmerverdiavgift ikke følger direkte av lov eller forskrift. EBA vil på denne bakgrunn foreslå at man lovfester retten til å tilbakeføre uttaksmerverdiavgift når bygg under, eller umiddelbart etter, oppføring mv trekkes inn under frivillig registrering etter forskrift nr 117. Dette vil enten kunne reguleres i merverdiavgiftsloven § 14 eller i forskrift nr 117.

Vi vil videre påpeke at en tilsvarende problemstilling gjør seg gjeldende for næringsdrivende som utelukkende driver oppføring, ombygging mv i egen regi av bygg for salg eller utleie. Slike næringsdrivende plikter i henhold til merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd å beregne merverdiavgift som ved uttak når egne ansatte utfører arbeid i forbindelse med oppføring mv. Bestemmelsen gjør intet unntak for det tilfelle at bygget som oppføres omfattes av frivillig registrering etter forskrift nr 117. Dersom lovens ordlyd skal følges, skal det altså beregnes merverdiavgift som ved uttak selv om bygget som oppføres omfattes av frivillig registrering.

Det vil være i strid med nøytralitetsprinsippet i merverdiavgiftssystemet, og med formålet bak forskrift nr 117, dersom næringsdrivende som oppfører utleiebygg i egen regi skal bli belastet med merverdiavgift ved oppføring av bygg som omfattes av forskrift nr 117. Vi kjenner til at flere fylkesskattekontorer har vist forståelse for dette, og at man derfor i praksis har akseptert at virksomheter som omfattes av merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd unnlater å beregne uttaksmerverdiavgift ved oppføring mv av bygg som omfattes av frivillig registrering. EBA mener imidlertid at man bør lovfeste at næringsdrivende ikke plikter å beregne merverdiavgift i slike tilfeller. Dette vil enten kunne reguleres i merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd eller i forskrift nr 117.

Vi vil videre påpeke at også virksomheter som omfattes av merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd har behov for en lovfestet adgang til å tilbakeføre beregnet uttaksmerverdiavgift i tilfeller der et bygg/lokaler som ikke omfattes av frivillig registrering når oppføringen igangsettes, blir omfattet av slik registrering i løpet av eller umiddelbart etter oppføringen. Vi viser i denne forbindelse til de vurderinger som fremgår ovenfor vedrørende virksomheter som beregner uttaksmerverdiavgift i henhold til merverdiavgiftsloven § 14 i forbindelse med oppføring av bygg som senere blir omfattet av frivillig registrering.

Justeringsreglene bør også gi adgang til å justere beregnet uttaksmerverdiavgift

De foreslåtte justeringsreglene innebærer blant annet at eiendomsbesittere kan kreve økt fradrag for merverdiavgift på oppføringskostnader mv, dersom bruken av et bygg i merverdiavgiftspliktig virksomhet endres innen 10 år etter at bygget er fullført.

Forutsatt at det blir fastsatt justeringsregler i tråd med arbeidsgruppens forslag, vil vi påpeke at adgangen til å justere inngående avgift ikke bare bør omfatte *inngående merverdiavgift* som er påløpt i forbindelse med oppføring, ombygging, reparasjon mv, men også *uttaksmerverdiavgift* som er beregnet på tilsvarende arbeider.

For å illustrere problemstillingen, kan følgende eksempel benyttes:

En entreprenør oppfører et utleiebygg i egen regi. Da 20 % av bygget omfattes av frivillig registrering etter forskrift nr 117 på oppføringskostnadene, beregner entreprenøren uttaksmerverdiavgift på 80 % av de varer og tjenester som inngår i byggeprosjektet. To år etter at bygget er ferdigstilt, skiftes en leietaker som driver ikke-avgiftspliktig virksomhet ut med en leietaker som driver avgiftspliktig virksomhet. Den frivillige registreringen utvides som følge av dette, noe som medfører at 50 % av bygget nå omfattes av den frivillige registreringen. Denne bruken av bygget vedvarer i minst 8 år fremover.

I et tilfelle som beskrevet ovenfor, må entreprenøren etter vår oppfatning gis adgang til å justere beregnet uttaksmerverdiavgift i årene fra bruksendringen finner sted og frem til utløpet av den foreslåtte justeringsperioden på 10 år. Det er ingen grunn til at en entreprenør som har beregnet uttaksmerverdiavgift på deler av oppføringskostnadene for et utleiebygg skal settes i en mindre gunstig stilling enn de aktører i eiendomsmarkedet som har fradragsført en andel av inngående merverdiavgift ved oppføring av et tilsvarende bygg.

EBA foreslår at man i eventuelle justeringsregler i merverdiavgiftsloven § 26 b presiserer at adgangen til justering ikke bare skal omfatte inngående merverdiavgift, men også beregnet uttaksmerverdiavgift.

Forslag om plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift når ansatte låner driftsmidler mv

Arbeidsgruppen har foreslått at det skal innføres en bestemmelse som oppstiller plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift når ansatte eller innehaver i en virksomhet låner varer, eksempelvis maskiner eller verktøy, jf forslag til § 14 annet ledd tredje punktum.

Etter EBAs oppfatning vil ansattes lån av driftsmidler være vanskelig å kontrollere for entreprenørene, blant annet fordi de ansatte ikke alltid opplyser om slike lån. Da omfanget av lån av driftsmidler må antas å være ubetydelig, vil det også etter vår oppfatning være uforholdsmessig tyngende for entreprenørene dersom de skal opprette rutiner for å holde kontroll med dette.

Videre vil vi påpeke at det vil bli på betydelige problemer å fastsette beregningsgrunnlag for merverdiavgift ved ansattes lån av driftsmidler. Det må antas at korrekt beregningsgrunnlag vil være normalt leiepris for tilsvarende driftsmidler. Entreprenørene vil imidlertid ofte ikke ha kjennskap til hva som er normal leiepris, fordi de ikke selv leier ut tilsvarende driftsmidler. Det vil videre kunne dreie seg om driftsmidler som det ikke eksisterer noe leiemarked for, eksempelvis enkelt håndverktøy. Det fremstår som unødig administrativt krevende dersom entreprenører skal måtte foreta undersøkelser av leiepriser i ulike leiemarkeder, eller selv skjønnsmessig skal måtte fastsette leieverdier.

Vi vil endelig påpeke at omfanget av lån til privat bruk vil være umulig for avgiftsmyndighetene å kontrollere ved bokettersyn. Det må derfor antas at bare et fåtall næringsdrivende vil etterleve plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift i slike tilfeller. Virksomheter som velger å ikke etterleve reglene vil derfor oppnå økonomiske og administrative fordeler i forhold til de lovlidige, uten at myndighetene i praksis vil ha muligheter for å rette noen sanksjoner mot de som bryter reglene. Dette vil være svært uheldig.

På bakgrunn av ovennevnte vil EBA foreslå at det *ikke* fastsettes regler om plikt til å beregne merverdiavgift ved lån av varer fra avgiftspliktig virksomhet til privat bruk

Forslag om plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift ved privat bruk av arbeidskraft

Forslaget til ny bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd tredje punktum inneholder videre en bestemmelse om at det skal beregnes uttaksmerverdiavgift ved privat bruk av arbeidskraft fra en avgiftspliktig virksomhet, selv om arbeidskraften utfører tjenester av en art som ikke omsettes i virksomheten. Plikten til uttaksberegning vil typisk omfatte tilfeller der ansatte i en virksomhet beskjefteges med arbeid som gjelder innehaverens private bolig. Det fremgår av vurderingene i punkt 4.3.2 i arbeidsgruppens rapport at det likevel ikke skal beregnes uttaksmerverdiavgift dersom arbeidskraften benyttes til å utføre "private, dagligdagse gjøremål".

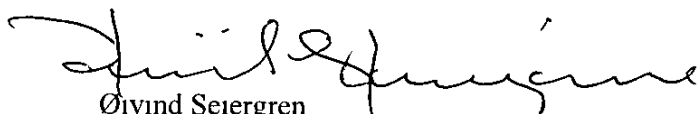
Etter EBA sin oppfatning er forslaget om plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift ved privat bruk av arbeidskraft beheftet med mange av de samme svakhetene som forslaget om å innføre plikt til uttaksberegning ved lån av driftsmidler. Også her vil det være vanskelig å finne fram til korrekt beregningsgrunnlag for merverdiavgift, fordi markedsværdien av arbeidet som utføres ikke vil være kjent for virksomheten. Man kan for øvrig for ikke uten videre legge vanlige timepriser i den aktuelle bransje til grunn, da det må antas at personer som normalt arbeider i en annen bransje vil ha en lavere verdi enn profesjonelle bransje utøvere. Et ekstra usikkerhetsmoment vil oppstå som følge av at det må trekkes en skjønnsmessig grense mellom tilfeller der de ansatte utfører "private dagligdagse gjøremål" som ikke skal uttaksberegnes, og tilfeller der de utfører tjenester som medfører plikt til uttaksberegning.

Videre må det antas at privat bruk av arbeidskraft forekommer i praksis kun forekommer sporadisk. Dette begrenser seg selv av økonomiske hensyn. Det vil derfor være uforholdsmessig tyngende å etablere rutiner for å registrere slik bruk. Plikten til å beregne uttaksmerverdiavgift vil trolig i liten grad bli etterlevd, uten at det vil være mulig for avgiftsmyndighetene å avdekke dette ved bokettersyn.

På bakgrunn av ovennevnte vil EBA foreslå at det ikke innføres plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift ved privat bruk av arbeidskraft, i tilfeller der arbeidskraften benyttes til å utføre tjenester som ikke omsettes i virksomheten.

Med vennlig hilsen

ENTREPRENØRFORENINGEN – BYGG OG ANLEGG



Øivind Seiergren
Adm. dir.