



Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO



(Referanse må oppgis)

Vår referanse 2003/01376-2
Arkivkode 221
Saksbehandler Anna Kalvenes
Deres referanse 01/2127
Dato 11 09 2003

Forslag fra en arbeidsgruppe til endringer av uttaksbestemmelsene i merverdiavgiftsloven – høringsuttalelse

Vi viser til høringsbrev m/vedlegg datert 30 05 03
Kommunenes Sentralforbund har følgende kommentarer til forslaget

INNLEDNING OM KOMMUNALE FORHOLD

Kommuner består av flere forskjellige virksomheter som 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 men ikke alle, oppfyller mval sitt krav om 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. Disse virksomhetene er fullt avgiftspliktige for hele sin omsetning, og har dermed også fullt fradrag for inngående avgift. Reglene om uttak gjelder fullt ut for § 11, 1 ledd virksomhetene.

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. 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. Det kan også være at det som leveres eksternt ikke oppfyller kravet til omsetning fordi man ikke krever vederlag. Et annet eksempel på ikke avgiftspliktig virksomhet er kommunale virksomheter som driver aktivitet som er fritatt fra avgift, eksempelvis helse- og sosialtjenester.

BREV ADRESSERES TIL FORBUNDET

KONTORADRESSE
Haakon VII gt 9
0161 OSLO

POSTADRESSE
Postboks 1378 Vikta
0114 OSLO

TELEFON
24 13 26 00

TELEFAKS
22 83 22 22
22 83 17 86
22 83 62 92
- KS Arbeidsgiver

E-POST/INTERNETT
ks@ks.no
www.ks.no

BANKGIRO
8200 01 65189

§ 11, 1 ledd virksomheter, § 11, 2 ledd virksomheter og de ikke avgiftspliktige virksomhetene er forskjellige subjekter i avgiftsmessig sammenheng. Avgiftsmessig behandles de forskjellige også slik at 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 fra en § 11, 2 ledd virksomhet og til en ikke avgiftspliktig virksomhet i samme kommune.

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 mva § 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

Dagens regler om avgift ved uttak kan medføre at avgiften beregnes og betales to ganger. Første gangen når den avgiftspliktige kjøper varene og betaler avgift til selgeren. Den andre gangen når den avgiftspliktige beregner avgiften ved uttaket. Denne virkningen bryter med mva-systemet. Reglene om fradrag for inngående avgift har nettopp til formål å sørge for at avgiften endelig belastes en gang.

I og med at inngående avgift ikke er fradragsført vil denne avgiften inngå i grunnlaget for beregning av uttaksavgiften. Dette fører til at man i realiteten beregner og betaler avgift på avgiften. Dette bryter også med prinsippene i mva-systemet.

KS 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, jfr ovenfor. 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 felles lokaler og/eller driftsmidler. Den faktiske bruk av driftsmidler varierer over tid.

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 kontorlokale, 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 kommunale 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.

KS mener at de foreslåtte reglene vil medføre betydelig administrativt arbeid for kommunene. Det antas at den samlede avgiftsbelastningen på kommunene ikke vil endres nevneverdig. De foreslåtte reglene vil imidlertid medføre at kommuner vil øke sin tilpasning til avgiftssystemet.

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 fradragsført. Forslaget er i tråd med tilsvarende regler i EU.

Dersom man innfører regler om justering av inngående avgift, vil dette 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. Antagelig vil dette på den annen side medføre at kommunene må finne seg i å betale kompensert avgift tilbake dersom den faktiske bruken, og dermed justering av inngående avgift, endres i motsatt retning. Ser man justeringen og kompensasjonen i sammenheng blir det således ett nullspill. Endring i justeringsreglene vil for kommuner kun innebære betydelig administrasjon. Staten som avgiftskreditor vil også få øket administrasjon uten at avgiftsprovenyet endres.

KS mener 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

KS er positiv til 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 men internt i egen kommune. For eksempel vil sentraladministrasjonens IT-avdeling da kunne selge tjenester til private eller en § 11, 1

ledd virksomhet i egen kommune uten å måtte beregne avgift på leveranser til sentraladministrasjonen selv. KS mener dette vil medføre en bedring i mulighetene for kommunene til å kunne bruke overskuddskapasitet.

KS stiller seg positiv til at det lovfestes unntak for tjenester som ytes gratis på veldedig grunnlag. Dette gjør at systemet ikke hindrer frivillig arbeid i lokalmiljøene. Det blir enklere for den som ønsker å bidra i sitt lokalmiljø å vite hvor mye han kan bidra med før han blir avgiftspliktig for bidraget.

KONSEKVENSER FOR KOMMUNALE SELSKAPER, STIFTELSE MV, SAMT FOR KS SOM ORGANISASJON

KS vil for øvrig bemerke at de foreslåtte justeringsreglene for kapitalvarer vil være svært vanskelige å praktisere også for andre enn kommunene, eksempelvis for kommunalt eide selskaper, stiftelser mv som driver "kombinert" virksomhet innenfor og utenfor merverdiavgiftslovens område. Reglene vil også berøre KS som organisasjon og datterselskapet Kommunenes Hus AS (KH) som driver "kombinert utleievirksomhet", som følge av at *deler av* selskapets utleievirksomhet omfattes av en frivillig registrering etter forskrift nr 117 til merverdiavgiftsloven.

På det tidspunkt anskaffelser foretas, vil alle kombinerte virksomheter måtte sørge for å ha full oversikt over alle innkjøp på mer enn kr 200 000, samt på samtlige investeringer i bygg og anlegg. Når det gjelder reparasjon og vedlikehold av fast eiendom, vil det være nødvendig å registrere i regnskapssystemet *hvor* i bygget eller anlegget enhver kostnad er påløpt. Dette vil i praksis være nødvendig også i år da reparasjons- og vedlikeholdskostnadene utgjør mindre enn kr 200 000, da man normalt ikke vil ha kjennskap til hvor store kostnadene vil bli før ved årets utløp. Selv om man ikke har påregnet større reparasjons- og vedlikeholdsarbeider et år, vil kostnadene likevel kunne overstige kr 200 000, eksempelvis som følge av uforutsette skader, behov for ominnredning mv.

På det tidspunkt det foretas omdisponeringer av kapitalvarer, herunder fast eiendom, vil det være nødvendig å vurdere *hvorvidt* omdisponeringen utløser plikt eller rett til justering, og *hvilket beløp* en eventuell justering skal utgjøre. Dette vil ofte innebære vanskelige skjønnsmessige vurderinger. Vi vil i denne forbindelse påpeke at bestemmelsene om fordeling av inngående avgift på fellesanskaffelser allerede i dag er vanskelige å praktisere korrekt, blant annet fordi reglene ofte forutsetter mer eller mindre usikre skjønnsmessige vurderinger av den fremtidige bruk av et driftsmiddel. Systemet vil bli enda mer komplisert dersom den samme type skjønnsmessige vurdering skal måtte foretas flere ganger for ett og samme driftsmiddel.

De foreslåtte justeringsreglene vil etter KS sin oppfatning medføre betydelig behov for tilpasning av regnskapssystemer, herunder opprettelse av en rekke hjelpekonti. For at reglene skal kunne praktiseres korrekt, vil det også måtte etableres omfattende rutiner for å innhente og registrere alle relevante opplysninger. Det vil videre være nødvendig med omfattende opplæring av regnskapsmedarbeidere.


Vi vil videre påpeke at innholdet av de foreslåtte reglene er uklart på mange områder, og at reglene derfor må antas å by på betydelig tolkningstvil. Uten å studere lovforslaget i detalj, har vi merket oss følgende tvilsomme spørsmål:

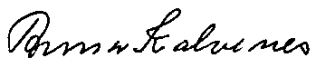
- Hvilke anskaffelser omfattes av begrepet "vedlikehold"? Skal eksempelvis renhold, snøbrøyting, plenklipping mv anses som vedlikehold som kan utløse plikt til justering? (Vi kjenner til at de nevnte typer tjenester har vært definert som vedlikehold i relasjon til den eksisterende kompensasjonsordningen for kommuner)
- Hva skal anses som en kapitalvare i forhold til beløpsgrensen på kr 200 000? Gjelder grensen den enkelte fysiske vare, eller skal en bestilling av f.eks. 50 datamaskiner vurderes under ett? Hva med tilfeller der en virksomhet "setter sammen" et driftsmiddel med samlet verdi på mer enn kr 200 000 med flere leveranser som hver for seg utgjør mindre enn kr 200 000?
- Vil det ha noen konsekvenser for en frivillig registrert utleier dersom leietakerne pådrar seg reparasjons- og vedlikeholdskostnader for sine lokaler? Er bare utleiers kostnader relevante i forhold til beløpsgrensen på kr 200 000, eller skal også leietakers kostnader telle med?

Finansdepartementet har gitt uttrykk for at innføring av justeringsregler må antas å ha ubetydelig virkning på avgiftsprovenyet. Dette fremstår også som sannsynlig for KS, da vi antar at reglene over tid vil ha liten betydning for det totale omfanget av fradragsført merverdiavgift, både for kommunale selskaper, stiftelser mv og for KS og KH.

Etter KS sin oppfatning vil det samfunnsøkonomisk sett være svært uheldig dersom det innføres regler som påfører organisasjoner og andre virksomheter store administrative byrder, uten at dette har betydning for statens inntekter. Dette vil også være klart i strid med det uttalte politiske mål om å forenkle skatte- og avgiftssystemet. Vi stiller oss på denne bakgrunn negative til at det innføres justeringsregler som foreslått av arbeidsgruppen.

Dersom departementet, til tross for de forhold som er påpekt ovenfor, mener at det bør innføres justeringsregler for kapitalvarer, vil det etter vår oppfatning være nødvendig med vesentlige forenklinger i forhold til arbeidsgruppens forslag. Vi mener blant annet at beløpsgrensen på kr 200 000 er alt for lav, da den vil kunne medføre plikt til justering med helt ubetydelige beløp (ned til kr 960). Videre mener vi at reparasjons- og vedlikeholdskostnader bør holdes helt utenfor ordningen. Før reglene vedtas, må man under enhver omstendighet sørge for å avklare tvilsomme tolknings spørsmål i lov- eller forskriftstekst, som også bør sendes på høring.


Kjell Torgeir Skjetne
utredningsdirektør


Anna Kalvenes
spesialkonsulent

Kopi Kommunal- og regionaldepartementet