

Innst. O. nr. 24

(2000-2001)

Innstilling fra finanskomiteen om lov om endringer i lov 19.juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) m.v. (Merverdiavgiftsreformen 2001)

Ot.prp. nr. 2 (2000-2001)

Til Odelstinget

1. INNLEDNING. NÆRMERE OM BEHOVET FOR ENDRINGER I DET NORSKE AVGIFTSSYSTEMET

Sammendrag

Finansdepartementet legger med dette fram forslag til lov om endringer i lov 19.juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift.

I Regjeringens tiltredelseserklæring ble det uttalt at Regjeringen ville arbeide for reformer i skattepolitikken. Det ble fremhevet at målet er lavere satser, bredere skattegrunnlag, enklere regler og færre smutthull. Det ble også påpekt at det er behov for å modernisere merverdiavgiftssystemet slik at varer og tjenester i prinsippet behandles likt. I Revidert nasjonalbudsjett varslet Regjeringen at den ville legge fram forslag til en slik merverdiavgiftsreform i forbindelse med budsjettet for 2001.

I samsvar med dette legger departementet fram et forslag til merverdiavgiftsreform som en del av budsjettet for 2001, jf. St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak og St.meld. nr. 1 (2000-2001) Nasjonalbudsjettet 2001. Forslaget innebærer at det blir innført generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester fra 1. juli 2001. Forslaget foreslås gjennomført ved at hjemmelen for avgiftsplikt på omsetning av tjenester gjøres generell. Dette vil føre til at regelverket for merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester blir i samsvar med det som i dag gjelder ved omsetning av varer. Den generelle avgiftsplikten vil medføre at all tjenesteomsetning omfattes av merverdiavgiftssystemet, med mindre tjenesten unntas særskilt i loven. Flere grupper av tjenester, bl.a. innen helse, undervisning og kultur, foreslås fortsatt unntatt fra merverdiavgiftsplikten.

Forslaget om å snu merverdiavgiftslovens hjemmel for avgiftsplikt på omsetning av tjenester bygger på et forslag som ble utredet av Storvik-utvalget, jf. NOU 1990:11 Generell merverdiavgift på omsetning

av tjenester. Utredningen følger som uttrykt vedlegg til proposisjonen. Utvalgets utredning ble sendt på en bred høring og danner fortsatt etter departementets oppfatning, et tilstrekkelig beslutningsgrunnlag for spørsmålet om å innføre generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Det ble også gitt en bred omtale av merverdiavgiftsreformen av regjeringen Bondevik i Nasjonalbudsjettet 2000. Departementet har på denne bakgrunn ikke ansett det nødvendig med en ny alminnelig høringsrunde om forslaget.

Merverdiavgiftsplikten ved omsetning av tjenester er etter gjeldende rett avhengig av at tjenesten uttrykkelig eller ad tolkningsvei, fremgår av merverdiavgiftsloven. Hvilke tjenester som er avgiftspliktige følger av § 13 annet ledd. Fordi det kun er enkelte typer tjenester som er merverdiavgiftspliktige, skaper dette et fokus på grensedragningen mellom henholdsvis avgiftspliktige og avgiftsfrie tjenester.

Det eksisterer eksempelvis avgrensingsproblemer innen området for edb. Elektronisk databehandling er etter gjeldende regelverk en merverdiavgiftspliktig tjeneste, jf. merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 6. Dersom edb kun benyttes som et hjelpemiddel ved utføringen av en annen tjeneste, f.eks. en informasjonstjeneste, anses det etter gjeldende rett ikke å foreligge avgiftsplikt. Informasjonstjenester levert via en informasjonsbase regnes etter gjeldende regelverk som avgiftsfri. Hva som er en «ren» edb-tjeneste og hva som ikke er det, lar seg ikke klart definere slik regelverket er i dag.

Dagens regelverk skaper også vanskelige avgrensingsproblemer i forhold til avgiftspliktig omsetning av visse konsulenttjenester etter merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd. F.eks. er taksering av eiendom i dag avgiftsfritt, mens utarbeidelse av en tilstandsrapport om et elektrisk anlegg i en fast eiendom er blitt ansett avgiftspliktig.

Et annet eksempel er omfanget av avgiftsplikten for serveringstjenester etter merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 10. Bestemmelsen fastslår at det er merverdiavgiftsplikt på omsetning av serveringstjenester fra restauranter, hoteller og andre bevertningssteder. Denne bestemmelsen er blitt tolket slik at den kun omfatter serveringssteder hvor offentligheten har adgang eller servering rettet mot publikum (ekstern servering). Serveringstjenester som kun omsettes til en lukket krets av personer, er ikke ansett avgiftspliktig (intern servering). Hva som anses som en lukket krets av personer beror på en konkret vurdering i hvert enkelt tilfelle.

Avgrensingsproblemer oppstår for øvrig også i forholdet mellom hva som er merverdiavgiftspliktige varer og hva som er merverdiavgiftsfrie tjenester. Som eksempel kan også her nevnes området for edb, hvor det har utviklet seg et skille mellom såkalt standardisert og individualisert programvare. Førstnevnte anses som en merverdiavgiftspliktig vare og sistnevnte som en tjeneste. Når dette ses i lys av de ulike programvaresammensetninger som i dag eksisterer på markedet, samt muligheten for digital overføring ved bruk av Internett, framstår en grensedragnings mellom de to nevnte kategorier nærmest som en umulig oppgave.

Som en følge av dagens merverdiavgiftsregler kan virksomheter ha omsetning både innenfor og utenfor merverdiavgiftsområdet. Ved slik delt virksomhet, kan det kun føres fradrag for anskaffelser til bruk i den merverdiavgiftspliktige delen av virksomheten. Ved fellesanskaffelser til delt virksomhet kan inngående merverdiavgift trekkes fra forholdsmessig etter varens antatte bruk i den merverdiavgiftspliktige delen av virksomheten. Reglene om fordeling av inngående merverdiavgift for fellesanskaffelser fremgår av merverdiavgiftsloven § 23. Fordeling av inngående merverdiavgift gjelder f.eks. for transportnæringer som driver kombinert avgiftspliktig godstransport og avgiftsfri persontransport. Det samme gjelder for hotell- og restaurantnæringen hvor utleie av rom er merverdiavgiftsfritt, mens servering av mat er avgiftspliktig. Det er også problemer med å fordele inngående merverdiavgift for virksomheter innen bygg- og anleggsbransjen. Prosjektering, tegning, konstruksjon og annen teknisk bistand for arbeid på vare, bygg, anlegg eller fast eiendom, herunder oppføring, ombygging, reparasjon, vedlikehold m.v. er etter gjeldende regelverk avgiftspliktig. Administrative tjenester som f.eks. bygge- eller prosjektledelse eller byggekontroll levert som selvstendig ytelse i tilknytning til bygnings- og anleggsoppdrag, har derimot vært ansett for å ligge utenfor merverdiavgiftslovens avgiftspliktige område.

Som det fremgår av ovennevnte stilles næringsdrivende med delt virksomhet overfor særskilt kompliserte fradragregler.

Reglene om beregningsgrunnlaget for merverdiavgift i merverdiavgiftsloven § 18 kan medføre at tjenester som i utgangspunktet faller utenfor merverdiavgiftsområdet, blir avgiftsberegnet fordi de inngår som en omkostning i forbindelse med en merverdiavgiftspliktig leveranse. F.eks. vil tjenester av administrativ art som prosjektledelse, byggeledelse og byggekontroll, som ved isolert levering faller utenfor merverdiavgiftsområdet, måtte medtas i beregningsgrunnlaget for merverdiavgift når tjenestene inngår som en del av en hovedentreprise.

Bestemmelsen kan gi incentiver til tilpasninger i form av splitting av kontrakter og deling av selskaper som ikke alltid gjenspeiler de reelle forhold. Slike tilpasninger er med på å beslaglegge ressurser, både for næringsdrivende og for avgiftsmyndighetene.

Dagens regelverk fører også til skjult merverdiavgiftsbelastning for en rekke næringsdrivende. Grunnen til dette er at næringsdrivende som ikke driver merverdiavgiftspliktig virksomhet, heller ikke har fradragrett for inngående merverdiavgift på sine anskaffelser. Dette gjelder eksempelvis advokat- eller rene konsulentvirksomheter. Når de omsetter sine tjenester videre til andre næringsdrivende, vil den manglende fradragretten føre til at inngående merverdiavgift de har hatt på anskaffelser til bruk i sin virksomhet, inngår som en kostnad i deres krav på vederlag. Dersom kjøperen av en slik advokat- eller konsulenttjeneste kjøper tjenesten til bruk i sin avgiftspliktige virksomhet, vil det ikke foreligge noen inngående avgift som kan føres til fradrag. Det vil derimot ligge en skjult avgift fra foregående ledd i det vederlag som oppkreves. Dette vil bl.a. være en konkurranseulempe for bedrifter som konkurrerer med utenlandske bedrifter hjemme og ute. Denne type kumulasjon skjer som en følge av at enkelte virksomheter ikke er omfattet av den generelle merverdiavgiftsplikten, og til tross for at en av hovedintensjonene ved innføringen av merverdiavgiftssystemet nettopp var å unngå dette.

Et sentralt spørsmål ved dagens regelverk er merverdiavgiftsbehandlingen av nye tjenester. Dagens regelverk er i liten grad endret siden merverdiavgiftsloven ble vedtatt i 1969. Hvilke tjenester som omfattes av merverdiavgiftsplikten og hvilke som faller utenfor, er fremdeles basert på en fortolkning av det regelverket og den begrunnelse som ble gitt i 1969. Siden den gang har nye omsetningsformer som f.eks. elektronisk handel kommet til, og tjenestesektoren har også generelt økt sterkt i omfang. Produkter i form av varer eller tjenester kan nå anskaffes/bestilles ved bruk av Internett og leveres «online» eller «offline». Det er prinsipielt viktig at disse produktene avgiftsbelegges likt og uavhengig av leveringsmåte, slik at merverdiavgiften fremstår som nøytral mellom former for elektronisk handel og ordinær handel. Ulik merverdiavgiftsmessig behandling som følge av

transaksjonsformen på ellers likeartede varer og tjenester skaper uheldige konkurransevriddinger.

Når det gjelder digitale produkter, vil innføringen av en generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester også ha betydning for Norge i forhold til de retningslinjer for beskatning (direkte og indirekte) av elektronisk handel som er utarbeidet av OECD. For å oppnå en enhetlig avgiftsbehandling av digitale produkter er man innen OECD blitt enige om at digitale produkter ikke skal behandles som vare i forhold til merverdiavgiften. Dette har vært vanskelig for Norge å gjennomføre i praksis, fordi vi inntil nå ikke har hatt generell avgiftsplikt på tjenester som de fleste øvrige OECD-land. Det vises til nærmere omtale av dette i St.meld. nr. 41 (1998-1999) Om elektronisk handel og forretningsdrift, s. 69 flg.

Dagens regelverk imøtegår i altfor liten grad den type problemstillinger som her er reist. Regelverket mangler den nødvendige fleksibilitet og tilpasningsdyktighet som er påkrevet for å kunne følge den generelle samfunnsutviklingen. Gjeldende regelverk svekker på denne måten også forutsigbarheten og de næringsdrivendes mulighet til bl.a. å oppfylle de krav som stilles til virksomhetens drift og regnskap. Avgiftsmyndighetenes kontrollmuligheter svekkes tilsvarende.

En gjennomgang av det norske merverdiavgiftssystemet og reglene om avgiftsplikt på omsetning av tjenester viser også at merverdiavgiftsloven ikke er i harmoni med reglene i andre land. Merverdiavgiftsloven bygger imidlertid på prinsipper hvor også internasjonale vilkår påvirker spørsmålet om innenlandsk merverdiavgiftsplikt. Manglende harmonisering av regelverket kan føre til konkurransevriddning både for norske og utenlandske næringsdrivende som opererer internasjonalt. Handel over landegrensene øker i omfang, bl.a. ved elektronisk overføring av digitaliserte produkter. En utvidet merverdiavgiftsplikt på tjenestemarkedet vil også gjøre det nødvendig å se på, og eventuelt foreta en opprydding blant, merverdiavgiftslovens bestemmelser om avgiftsplikt på tjenester som omsettes over landegrensene, jf. nærmere omtale under kapittel 8.2 i proposisjonen.

Merverdiavgiften er en av statskassens viktigste inntektskilder og bidrar til å finansiere en fjerdedel av statsbudsjettets utgifter. Provenyet fra merverdiavgiften (inkludert investeringsavgiften) er for inntektsåret 2000 anslått til om lag 115 mrd. kroner. Tjenestenes andel av forbruket har økt fra 39 pst. av samlet privat forbruk i 1978 til 46 pst. i 1999. Andelen tjenesteforbruk forventes å øke ytterligere i årene framover. I tillegg kommer det stadig nye tjenester inn i markedet som med dagens regelverk for merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester ikke vil bli avgiftspliktige. Det er derfor viktig for statens fremtidige inntekter at lov-hjemmelen blir endret, slik at nye tjenestemarkeder blir omfattet av merverdiavgiftsplikten.

Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, lederen Dag Terje Andersen, Erik Dalheim, Grethe G. Fossum, Britt Hildeng, Ottar Kaldhol, Torstein Rudihagen og Signe Øye, fra Fremskrittspartiet, Siv Jensen, Per Erik Mønsen og Kenneth Svendsen, fra Kristelig Folkeparti, Valgerd Svarstad Haugland, Lars Gunnar Lie og Ingebrigt S. Sørfonn, fra Høyre, Børge Brende, Per-Kristian Foss og Kjellaug Nakkim, fra Senterpartiet, Odd Roger Enoksen, fra Sosialistisk Venstreparti, Øystein Djupedal, fra Venstre, Terje Johansen, og representanten Steinar Bastesen, viser til at merverdiavgiftsloven ble vedtatt for over 30 år siden, og at det senere har skjedd få endringer i loven. Gjeldende lov hjemler avgiftsplikt på all omsetning av varer med visse spesifiserte unntak, mens det for tjenester er motsatt - i prinsippet avgiftsfrihet, men med visse spesifiserte unntak. De fleste OECD-land har likebehandlet omsetning av varer og tjenester i sin lovgivning om merverdiavgift.

Komiteen viser videre til at et utvalg som ble oppnevnt i 1985, under ledelse av Kjell Storvik, har utredet spørsmålet om generell merverdiavgift på omsetning av tjenester, og at utvalget avgav sin innstilling for over 10 år siden, jf. NOU 1990:11. I Nasjonalbudsjettet 2000 gav regjeringen Bondevik en omtale av en merverdiavgiftsreform, med generell moms på tjenester, som ble varslet forelagt Stortinget før påske 2000. Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) er en oppfølging av Storvik-utvalgets innstilling.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg i hovedsak til Regjeringens vurderinger om behovet for endringer i det norske merverdiavgiftssystemet, og viser til respektive merknader i det følgende.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre viser til pkt. 5 i budsjettavtalen mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene og til respektive merknader i denne innstillingen. Budsjettavtalens pkt. 5 lyder:

«Avtalepartene er enige om å foreta en fornyelse av merverdiavgiftssystemet, med følgende endringer i forhold til Regjeringens forslag:

- a) Momssatsen på matvarer reduseres til 12 pst. med virkning fra 1. juli 2001. Den foreslåtte kompensasjonsordning for kjøttvarer faller bort.
- b) Persontransport, med unntak av luftfart, og reiseliv unntas fra merverdiavgiftssystemet fra 1. juli

2001. Dette inkluderer adgangsbilletter til alpinanlegg og fornøylesparker.
- c) Luftfartøy (persontransport med luftfartøy) skal ha nullsats i tråd med Regjeringens forslag.
 - d) Ferging av kjøretøy skal fortsatt ha nullsats.
 - e) Sirkus faller inn under momsfrirket for kultursektoren.
 - f) Omsetning av el-biler skal ha nullsats fra 1. juli 2001.
 - g) Unntaket for lotterier m.v. og agenter/formidlere av lotterier skal også omfatte lotterientreprenører.
 - h) Den generelle merverdiavgiftssatsen heves til 24 pst. fra 1. januar 2001.»

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til at forslaget om å snu merverdiavgiftslovens hjemmel for avgiftsplikt på omsetning av tjenester bygger på et forslag som ble utredet av Storvik-utvalget, jf. NOU 1990:11 Generell merverdiavgift på omsetning av tjenester. Utvalgets utredning ble deretter sendt på høring.

Merverdiavgiftsreformen ble omtalt i Nasjonalbudsjettet 2000. Disse medlemmer har merket seg at departementet på denne bakgrunn ikke har gjennomført en ny alminnelig høringsrunde av det foreliggende forslaget. Disse medlemmer vil påpeke at når Stortinget har vedtatt at Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) skal behandles i forbindelse med neste års statsbudsjett medfører dette et demokratiproblem. Disse medlemmer vil peke på de mange berørte bedrifter og næringsorganisasjoner ikke er gitt en forsvarlig mulighet til å få utredet virkningen for sin virksomhet og deretter å få fremført sine synspunkter på en forsvarlig måte, noe de mange henvendelser som er kommet etter at høringsfristen i komiteen var ute, tyder på. Disse medlemmer viser videre til at de som har vært til høring i komiteen, alle hevder at Finansdepartementets beregninger er feil.

Disse medlemmer støtter prinsippet om speilvending av merverdiavgiftsloven, slik at alle varer og tjenester er avgiftspliktige så lenge det ikke er gitt eksplisitt unntak i loven. Disse medlemmer mener at dette vil bidra til at avgiftssystemet på en bedre måte fanger opp utviklingen i samfunnet og fremveksten av nye næringer og tjenesteområder. En slik omlegging er også i tråd med det som er vanlig i andre land.

Disse medlemmer vil imidlertid påpeke at prinsippet om speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt.

For å bevare merverdiavgiften som en generell forbruksavgift og som en stabil inntektskilde for staten mener disse medlemmer at merverdiavgiften ikke skal brukes til å gi støtte til nye næringer eller formål utover det som er tilfelle i dag, enten det gjelder reduserte satser eller unntak. Det er ikke mulig å rangere ulike områder etter nytte eller lignende. Enkelte av våre naboland har reduserte mva-satser på

enkelte områder. Dette kan selvfølgelig brukes som argument for at det samme skal gjøres i Norge. Disse medlemmer vil imidlertid påpeke at det er svært mange andre skatte- og avgiftsreformer som gir norsk næringsliv langt større konkurranseulempen enn merverdiavgiften, og vil heller redusere disse.

Disse medlemmer vil samtidig peke på at det ved en differensiering av merverdiavgiften kan være vanskelig å finne klare avgrensede områder. Disse medlemmer mener videre at enkelte områder som f.eks. overnattingstjenester og persontransport, må unntas når en utvider merverdiavgiftsgrunnlaget. Disse medlemmer vil påpeke at vi har et ansvar for de områder som i dag er unntatt fra merverdiavgiftsplikten og som Regjeringen nå foreslår avgiftsbelagt. Det er uholdbart å gjennomføre slike omfattende endringer i rammevilkårene på så kort tid. Folk som er villige til å satse på næringsvirksomhet har krav på et minimum av forutsigbarhet. Dessuten har mange foretatt store investeringer i lys av gjeldende regler og betalt full merverdiavgift på disse investeringene. Regjeringens forslag innebærer at det skal beregnes merverdiavgift på salget, uten at det tas hensyn til tidligere investeringer og innbetalt merverdiavgift. Dette vil føre til uheldige konkurranseulempen mellom næringsdrivende som investerte hhv. før og etter innføringen av merverdiavgift.

Disse medlemmer vil påpeke at det er sterke argumenter som taler for lange overgangsordninger eller kompensasjonsordninger for tidligere investeringer. I proposisjonen er dette avfeiet med en ½ sides drøfting. Storvik-utvalget har heller ikke vurdert spørsmålet. Disse medlemmer mener at spørsmålet om ulike overgangsordninger må utredes langt grundigere før en utvidelse av mva-systemet kan gjennomføres.

Ut fra hensynet til forutsigbarhet i rammebetingelser for næringslivet og hensynet til konkurransevidninger mellom ulike aktører, mener disse medlemmer at det ikke bør gjøres vedtak om å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget nå.

Disse medlemmer vil imidlertid gjøre et unntak i forbindelse med behandlingen av momsreformen. Disse medlemmer vil gå inn for at det innføres en særordning for personbefordring med fly, under henvisning til ESAs uttalelser om flyavgiftene og det behov for omlegging som dette medfører. Disse medlemmer vil på denne bakgrunn stemme for bestemmelsen om nullsats for luftfarten hjemlet i §16 første ledd ny nr. 13.

Disse medlemmer fremmer på denne bakgrunn følgende forslag:

«Stortinget ber Regjeringen utforme et lovforslag som innebærer en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige.»

Komiteens medlemmer fra Høyre og Sosialistisk Venstreparti vil videre påpeke at redusert merverdiavgift på matvarer er et lite målrettet tiltak, enten målsettingen er å redusere grensehandelen, å støtte barnefamiliene eller å støtte landbruket.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet mener at arkitektene bak budsjettavtalene bør være svært varsomme med å fremstille seg som noen slags moderne «Robin Hood». Fordelingsvirkningene av budsjettavtalen er udiskutable. De svakeste rammes hardest.

Disse medlemmer viser også til at det er de med dårligst råd som rammes hardest av utvidelsen av momsgrunnlaget og økningen i momssatsen. Det er også et merkverdig utslag av momsreformen slik den nå gjennomføres at staten direkte går inn og styrer folks kulturpreferanser i tillegg til de svært selektive ordninger som gjennomføres over kulturbudsjettet. Det er vanskelig å se begrunnelsen for et skarpt skille mellom sirkus og tivoli.

Disse medlemmer viser til at kombinert med økt passgebyr og økt ligningsverdi på boliger forverrer økt moms og økt el-avgift samlet sett husholdningenes økonomiske situasjon. Det er også i beste fall underholdende at konsekvensene av enigheten om momsreformen nå blir at vann tappet fra springen skal være fullt ut momsbelagt, mens vann kjøpt på flasker i butikken, skal ha halvert momssats.

For øvrig viser disse medlemmer til sine merknader i avsnitt 3.1.2.1.2 i Budsjett-innst. S. I (2000-2001).

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti understreker det prinsipielt uheldige ved å fravike vanlige behandlingsprosedyrer ved vesentlige lovendringer. De berørte parter bør få god anledning til å gjøre seg kjent med konsekvensene av foreslåtte endringer, og ha muligheten til å presentere sitt syn for de besluttede myndigheter.

Når det gjelder merverdiavgiftsreformen vil imidlertid dette medlem påpeke at problemstillingen har vært svært godt kjent siden Storvik-utvalgets behandling. Alle berørte parter har følgelig hatt ti år til å sette seg inn i, og forberede seg på saken. Det bør derfor være rimelig å anta at de fleste har tatt høyde for at denne reformen ville bli foreslått, spesielt siden dette har vært bebudet av de to siste regjeringer. Dette medlem vil også rette oppmerksomheten mot de problematiske sider ved å bekjentgjøre datoen for en vesentlig endring av avgiftsendring lang tid i forveien. Dette vil medføre vesentlige tilpasninger fra aktørene i økonomien, noe som åpenbart vil være samfunnsøkonomisk uheldig.

Dette medlem støtter derfor Regjeringens forslag om å behandle Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) i forbindelse med neste års statsbudsjett.

Dette medlem understreker at det er helt sentralt for å kunne opprettholde en velfungerende offentlig sektor at skattegrunnlaget er så bredt som mulig. Det gjør det mulig å operere med relativt lave satser, og allikevel opprettholde statens inntektsnivå. For den som kjenner merverdiavgiftens betydning på inntektssida i statsbudsjettet, er det åpenbart at denne reformen på sikt vil være svært viktig for å sikre offentlige inntekter.

Dette medlem merker seg også at innføring av merverdiavgift på tjenester er god fordelingspolitikk fordi tjenestenes andel av forbruket stiger med inntekten.

Dette medlem mener at det er viktig å begrense unntakene fra merverdiavgiften. Støtte til enkelt næringer vil i de fleste tilfeller oppnås mer effektivt gjennom mer målrettede tiltak. Det finnes imidlertid forhold som kan begrunne unntak. Tjenester som i stor grad finansieres av det offentlige - helse, sosial, undervisning, idrett og kultur - gir det liten mening å innlemme i momsordningen. Næringer som ikke ilegges moms i utlandet, primært finansnæringen, lotterier og organisasjoner, vil det av konkurranse- og likebehandlingshensyn også være fornuftig å holde utenfor.

Den tredje gruppa er næringer det av spesielle grunner er ønskelig å gi statlig støtte, og der dette kan gjøres mest effektivt gjennom unntak fra momsen.

Dette medlem foreslår nullsats med fradragrett, noe som innebærer en forbedring av rammevilkårene i forhold til dagens situasjon, for følgende:

- Persontransport - kollektivtrafikken i Norge er i krise, og det kan ikke forsvares å gi ytterligere avgiftsbelastning til disse selskapene.
- NRK.
- Omsetning av elbiler.

Dette medlem foreslår unntak fra merverdiavgiftsordningen for følgende:

- Overnatting - konkurranseforholdene til verden rundt oss, og hensynet til distriktene er de avgjørende argumenter for unntak for denne næringen.
- Alpinanlegg.
- Fornøyelsesparker.
- Sirkus.

Reisebyrå må av konkurransehensyn ha samme merverdiavgiftsordning som gjelder for tjenesten de formidler.

Dette medlem understreker at redusert merverdiavgift på mat er et svært upresist fordelingspolitisk virkemiddel. Det store provenytapet dette medfø-

rer kunne med en alternativ anvendelse gitt svært merkbare forbedringer for mange svake grupper i det norske samfunnet. Dette medlem minner om at avgiftsreduksjoner flest styrker avansen til produsenter og mellomledd i omsetningen, i tillegg til å redusere prisene. Det er derfor god grunn til å tro at en vesentlig andel av dette provenytapet i realiteten vil være en støtte til landbruket og dagligvarenæringen.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til forslaget om å snu avgiftsprinsippet vedrørende mva på tjenester. Dette medlem ønsker primært ingen skjerpelser av mva-systemet nå, verken økning av satsen eller utviding av merverdiavgiftsgrunnlaget. Dette medlem ønsker tvert om å redusere avgiftstrykket i Norge, herunder merverdiavgiften. Derfor støtter dette medlem forslaget om null-merverdiavgift på matvarer, og subsidiært halv matmoms.

Dette medlem kan subsidiært støtte en speilvendning av avgiftssystemet om ingen tjenester som i dag ikke er avgiftsbelagt, holdes utenfor mva-ordningen. På subsidiært grunnlag kan derfor dette medlem støtte Høyres og Fremskrittspartiets forslag der Stortinget ber Regjeringen utforme et lovforslag i tråd med dette.

2. NÆRMERE OM GENERELL MERVERDI- AVGIFTSPLIKT PÅ OMSETNING AV TJENESTER

2.1 Valg av lovteknisk løsning

Sammendrag

Som et alternativ til å innføre en hjemmel med generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester, kan tenkes et system som bygger videre på dagens ordning. Det ville innebære en positiv angivelse av de tjenestemråder som skal omfattes av merverdiavgiftsområdet. En slik løsning har imidlertid erfaringsmessig vist seg å være tungrodd og byr på en rekke avgrensingsproblemer. Den forutsetter også at de ulike tjenestemrådene som er avgiftspliktige, blir oppdatert i forhold til hvilke nye tjenester en mener skal være avgiftspliktige.

Den lovtekniske løsningen ved en utvidelse av merverdiavgiftsplikten på omsetning av tjenester, ble inngående vurdert av Storvik-utvalget. Om dette uttaler utvalget følgende på side 57 i utredningen:

«Skattekomiteen av 1966, Underutvalget for merverdiavgift, bygger på en forutsetning om at avgiftsplikt for omsetning av tjenester må baseres på en positiv oppregning av de tjenester som skal avgiftsbelegges. Det er om dette uttalt i underutvalgets innstilling av 20. desember 1966 på side 53 følgende:

«Mens det for varers vedkommende kan synes hensiktsmessig å gjøre alle varer avgiftspliktige og deretter nevne de nødvendige begrensning-

ger, må det for tjenestenes vedkommende foretas en oppregning av hvilke tjenester som bør trekkes inn under systemet».

Det sies ikke eksplisitt, men bakgrunnen for at Skattekomiteen av 1966 festet seg ved behovet for en positiv oppregning av avgiftspliktige tjenester, var nok en forutsetning om at dette ville gi sikrest avgrensning av det avgiftspliktige område. Dette er imidlertid ikke en nødvendig forutsetning for avgiftsplikt på tjenester. I Danmark og ellers innen EF har man valgt å legge avgiftsplikt på all omsetning av tjenester, men med visse spesielle unntak. Det er det samme system som det norske avgiftssystemet har for vareomsetning.

I praksis har det senere vist seg at det er avgrensings- og tolkingsproblemer knyttet til alle de 12 punkter om avgiftspliktige tjenester i merverdiavgiftsloven § 13, annet ledd. En utvidelse av avgiftsområdet basert på en ytterligere oppregningen av avgiftspliktige tjenester i merverdiavgiftsloven § 13, annet ledd vil bli tungvint og omstendelig. Det vil forutsette en meget omfattende oppregning, men vil ikke kunne fjerne avgrensingsproblemene, fordi det stadig vil kunne oppstå et avgrensingsproblem mellom det som er avgiftsfritt og det som er avgiftspliktig. Med flere tjenesteslag i oppregningen, vil det bli et større antall avgrensningstilfeller. Dette vil medføre omkostningsøkning og merarbeid både for de næringsdrivende og for avgiftsmyndighetenes kontroll- og veiledningsvirksomhet.

Det synes derfor mer hensiktsmessig, dersom avgiftsområdet for tjenester skal utvides, å gjøre avgiftsplikten generell. Dette vil i prinsippet også automatisk underlegge alle nye tjenester avgiftsplikt. Dette må anses som en betydelig fordel, gitt den sterke økning i nye og tidligere ukjente tjenesteprodukter, og den kraftige vekst som har funnet sted i den samlede tjenesteproduksjon. For så vidt gjelder spørsmålet om hvilke områder som bør underlegges avgiftsplikt, vil det imidlertid ikke ha betydning om avgiftsplikten gjøres generell eller om tjenesteytelsene oppregnes spesielt. Ved en generell avgiftsplikt må det i stedet foretas en oppregning av de tjenester som bør holdes utenfor avgiftsområdet. En oppregning av unntakene må likevel forutsettes å bli langt mer begrenset og oversiktlig enn en utførlig oppregning av avgiftspliktige tjenestemråder. Ved en særskilt oppregning vil det således være langt vanskeligere å fremskaffe en fullstendig oversikt over aktuelle tjenesteytelser som bør avgiftsbelegges, enn om det innføres en generell avgiftsplikt. Videre må det antas at de områder som eventuelt bør unntas lettere lar seg kartlegge.

Tjenestespekteret er i dag langt mer omfattende enn tilfellet var da merverdiavgiften ble innført i 1970. Ut i fra systemtekniske vurderinger skulle dette i seg selv tale for en generell avgiftsplikt på tjenester på samme måte som for varer, i motsetning til et system hvor de enkelte tjenesteytelsene oppregnes konkret.»

Departementet er enig i utvalgets vurderinger og den konklusjon utvalget kom til. En modell som skissert vil etter departementets syn gi et mer oversiktlig og lettere praktiserbart regelverk, både for avgiftsmyndighetene og de næringsdrivende.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det i tråd med dette utformes en hjemmel i merverdiav-

giftsloven hvor avgiftsplikten på omsetning av tjenester gjøres generell.

Departementet viser til forslag til § 2 nytt annet ledd i merverdiavgiftsloven, jf. § 1.

Forslaget innebærer at en rekke tjenesteområder som etter gjeldende rett har vært unntatt fra merverdiavgiftsområdet, nå blir avgiftspliktig. Merverdiavgiftsplikten innebærer foruten plikten til å beregne og betale merverdiavgift på omsetningen, også oppgaveplikt etter merverdiavgiftsloven § 29. Avgiftsplikten gir for øvrig virksomheten rett til å fradragføre inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten. Det oppstår også plikt til å beregne og betale investeringsavgift etter investeringsavgiftslovens bestemmelser.

Departementet viser til forslag til merverdiavgiftsloven § 2 nytt annet ledd, forslag til endring i § 13 og forslag om å oppheve § 5 annet ledd nr. 4.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre, Fremskrittspartiet og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om å innføre generell merverdiavgiftsplikt på tjenester, jf. Regjeringens forslag til merverdiavgiftsloven § 2 nytt annet ledd, forslag til endring i § 13 og forslag om å oppheve § 5 annet ledd nr. 4.

Flertallet mener at omsetning av varer og tjenester i prinsippet bør behandles likt med hensyn til merverdiavgift - en generell avgiftsplikt, men med unntak som spesifiseres i loven. Det har bl.a. den fordel at nye tjenester som måtte oppstå automatisk blir pliktige hvis de ikke uttrykkelig blir fritatt for avgift.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.2 Omtale av enkelte tjenesteområder som kommer innenfor merverdiavgiftsområdet

2.2.1 Innledning

Sammendrag

På bakgrunn av forslaget om å innføre generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester, vil det ikke være nødvendig i lovteksten å ha en beskrivelse av hvilke tjenesteområder som vil bli avgiftspliktige. Det tas heller ikke her sikte på å gi en uttømmende beskrivelse av hvilke nye tjenesteområder som vil bli merverdiavgiftspliktige etter forslaget.

I proposisjonens kapittel 6 gis likevel en forholdsvis bred omtale av sentrale tjenesteområder som vil bli merverdiavgiftspliktige som en følge av omleggingen til generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Det er ved fremstillingen av de ulike områdene forsøkt redegjort for hvilke konkrete tjenester som vil bli avgiftspliktige og den nærmere avgrensning av disse, bl.a. mot de områder som er foreslått unntatt, jf. kapittel 7 i proposisjonen.

I tillegg til Storvik-utvalgets utredning og høringsinstansenes synspunkter, har departementet i sin fremstilling lagt vekt på hvilke bestemmelser som gjelder i EU.

Når det gjelder EF-retten bemerkes at direktivene på merverdiavgiftens område angir rammevilkårene for medlemslandene og det indre marked. EUs direktiver på merverdiavgiftsområdet er meget omfattende. Samtidig gir direktivene innen en rekke områder medlemslandene et visst rom for tilpasninger. Det eksisterer også unntak og/eller særordninger for ulike land. Det er derfor vanskelig å få et klart bilde av regelverket innen EU uten samtidig å se hvordan de enkelte medlemsland har tilpasset seg bestemmelsene og hvordan de praktiseres. I fremstillingen av utenlandsk rett og EF-retten på merverdiavgiftens område i proposisjonen, har derfor departementet sett det som naturlig og mest praktisk å se hen til hvordan bestemmelsene er i Sverige, Danmark og Finland.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.3 Nærmere om persontransport

2.3.1 Problemer knyttet til gjeldende rett og behovet for å innføre merverdiavgift på persontransport

Sammendrag

Den umiddelbare virkningen av at persontransport er unntatt fra avgiftsplikt, er at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift av vederlaget som oppkreves for transporten, og at det ikke gis rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i virksomheten. Selv om virksomhet med persontransport ikke er merverdiavgiftspliktig, vil transportbedriftene likevel bli belastet for betydelige avgiftsbeløp. Den manglende fradragsretten gjør at transportørene må betrakte avgiftsbetalingene som en ordinær kostnad. Denne kostnaden vil i prinsippet utgjøre en del av vederlaget for transporttjenesten, slik at dette inneholder et skjult avgiftsbeløp. På denne måten betales det indirekte merverdiavgift på omsetning av persontransporttjenester. Denne skjulte avgiftsbelastningen vil bl.a. være en konkurranseulempe for bedrifter som konkurrerer med utenlandske bedrifter ute og hjemme. En slik skjult avgiftsbelastning er også i strid med en av hovedintensjonene ved innføring av merverdiavgiftssystemet som var å fjerne all form for kumulasjon. Ved å innføre merverdiavgift på persontransport, vil slike uheldige virkninger fjernes.

Det er også et spesielt behov for en forenkling av dagens system på dette området. Etter gjeldende regelverk har flere virksomheter omsetning både innenfor og utenfor merverdiavgiftsområdet. Dette gjelder eksempelvis innenfor transportnæringen hvor en rekke næringsdrivende kombinerer avgiftspliktig varetransport med persontransport som er unntatt fra avgiftsplikt. Dette er en direkte følge av hvordan persontransport er behandlet i det norske merverdiavgiftssystemet. Regelverket innebærer at transportvirksomheter bare har fradragsrett for den del av virksomheten som gjelder varetransporten. Inngående merverdiavgift av de anskaffelser som foretas, må derfor henføres til de respektive deler av virksomheten. For anskaffelser til begge virksomhetsområdene, fellesanskaffelser, skal det foretas en forholdsmessig fordeling av inngående merverdiavgift. Omfanget av fradragsretten vil vanligvis bero på den antatte bruk i den avgiftspliktige del av virksomheten, varetransportdelen. Dette regelverket er svært vanskelig å praktisere både for forvaltningen og for de næringsdrivende, særlig med hensyn til fastsettelsen av formålet med en anskaffel-

se. Den fordelingsproblematikken som foreligger etter dagens bestemmelser, vil bli fjernet ved at det innføres merverdiavgift på omsetning av persontransporttjenester.

Det vises videre til at dagens rettstilstand med selektive merverdiavgiftsfritak innen persontransportområdet er uheldig. Det er på det rene at virksomheter som driver persontransport med luftfartøy og skip, isolert sett i forhold til merverdiavgiften, nyter godt av flere særbestemmelser som ikke andre transportformer har. Skips- og luftfarten er derfor på enkelte områder mer gunstig behandlet i merverdiavgiftsregelverket enn eksempelvis buss- og jernbanetransport. Det er f.eks. merverdiavgift på kjøp av tog og buss, mens det ikke er merverdiavgift på kjøp av skip og luftfartøy.

Det vises i denne sammenheng til behandlingen av St.meld. nr. 19 (1998-1999) Om NSB BAs virksomhet, hvor samferdselskomiteens flertall uttalte følgende om de avgiftsmessige rammebetingelser for NSB BAs virksomhet, jf. Innst. S. nr. 138 (1998-1999) side 5:

«Flertallet vil understreke viktigheten av at departementet foretar en vurdering av avgiftsmessige forhold og andre forhold som er av betydning for jernbanens konkurranse mot andre transportformer, både ved gods- og persontransport. Flertallet nevner spesielt spørsmål knyttet til kjørevegsavgift, merverdiavgift og investeringsavgift og spørsmål knyttet til kabotasje. Flertallet ber om at dette legges fram for Stortinget på en egnet måte.»

Departementet vil understreke at et viktig krav til et merverdiavgiftssystem er at det skal virke mest mulig nøytralt i forhold til de ulike aktørene i markedet. Merverdiavgiften bør således ikke føre til noen annen tilpasning enn den som hadde funnet sted uten merverdiavgift. Etter departementets mening er det som et utgangspunkt to veier å gå for å gjøre merverdiavgiftssystemet mest mulig nøytralt mellom de ulike transportformer innenfor persontransportsektoren.

Enten den vei de fleste andre land i Europa har valgt, nemlig å innføre merverdiavgift på persontransport. Under forutsetning av at hele persontransportområdet omfattes av avgiftsplikt, betyr merverdiavgift på persontransport at samtlige virksomheter har fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten. Dette vil i forhold til merverdiavgiften fjerne eventuelle vridninger mellom de ulike transportformer innenfor transportsektoren, og vil etter departementets mening være den beste løsningen.

Den andre veien å gå for at merverdiavgiften skal være mest mulig nøytral på dette området, er å innføre en ordning med nullsats på anskaffelser til bruk i persontransportvirksomhet. Det vil bety at alle anskaffelser til bruk i persontransport ikke pålegges merverdiavgift. Dette er en ren subsidiering av slik virksomhet

gjennom merverdiavgiftssystemet i forhold til tilnærmet all annen virksomhet her i landet. En slik eventuell subsidiering bør som hovedregel skje over budsjettets utgiftsside og ikke indirekte ved å redusere statens inntektsgrunnlag. I tillegg vil et slikt system med ren nullsats på anskaffelser til bruk i persontransportsektoren medføre et betydelig provenybortfall, anslagsvis årlig på i størrelsesorden 1,5-2 mrd. kroner. Departementet vil på denne bakgrunn sterkt fraråde at det innføres et generelt system med nullsats på anskaffelser til bruk i persontransport.

Innføring av merverdiavgift på omsetning av persontransporttjenester vil også ha andre positive effekter. Ved at transportvirksomhetene som blir avgiftspliktige får fradragsrett for inngående merverdiavgift, vil de komme på linje med tilsvarende virksomheter i land hvor denne type tjenester i dag avgiftsbelegges. Spørsmålet om uheldige konkurransevriddinger som følge av manglende fradragsrett for norske virksomheter, er bl.a. i den senere tid blitt aktualisert nettopp i tilknytning til persontransport, og spesielt innen luftfarten. En virkning av dagens system er at det vil være lønnsomt å fylle flyene med drivstoff i utlandet, fordi man der slipper merverdiavgiftsbelastning (eksport). Merverdiavgiftsplikt på persontransport vil løse dette, ved at flyselskaper med virksomhet i Norge vil få full fradragsrett på linje med tilsvarende avgiftspliktige flyselskaper i andre land ved tanking av flydrivstoff i Norge. Arbeidsgruppen som utredet konkurransevilkårene i luftfarten uttalte om dette (Rapport fra arbeidsgruppen for utredning av konkurransevilkår i luftfartsnæringen, datert 30. september 1999, side 162):

«Det som derimot kan medføre en konkurransevridding, er at luftfartøy som regelmessig går mellom utenlandske flyplasser eller norsk flyplass og flyplass i utlandet, kan anskaffe varer og tjenester avgiftsfritt i utlandet. De avgiftsfrie anskaffelsene kan benyttes i Norge. F.eks. kan et fly som er på vei fra utlandet til Norge, fylle ekstra drivstoff og ta inn forsyninger avgiftsfritt på en utenlandsk flyplass, og bruke disse innsatsfaktorene på flyging innenlands. Kostnadene ved flygingen innenlands blir dermed lavere enn dersom drivstoff og forsyninger ble anskaffet på en norsk flyplass.

Konkurransevriddingene som følge av dette oppstår mellom selskaper med henholdsvis gode og mer begrensede muligheter til å anskaffe drivstoff og forsyninger utenlands. Forenklet kan en si at selskaper med relativt mange flygninger til og fra Norge får et fortrinn i forhold til selskaper som stort sett opererer innenlands. Det er viktig å understreke at ulikheten i konkurransevilkår oppstår på de enkelte innenlandsruter der selskapene konkurrerer eller kan tenkes å konkurrere, altså i ett relevant marked eller flere. Det er derfor tale om en konkurransevridding slik arbeidsgruppen har definert dette begrepet. Vriddingen gir flyselskapene incentiver til å endre disponeringen av fly på innenriks- og utenriksruter, og eventuelt forandre rutemønstrene, med sikte på å øke mulighetene for å fylle drivstoff og anskaffe forsyninger merverdiavgiftsfritt i utlandet. Disse vriddingene henger sammen

med at persontransport ikke er en merverdiavgiftspliktig tjeneste i Norge.»

Basert på de prinsipper merverdiavgiftssystemet bygger på og den forutsetning at avgiftsplikten skal gjøres så generell som mulig, kan departementet ikke se at det foreligger særlige hensyn som tilsier at persontransport bør holdes utenfor merverdiavgiftsområdet. Departementet foreslår derfor at det innføres merverdiavgift på omsetning av persontransporttjenester.

Storvik-utvalget og mange av høringsinstansene pekte på at en avgiftsbelastning på den kollektive persontransport vil gi seg utslag i høyere priser for forbrukerne, med de uheldige konsekvenser dette kan få. Dersom den kollektive persontransport ønsket tilgodesett, skisserte utvalget som alternative løsninger enten at dette gjøres ved at disse tjenestene helt unntas fra merverdiavgiftsområdet, eller ved at det gis særskilte fritak for beregning av utgående merverdiavgift (nullsats).

Departementet vil på nytt understreke betydningen av at merverdiavgiftssystemet er konkurranse- nøytralt, noe som oppnås ved at systemet er mest mulig generelt. Av hensyn til ikke å vri konkurransevilkårene mellom de ulike transportformer, bør hele persontransportområdet i prinsippet likebehandles. Den omstendighet at persontransport omfatter en stor del av det totale forbruk av tjenester, tilsier også at merverdiavgiftsplikten bør være generell i denne sektoren. Departementet vil dessuten påpeke at det prinsipielt er systemteknisk betenkelig å innføre særordninger for å oppnå dreininger i publikums forbruksmønster. Hvis det er ønskelig å påvirke forbruket, bør dette foretas gjennom direkte bevilgninger eller reguleringer i form av særavgifter, ikke ved skjult overføring gjennom merverdiavgiftssystemet. Hensynet til å oppnå gode avgrensinger og lave administrative kostnader taler også mot å innføre særordninger.

På denne bakgrunn mener departementet at hele persontransportområdet i utgangspunktet bør likebehandles ved at merverdiavgiftsplikten gjøres generell.

Ved å innføre merverdiavgift på persontransport med full merverdiavgiftssats kan staten få merinntekter i størrelsesorden 2,5 mrd. kroner på årsbasis. Persontransport består av flere ulike transportformer som i ulik grad vil berøres av merverdiavgiften. I gjennomsnitt kan prisøkningen bli i størrelsesorden 15 pst. ved en merverdiavgiftssats på 23 pst. Det er da forutsatt at merverdiavgiften blir fullt overveltet på transportbrukerne. Merverdiavgift på persontransport vil først og fremst berøre de som ikke har fradragsrett for inngående merverdiavgift, det vil si husholdninger, offentlig virksomhet og næringsdrivende utenfor merverdiavgiftssystemet. Dette utgjør en stor andel av kundene. Virksomheter som driver persontransport, vil dermed i stor grad belastes merverdiavgift gjennom redusert etterspørsel. Persontransporten er også en viktig næring i distriktssammenheng. På grunn av

konsekvensene for persontransporten ved å innføre full merverdiavgiftssats, bør det etter departementets mening innføres redusert merverdiavgiftssats på persontransport slik som i mange EU-land.

Beregninger viser at en merverdiavgiftssats på om lag 9 pst. ikke vil gi noen kostnadsøkning for persontransportsektoren samlet. På grunn av konsekvensene for persontransportsektoren, vil departementet foreslå at det innføres en redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. for denne sektoren, med unntak for personbefordring med luftfartøy hvor det foreslås en ordning med nullsats. De ulike transportformene vil i ulik grad bli berørt av en merverdiavgiftssats på 12 pst. Enkelte transportformer vil få en merkostnad ved denne merverdiavgiftssatsen. Det kan derfor være behov for kompensasjonsordninger for enkelte områder innenfor persontransportsektoren for å opprettholde transporttilbudet. Det legges opp til kompensasjonsordninger for deler av kollektivtransporten. Det vises til omtalen i kapittel 6.2.2.6 og kapittel 10 i proposisjonen.

Departementets forslag om merverdiavgift på persontransport vil fremgå av hovedregelen om generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Forslag om redusert merverdiavgiftssats på persontransportområdet nødvendiggjør endringer i Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift og avgift på investeringer m.v. Dette forslaget er fremmet i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, går inn for at persontransporttjenester skal unntas fra merverdiavgiftsplikten. Dette betyr at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift av vederlaget som oppkreves for transporten og at det ikke gis fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten. Dette tilsvarer dagens rettstilstand. Persontransport med luftfartøy skal ha en ordning med nullsats. Dette er i samsvar med Regjeringens forslag. Flertallet går også inn for at fering av kjøretøy skal ha nullsats. Dette er i samsvar med gjeldende rett. Flertallet går derfor imot Regjeringens forslag om å oppheve bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 10. Dette betyr at disse virksomhetene fortsatt får fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten, men at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift av omsetningen (merverdiavgiftssatsen er null).

Flertallet fremmer følgende forslag:

«Ny § 5 b første ledd nr. 9 skal lyde:

Tjenester som gjelder personbefordring. Unntaket gjelder likevel ikke for personbefordring med luftfartøy.»

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen pkt. 5, hvor avtalepartene er blitt enige om at persontransporttjenester skal unntas fra merverdiavgiftsplikt, men at persontransport med luftfartøy og fering av kjøretøy skal ha nullsats.

Flertallet ser det slik at unntaket for persontransporttjenester må anses også å omfatte transport i skiheiser, det vil si at det ikke skal svares merverdiavgift av omsetning av heiskort m.v. Dette inngår i unntaksbestemmelsen for personbefordring. Unntaket for adgang til skianlegg må derfor ikke nevnes særskilt i lovteksten.

Komiteen går inn for at adgangsbilletter til alpinanlegg skal unntas fra merverdiavgiftsplikten.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvendning av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvendning av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til sin generelle merknad i avsnitt 1.1 og til merknad i avsnitt 2.3.2, hvor dette medlem går inn for nullsats for persontransport.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvendning av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.3.2 Avgrensning av området for lavere merverdiavgiftssats

Sammendrag

Det foreslås at den reduserte merverdiavgiftssatsen på 12 pst. som hovedregel skal gjelde for all persontransport uansett transportmiddel, utenom tilfeller hvor reisemomentet er av underordnet betydning. Den reduserte merverdiavgiftssatsen på 12 pst. vil ikke omfatte personbefordring med luftfartøy, hvor det foreslås en ordning med nullsats.

Virksomhet med persontransport uten hensyn til om de er statlige, kommunale eller private vil komme innenfor området med redusert merverdiavgiftssats. Det samme gjelder kollektivtrafikk. Utleie av trans-

portmidler uten fører, anses derimot eksempelvis ikke som persontransport. I slike tilfeller skal det derfor foretas avgiftsberegning med standardsats. Dette gjelder også etter gjeldende rett. Ambulansetransporter og andre syketransporter med særskilt innrettet transportmiddel foreslås unntatt fra merverdiavgiftsplikt. Det vises til omtalen i kapittel 7.2.2 i proposisjonen.

Departementet ser imidlertid at det kan oppstå avgrensingsproblemer i forhold til hva som skal anses som persontransport, som foreslås avgiftsbelagt med redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. Det må i slike tilfeller foretas en konkret vurdering hvor et sentralt spørsmål vil være om reisemomentet er av underordnet betydning. Departementet vil vurdere om det er behov for å gi nærmere avgrensinger i forskrifts form.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, viser til merknader i avsnitt 2.3.1.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til sine generelle merknader i kapittel 1. Dette medlem går inn for å gi kollektivtransport en ordning med nullsats og fradragsrett for inngående merverdiavgift. Dette vil gi en nødvendig forbedring av rammevilkårene for kollektivtransporten, og likebehandling for tog og buss i forhold til fly.

Dette medlem fremmer følgende forslag:

«I lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endring:

§ 16 første ledd ny nr. 3 skal lyde:

Tjenester som gjelder personbefordring. Det samme gjelder formidling av slike tjenester.»

2.3.3 Særlig om luftfart

Sammendrag

Luftfarten vil sannsynligvis få en kostnadsøkning på om lag 200 mill. kroner på årsbasis ved innføring av merverdiavgift på omsetning av persontransporttjenester med en merverdiavgiftssats på 12 pst. Dette har bl.a. sammenheng med at det etter gjeldende regelverk er gitt merverdiavgiftsfritak på leveranser av driftsmidler m.v. til flyselskapene. Ved merverdiavgift på persontransport vil dermed luftfarten i mindre grad enn veg- og banetransport oppnå kostnadslettelser gjennom fradragsretten for inngående merverdiavgift. Som følge av at flyging til utlandet i forhold til merverdiavgiften anses som eksport og således er fritatt (nullsatt), vil hele denne merbelastningen gjelde innenlandsflyging. En slik merbelastning kan medføre økte priser på flyreiser innenlands. Høyere billettpriser kan føre til redusert etterspørsel og dermed dår-

ligere rutetilbud. For å unngå en merbelastning for innenlands luftfart med de negative distriktsmessige virkninger dette vil kunne medføre, kan en mulighet være å innføre en lavere merverdiavgiftssats for luftfarten. Det er beregnet at en merverdiavgiftssats på 5 pst. ikke vil gi noen merinntekt for staten, og heller ingen merbelastning for innenlandsflyginger totalt sett.

Innføring av merverdiavgift på omsetning av persontransporttjenester med luftfartøy, må imidlertid også ses i sammenheng med omleggingen av flypassasjeravgiften. Bakgrunnen for denne omleggingen er at ESA har avgitt en grunnlagt uttalelse hvor det konkluderes med at dagens utforming av den norske flypassasjeravgiften er i strid med EØS-avtalen. Uavhengig av merverdiavgiftsreformen er det derfor nødvendig å endre satsstrukturen for flypassasjeravgiften for å hindre at ESA bringer saken inn for EFTA-domstolen. Regjeringen foreslår en omlegging av flypassasjeravgiften slik at avgiftsplikten utvides til å omfatte alle flyginger med fritak for flyginger til/fra og mellom flyplasser i de tre nordligste fylkene. Fritaket foreslås ikke å omfatte Tromsø og Bodø. Satsen blir etter forslaget lik på flyginger innenlands og utenlands. Det vises til omtalen i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak, kapittel 3.19. Omleggingen i merverdiavgiften og flypassasjeravgiften foreslås gjort innenfor en provenynøytral ramme samlet på årsbasis.

Dersom de samlede avgiftsinntektene fra luftfarten skal opprettholdes, vil en kombinasjon av innføring av merverdiavgift på personbefordring med luftfartøy og en omlegging av flypassasjeravgiften gi en betydelig merbelastning for innenlands luftfart. Etter departementets mening vil det mest målrettede tiltak, for å redusere merbelastningen for innenlandsflyginger innenfor en provenynøytral ramme, være å innføre en merverdiavgiftssats på null for personbefordring med luftfartøy. Til tross for at det kan reises prinsipielle innvendinger mot å innføre en slik særordning, mener departementet at dette er nødvendig for å unngå uheldige distriktsmessige virkninger som følge av omleggingen av flypassasjeravgiften.

En slik nullsats kan reise problemer i forhold til EØS-avtalens bestemmelser om statsstøtte. Det vises imidlertid til at ingen land innen EØS-området både har merverdiavgift på passasjertransport med luftfartøy og en særavgift på tilsvarende reiser. Særavgiften på flyreiser bidrar også til at den samlede avgiftsbelastningen for innenlands luftfart er høy i forhold til andre EØS-land. I forhold til annen innenlands passasjertransport som foreslås omfattet av den reduserte merverdiavgiftssatsen på 12 pst., er det heller ingen særavgift på slik transport i Norge, slik at samlet innenlands avgiftsnivå på luftfarten er høyt i forhold til annen passasjertransport. Dette vil etter departementets mening være argumenter for at den foreslåtte ordningen for luftfarten i merverdiavgiftsregelverket

ikke er i strid med EØS-avtalen. Det vises i denne sammenheng også til at det innen EU finnes to typer fiskalt begrunnede avgifter på innenlandsflyginger. De fleste EU-land har merverdiavgift på innenlands persontransport, men mange benytter reduserte merverdiavgiftssatser. Storbritannia har som eneste EU-land nullsats på innenlands persontransport. Danmark og Irland har unntatt persontransport fra merverdiavgiftsplikt. I disse tre landene er det imidlertid innført en særavgift på flyging av passasjerer.

Innføring av merverdiavgift med nullsats for personbefordring med luftfartøy er beregnet å gi et inntektstap for staten på om lag 300 mill. kroner på årsbasis i forhold til dagens regelverk, og en tilsvarende avgiftslettelse for luftfarten isolert sett i forhold til merverdiavgiften. Flypassasjeravgiften er fastsatt slik at den samlede omleggingen for luftfarten er provenyutral.

Staten kjøper i dag luftfartstjenester for å opprettholde tilbudet på anbudsruiter som ikke kan drives på bedriftsøkonomisk grunnlag. På anbudsruiter er det bestemmelser i avtalene mellom operatørene og staten om at avtalene skal kunne reforhandles ved endringer i rammebetingelsene, eksempelvis avgiftsendringer. Anbudsrutene i Sør-Norge vil få økt avgiftsbelastning, mens rutene i Nord-Norge vil få noen mindre belastning enn i dag. Det kan være behov for å reforhandle disse avtalene. Omleggingen av flypassasjeravgiften kan også medføre at flere flyruiter i Sør-Norge kan bli ulønnsomme. Det kan bli aktuelt å legge noen av disse rutene ut på anbud.

Departementet foreslår at det gis merverdiavgiftsfritak (nullsats) på omsetning av tjenester som gjelder personbefordring med luftfartøy.

Departementet viser til forslag til merverdiavgiftsloven § 16 første ledd ny nr. 13.

Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til merverdiavgiftsloven § 16 første ledd ny nr. 13, men nummereringen forskyves, som følge av at gjeldende § 16 første ledd nr. 10 (ferging av kjøretøy) ikke utgår, jf. respektive merknader i avsnitt 2.3.1. Når det gjelder flypassasjeravgiften, vises til komitémerknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001) avsnitt 3.19.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.3.4 Transport til og fra utlandet

Sammendrag

Merverdiavgiften har som siktemål å avgiftsbelegge innenlands forbruk av varer og tjenester. Alle former for eksportsalg av varer, herunder tjenester til bruk i utlandet, er fritatt fra merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1. Det er også gitt avgiftsfritak ved eksportlignende tilfeller. Eksportører av avgiftspliktige varer og tjenester har etter systemet full fradragsrett for inngående merverdiavgift på sine anskaffelser, selv om det ikke oppkreves merverdiavgift når varen eksporteres til utlandet eller tjenesten fullt ut er til bruk i utlandet. Dette sikrer at det ikke er noen skjult norsk merverdiavgift ved eksport av slike varer og tjenester, og sikrer norske eksportører like konkurransevilkår i forhold til merverdiavgiften.

Som en følge av at det nå foreslås merverdiavgift på persontransport, vil alle virksomheter som driver personbefordring til utlandet oppnå fradragsrett på anskaffelser til bruk i virksomheten. Dette betyr at adgangen til frivillig registrering som er omhandlet i kapittel 6.2.2.1 i proposisjonen, ikke lenger vil få noen praktisk betydning.

Ved merverdiavgiftsplikt på personbefordring vil transport til eller fra utlandet stå i en særstilling. I disse tilfellene dreier det seg om transportmidler som beveger seg mellom inn- og utland, slik at man står overfor en blanding av innenlands og utenlands forbruk.

For internasjonal varetransport er det gitt en særbestemmelse i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4 om at det ikke skal betales merverdiavgift av transporttjenester her i landet når transporten av varen skjer direkte til eller fra utlandet (fritak med nullsats). At bestemmelsen er begrenset til transporttjenester her i landet har sin grunn i at den øvrige del av transporten som skjer utenfor landet, blir avgiftsfri fordi tjenesten ikke anses som omsatt i Norge. Nærmere bestemmelser om fritaket er fastsatt i forskrift nr. 31 til merverdiavgiftsloven. Som direkte transport regnes når det er sluttet avtale om sammenhengende transport av varer her i landet til et sted i utlandet eller omvendt. Lignende bestemmelser finnes i de fleste andre land, det vil si at slik internasjonal transport ikke avgiftsbelegges (fritak med nullsats).

Storvik-utvalget foreslo at det for internasjonal persontransport ble gitt fritak fra å svare merverdiavgift på lik linje med det fritaket som gjelder for transport av varer. Dette forslaget innebærer at all direkte persontransport til eller fra utlandet fritas for beregning av utgående merverdiavgift, også den innenlandske delen av slik transport.

Etter departementets mening bør det utformes et regelverk som ivaretar hensynet til nøytralitet mellom de ulike transportmidler i internasjonal trafikk. Det er også viktig at regelverket på dette området samsvarer med de løsninger som er valgt i andre land, slik at det

ikke oppstår vridninger mellom norske og utenlandske aktører.

Som et utgangspunkt mener departementet at persontransport står i en noe annen stilling enn varetransport. Mens den alt overveiende del av varetransport gjelder innførsel eller eksport i næring, hvilket innebærer at vareeier ville hatt fradrag rett dersom merverdiavgift hadde påløpt, vil en stor del av persontransporten til og fra utlandet gjelde private reiser. Av konkurranse- og kontrollmessige grunner er det derfor ikke gitt at en bør ha like bestemmelser for person- og varetransport til og fra utlandet. Satt på spissen blir det spørsmål om rimeligheten av at en som eksempelvis reiser fra Trondheim til Strømstad i Sverige oppnår fullt avgiftsfritak for hele reisen, selv om den alt vesentlige del av transporten skjer innenlands, mens en som reiser nesten tilsvarende distanse, fra Trondheim til Halden, skal betale merverdiavgift. Det kan derfor reises spørsmål om ikke avgiftsfritaket for den innenlandske del av reiser til og fra utlandet bør begrenses.

Departementet har imidlertid kommet til at den beste løsningen for bl.a. å ivareta hensynet til nøytraliteten i regelverket samlet sett, er at all direkte persontransport til eller fra utlandet fritas for beregning av utgående merverdiavgift, det vil si også den innenlandske del av slik transport. Dette er i samsvar med rettstilstanden bl.a. i Sverige.

På denne bakgrunn foreslår departementet at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift av vederlaget for persontransporttjenester her i landet, når transporten skjer direkte til eller fra utlandet (nullsats).

Dette betyr at den innenlandske del av en internasjonal reise verken skal avgiftsbelegges ved reiser til eller fra utlandet. Reiser med start i Norge og med bestemmelsessted i utlandet vil i sin helhet bli ansett som en avgiftsfri internasjonal transport, selv om en del av reisen foregår på norsk territorium. For det omvendte tilfelle hvor reisen starter i utlandet med bestemmelsessted her i landet, vil den del av reisen som ikke skjer i Norge anses som omsetning i utlandet. Den del av reisen som foregår i Norge vil være avgiftsfri.

Det avgjørende for at en reise med start i Norge skal komme innenfor fritaket, bør etter departementets mening være at billetten utstedes til et bestemmelsessted som ligger i utlandet. Dette bør gjelde uavhengig av hvilke transportmidler som benyttes. Når det gjelder den nærmere avgrensing av avgiftsfritaket, vil dette bli vurdert fastsatt i en egen forskrift.

Departementet foreslår at omsetning av persontransporttjenester direkte til eller fra utlandet fritas fra avgiftsberegning (nullsats).

Departementet viser til forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4.

Komiteens merknader

Komiteen går imot Regjeringens forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4 første punktum.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til respektive merknader i avsnitt 2.3.1. og til budsjettavtalen pkt. 5 hvor avtalepartene er enige om å unnta persontransporttjenester for merverdiavgift.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til generell merknad i avsnitt 1 og merknad i avsnitt 2.3.2 hvor dette medlem går inn for nullsats for persontransporttjenester. Derfor stemmer også dette medlem imot Regjeringens forslag.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.3.5 Fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelse av varer og tjenester til bruk i persontransportvirksomhet

Sammendrag

Alle anskaffelser av varer og tjenester til bruk i virksomhet med personbefordring blir etter gjeldende bestemmelser belastet med merverdiavgift, med mindre det er gitt særskilte avgiftsfritak på anskaffelsen eller virksomheten kommer inn under forskrift nr. 48. Dette er en direkte konsekvens av at persontransport etter dagens regelverk er unntatt fra merverdiavgiftsplikt.

Ved innføring av merverdiavgift på omsetning av persontransporttjenester vil virksomheter som driver personbefordring i næring få fradrag rett for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester

til bruk i virksomheten. Dette vil fremgå av merverdiavgiftsloven § 21.

Det er imidlertid nødvendig å endre merverdiavgiftsloven § 22 første ledd, jf. merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 5, som fastslår at det ikke foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift av varer og tjenester som anskaffes utelukkende til personbefordring.

Departementet viser til forslag om opphevelse av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 5.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen, går imot Regjeringens forslag til opphevelse av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 5. Flertallet viser til respektive merknader i avsnitt 2.3.1.

Flertallet viser til at det med dette er nødvendig å foreta endring i § 14 annet ledd nr. 5, slik bestemmelsen i dag lyder. Denne bestemmelsen sammenholdt med § 22 første ledd, avskjærer fradragsretten for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester utelukkende til personbefordring, herunder personkjøretøy. § 14 annet ledd nr. 5 må endres slik at virksomheter som driver personbefordring med luftfartøy skal få fradragsrett for inngående merverdiavgift på sine anskaffelser til bruk i virksomheten.

Flertallet fremmer følgende forslag:

«I lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endring:

§ 14 annet ledd nr. 5 nytt tredje avsnitt skal lyde:

Avgift skal heller ikke svares av varer og tjenester til bruk i virksomhet som nevnt i § 16 første ledd nr. 14. Dette gjelder ikke varer og tjenester til egen personbefordring.»

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti slutter seg til Regjeringens forslag. Dette medlem fremmer følgende forslag:

«I lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endring:

§ 14 annet ledd nr. 5 oppheves.»

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.3.6 Fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy

Sammendrag

Et særskilt spørsmål er om merverdiavgiftsplikt på persontransport nødvendiggjør at det foretas endringer i gjeldende bestemmelser som avskjærer fradragsretten for inngående merverdiavgift på anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy. Etter gjeldende rett er fradragsretten avskåret for personkjøretøy uten hensyn til bruken. For yrkesmessig utleie av personkjøretøy er det gjort unntak fra denne bestemmelsen.

Storvik-utvalget foreslo at det gis rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy til bruk i persontransportvirksomhet. Bestemmelsene om avskjæring av fradragsretten for personkjøretøy til bruk i annen avgiftspliktig virksomhet ble foreslått opprettholdt, med unntak av anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy til bruk i kjøreopplæring.

Som påpekt av utvalget er dette spørsmålet særlig aktuelt for bl.a. drosjenæringen, hvor en avskjæring av fradragsretten vil få langt større økonomiske konsekvenser enn for andre avgiftspliktige. Departementet slutter seg derfor til utvalgets forslag om at gjeldende bestemmelser endres slik at det gis fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy til bruk i persontransportvirksomhet.

Spørsmålet kan imidlertid stille seg annerledes for anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy i virksomheter som ikke driver persontransportvirksomhet, men hvor personkjøretøyet på annen måte er til bruk i virksomheten. Fordi fradragsretten er et grunnprinsipp i merverdiavgiftssystemet må det foreligge sterke grunner for at denne skal begrenses. Ut fra hensynet til nøytralitet synes det på det rene at merverdiavgiftsplikt på persontransport i utgangspunktet også bør føre til endringer av fradragsbestemmelsene for personkjøretøy for slike virksomheter. Det er flere av disse næringsdrivende som har personkjøretøy som et betydelig driftsmiddel i sin virksomhet. Det foreligger imidlertid etter departementets mening betydelige kontrollproblemer som sterkt taler imot å endre regelverket på dette området. En fradragsrett vil her åpne

for muligheter til uberettiget fradrag til privat forbruk som vanskelig lar seg kontrollere.

Departementet foreslår at den någjeldende bestemmelse om avskjæring av fradrag retten for inngående merverdiavgift på anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy til bruk i annen avgiftspliktig virksomhet opprettholdes. Også en rekke andre land avskjærer fradrag retten i disse tilfellene.

Som nevnt i kapittel 7.2.4 i proposisjonen foreslås det merverdiavgift på kjøreopplæring. Anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy står helt sentralt i kjøreskolenes virksomhet. Departementet foreslår derfor at bestemmelsene endres slik at det på dette området gis rett til fradrag for kjøreskolenes anskaffelse av personkjøretøy til bruk i skolevirksomheten.

I tillegg til gjeldende bestemmelse om fradrag for personkjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet, innebærer således departementets forslag at det gis rett til fradrag når kjøretøyet er til bruk som driftsmiddel i yrkesmessig personbefordring eller i kjøreopplæring. Forslaget nødvendiggjør endringer i forskrift nr. 90.

Forslaget innebærer også at fradrag rett gjelder for anskaffelser til bruk i virksomhet med videresalg av personkjøretøy. Det vises imidlertid til bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11. Dette tilsvarer rettstilstanden i dag.

Departementet viser til forslag om opphevelse av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 5, forslag til merverdiavgiftsloven § 14 nytt fjerde ledd og forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 3.

Komiteens merknader

Komiteen går imot Regjeringens forslag til merverdiavgiftsloven § 14 nytt fjerde ledd og forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 3. Komiteen går som nevnt i avsnitt 2.3.5 imot Regjeringens forslag om opphevelse av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 5.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, foreslår i avsnitt 3.2.3 merverdiavgiftsplikt på kjøreundervisning. For at kjøreskolenes anskaffelse og drift m.v. av personkjøretøy til bruk i skolevirksomheten skal gis fradrag rett for inngående merverdiavgift, må § 14 annet ledd nr. 5 annet avsnitt endres. På denne bakgrunn fremmes følgende forslag:

«I lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endring:

§ 14 annet ledd nr. 5 annet avsnitt første punktum skal lyde:

Avgift skal ikke svares av personkjøretøy til bruk i yrkesmessig utleievirksomhet eller kjøreopplæring.»

Komiteen flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til at Regjeringens forslag til endringer i merverdiavgiftsloven utgår som en følge av at omsetning av persontransporttjenester, med unntak av personbefordring med luftfartøy, skal unntas fra merverdiavgiftsplikt, jf. budsjettavtalens pkt. 5.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.3.7 Fradrag for inngående merverdiavgift på kjøp av persontransporttjenester

Sammendrag

Storvik-utvalget tok opp spørsmålet om det bør gjøres begrensinger i fradrag retten for inngående merverdiavgift på kjøp av persontransporttjenester. Utvalget påpekte at et absolutt vilkår for at inngående merverdiavgift kan føres til fradrag, er at tjenesten er til bruk i virksomheten, og at det på dette området kan være fare for sammenblanding mellom utgifter til privat forbruk og utgifter til bruk i virksomheten. Utvalget fant imidlertid ikke tilstrekkelig grunn til å foreslå særskilte bestemmelser om fradrag retten for inngående merverdiavgift på kjøp av persontransporttjenester.

Departementet ser i likhet med utvalget at det på dette området kan være fare for sammenblanding mellom utgifter til persontransporttjenester til privat forbruk og utgifter til bruk i virksomheten. Fradrag retten skal legitimeres ved hjelp av tilfredsstillende bilag, og på persontransportens område kan det i mange tilfeller være vanskelig å oppfylle dette kravet slik at det lar seg gjøre å fastslå den reelle bruken. Departementet finner likevel ikke at det foreligger tilstrekkelige tungtveiende momenter til å foreslå særskilte bestemmelser med sikte på å avskjære fradrag retten for inngående merverdiavgift på kjøp av persontransport-

tjenester til bruk i virksomheten. Det vises bl.a. til at flere av kontrollproblemene vil bli løst ved at anskaffelser knyttet til personkjøretøy ikke gis fradragsrett, se ovenfor.

Departementet finner likevel grunn til å understreke at et absolutt vilkår for at inngående merverdiavgift på anskaffelse av persontransporttjenester kan føres til fradrag i de næringsdrivendes avgiftsoppgjør, er at tjenesten faktisk er til bruk i virksomheten, jf. merverdiavgiftsloven § 21. Det vil derfor eksempelvis foreligge fradragsrett for inngående merverdiavgift på utgifter til reise mellom hjem og arbeidssted, selv om den betales av den avgiftspliktige næringsdrivende og merverdiavgiften kan legitimeres ved bilag. Som følge av at billetter og reisedokumenter vanligvis ikke er utformet som ordinære salgsbilag, kan det bli nødvendig å utforme nærmere bestemmelser om legitimasjon for å godtgjøre at transporttjenesten faktisk har vært til bruk i den avgiftspliktige virksomheten.

Departementet finner for øvrig grunn til å påpeke at innføring av merverdiavgift på persontransport vil bety en utvidelse av fradragsretten for inngående merverdiavgift i forhold til kjøp og drift m.v. av varebiler. Fradragsretten for inngående merverdiavgift på anskaffelse og drift m.v. av varebiler gjelder i dag bare varebiler som brukes til varetransport i avgiftspliktig virksomhet. Brukes varebilen dels til avgiftspliktig varetransport og dels til persontransport som i dag er unntatt fra avgiftsplikt, skal det foretas en forholdsmessig fordeling av inngående merverdiavgift etter antatt bruk, jf. merverdiavgiftsloven § 23. Dette betyr eksempelvis at arkitekten som kun benytter en varebil til å frakte seg selv fra sitt kontor til byggeplassen (persontransport), etter dagens bestemmelser ikke får fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser knyttet til bilen. Ved innføring av merverdiavgiftsplikt på persontransport vil imidlertid arkitekten nå også oppnå fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser knyttet til varebilen ved kjøringen fra kontoret til byggeplassen. Det er en forutsetning at bruken skjer i virksomheten, og at det eksempelvis ikke dreier seg om en reise mellom hjem og arbeidssted.

Departementets forslag om at inngående merverdiavgift på anskaffelse av persontransporttjenester til bruk i avgiftspliktig virksomhet skal kunne fradragføres, nødvendiggjør ingen lovendring, men vil følge av merverdiavgiftsloven § 21.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen, viser til at dette ikke lenger er noen aktuell problemstilling som følge av at persontransporttjenester foreslås unntatt fra merverdiavgiftsplikten.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvendning av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvendning av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen viser til at dette ikke er noen aktuell problemstilling med dette medlems forslag, da dette medlem foreslår nullsats på persontransporttjenester.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvendning av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.3.8 Økonomiske konsekvenser

Transportutviklingen

Sammendrag

Tabell 6.1 i proposisjonen viser utviklingen fra 1960 til 1999 for ulike deler av persontransporten.

Et typisk trekk ved utviklingen er at privatbiler økte sin andel av transportarbeidet fra 41 pst. i 1960 til en topp på 79 pst. rundt 1990, hvorefter andelen har avtatt til 74 pst. i 1999. Økningen i personbilandelen fram til 1990 har skjedd i forlengelsen av innføringen av privatbilismen i 1950- og 1960-årene. Den gradvise endringen i bosettingsmønstret med en stigende andel av befolkningen i byer og tettsteder har trolig bidratt til at privatbilandelen har stagnert og senere gått litt ned. Det ligger generelt bedre til rette for kollektivtransport i byer og tettsteder enn i spredtbygde strøk. Nedgangen i personbilandelen på 1990-tallet motsvares dessuten i noen grad av en stadig økning i flyenes andel av trafikken på lange reiser, jf. nedenfor.

Kollektivtransporten har i absolutte tall vokst en del de siste 35-40 årene, men har likevel fram til 1990 tapt markedsandel. Kollektivtransportens andel har variert motsatt av privatbilismen, fra 49 pst. i 1960 til 18 pst. i 1990, med en etterfølgende økning til 21 pst. i 1999. Luftfartens andel har lenge vært sterkt økende, en økning som på 1990-tallet faller sammen med en viss nedgang i privatbilenes andel av transportarbeidet.

Annen kollektivtransport, med skip, jernbane og rutebuss har vist sterkt synkende andeler fram til 1990, men har siden holdt stillingen relativt. Målt i absolute størrelser har bane og buss hatt en viss økning på 1990-tallet, i det siste bl.a. på grunn av Gardermobanen.

Den store veksten i persontransporten og forskyvninger mellom transportmidler skyldes økt velstand, økt mobilitet, den teknologiske utviklingen og utbyggingen av infrastrukturen. Infrastrukturutbyggingen har særlig vært stor innen veg- og lufttransport.

Veksten i privatbilismen henger ikke minst sammen med at privatbil er en attraktiv transportform som ofte gir kort reisetid og stor individuell frihet med hensyn til reisemål og reisetidspunkt, noe som er viktig for de fleste reisende. Tilsvarende har flyene vunnet markedsandel på bekostning av bl.a. jernbanen. Hyppigere avganger og kort reisetid betyr mye, ikke minst ved tjenestereiser.

Utviklingen kan neppe først og fremst tilskrives skatter og avgifter eller manglende satsing på eksempelvis jernbane eller buss. Mens sentrale deler av kollektivtransporten har mottatt betydelige årlige beløp over offentlige budsjetter, betraktes privatbilismen og luftfarten delvis som skatteobjekter, med fiskalt begrunnede avgifter som kjøpsavgift, årsavgift på personbiler og statlig avgift på flyging.

Det er foretatt en undersøkelse av lønnsomhet og soliditet i transportnæringen, blant fly-, buss-, drosje- og ferjeselskaper samt bilutleie. Lønnsomheten, målt ved totalrentabilitet og driftsmargin, har vært relativt stabil, men er noe svekket etter 1994. Soliditeten har imidlertid bedret seg betydelig. Noe av dette skyldes skattereformen som ga mulighet til å omdefinere visse fondsavsetninger fra gjeld til egenkapital.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

Konsekvenser for ulike deler av kollektivtransporten

Sammendrag

Det er nærliggende å anta at utslagene kan bli litt forskjellig for ulike deler av persontransporten. Konsekvenser for ulike deler av persontransporten er kort vurdert nedenfor. Det legges opp til kompensasjon for prioriterte deler av persontransporten der det er grunn til å forvente at merverdiavgiften gir vesentlig økning i priser og/eller redusert tilbud.

Merverdiavgift med full merverdiavgiftssats ville gitt om lag 2,5 mrd. kroner i merproveny fra persontransporten på årsbasis. Med Regjeringens forslag om redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. er merprovenyet anslått til om lag 420 mill. kroner på årsbasis. Det er i avsnitt 6.2.2.6.2 i proposisjonen redegjort nærmere for konsekvenser for de ulike deler av kollektivtransporten.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

2.4 Romutleie i hotellvirksomhet m.v.

2.4.1 Problemer knyttet til gjeldende rett og behovet for å innføre merverdiavgiftsplikt på romutleie i hotellvirksomhet m.v. Nærmere om omfanget av merverdiavgiftsplikten.

Sammendrag

Den umiddelbare virkningen av at romutleie i hotellvirksomhet m.v. er unntatt fra merverdiavgiftsplikt, er at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift av vederlaget. Samtidig gis det ikke rett til fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i virksomheten. Dagens regelverk fører likevel til en skjult avgiftsbelastning. Den manglende fradragsretten for overnattingsbedriftene gjør at de må betrakte avgiftsbetalningene som en ordinær kostnad. Når de omsetter sine tjenester, vil inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten være innbakt som en kostnad i deres vederlag. På denne måten betales det indirekte merverdiavgift på overnattingstjenester.

Generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester bør på grunn av avgiftstekniske hensyn og av hensyn til forenkling av regelverket, også omfatte romutleie i hotellvirksomhet m.v. Etter gjeldende rett driver overnattingsbedrifter delt virksomhet i forhold til merverdiavgiften. For slike virksomheter er romutleie ikke avgiftspliktig, mens servering av mat er avgiftspliktig. Dette er en direkte følge av hvordan romutleie er behandlet i det norske merverdiavgiftssystemet. Regelverket innebærer at hoteller bare har fradragsrett for den del av virksomheten som gjelder servering. Inngående merverdiavgift av de anskaffelser som foretas, må derfor henføres til de respektive deler av virksomheten. For anskaffelser til begge virksomhetsområdene, fellesanskaffelser, skal det foretas en fordeling av inngående merverdiavgift. Omfanget av fradragsretten vil vanligvis bero på den antatte bruken i den avgiftspliktige delen av virksomheten, det vil si serveringsdelen. Dette regelverket er svært vanskelig å praktisere både for forvaltningen og for de næringsdrivende, særlig med hensyn til fastsettelsen av formålet med en anskaffelse.

Som eksempel på dette kan nevnes et hotell som driver avgiftspliktig serveringsvirksomhet og romutleie som er unntatt fra avgiftsplikt. Anskaffelse av bestikk til restauranten vil gi full fradragsrett, mens anskaffelse av en seng til romutleie ikke vil gi rett til fradrag. Dataanlegg skaffet til bruk for administrasjonen av hele hotellets virksomhet, er en fellesanskaffelse som vil gi rett til delvis fradrag. Omfanget av fradragsretten vil som hovedregel være avhengig av den antatte bruken i den avgiftspliktige del av virksomheten, i dette tilfellet bruken i serveringsdelen.

Den fordelingsproblematikk som foreligger etter gjeldende rett, vil bli fjernet ved at det innføres merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet m.v. Dette vil innebære betydelige forenklinger i regelverket, som vil komme både forvaltningen og de næringsdrivende til gode. Ved en avgiftsplikt også for romutleie vil inngående merverdiavgift vedrørende utgifter til bruk i hotellvirksomheten kunne fradragsføres i sin helhet. Dette gjelder eksempelvis alle anskaffelser til vedlikehold og drift av hotellbygningen.

Basert på prinsippene bak merverdiavgiftssystemet og forutsetningen om at avgiftsplikten skal gjøres så generell som mulig, kan departementet ikke se at det foreligger særlige hensyn som tilsier at romutleie i hotellvirksomhet m.v. bør holdes utenfor avgiftsområdet. Tvert imot vil en slik avgiftsplikt løse mange av de kompliserte avgrensingsproblemer som følger av gjeldende rett. Departementet foreslår derfor at romutleie i hotellvirksomhet m.v. blir merverdiavgiftspliktig. Når det gjelder nærmere omfanget av hva som bør omfattes av merverdiavgiftsplikten, vises det til kapittel 6.2.3.5.3 i proposisjonen.

Dersom romutleie i hotellvirksomhet m.v. blir avgiftspliktige med full merverdiavgiftssats, kan merinntektene for staten anslås til om lag 1,4 mrd. kroner på årsbasis. I dette anslaget er det forutsatt at fradragsretten for næringsdrivendes kjøp av slike tjenester blir avskåret, se omtalen i kapittel 6.2.3.5.3 i proposisjonen. Den viktigste gruppen som vil bli omfattet av merverdiavgiftsplikt på romutleie, er hotellene. På bakgrunn av hotellsektorens sammensatte struktur, må det forventes at merverdiavgift på overnatting vil gi ulike konsekvenser i de ulike segmentene. Beregninger viser at kostnadsøkningen på overnatting i hoteller samlet sett kan bli på om lag 15 pst. med full merverdiavgiftssats. På grunn av konsekvensene for overnattingssektoren ved å innføre full merverdiavgiftssats, bør det etter departementets mening innføres redusert merverdiavgiftssats på romutleie i hotellvirksomhet m.v. Denne løsningen er for øvrig i samsvar med den løsning mange land i EU har valgt.

På samme måte som for persontransport, foreslås det at merverdiavgiftssatsen på romutleie i hotellvirksomhet m.v. settes til 12 pst. Dette vil gi en begrenset kostnadsøkning for overnattingssektoren samlet på om lag 5 pst. av omsetningen. Eventuelle uheldige distriktmessige virkninger vil på denne måten bli mindre. De sterkeste innvendingene fra høringsinstansene, som var imot avgiftsplikt på romutleie i hotellvirksomhet m.v., var økonomiske betraktninger og sysselsetningshensyn. Ved den løsningen som er foreslått, er det i større grad tatt hensyn til også disse innvendingene. Det er anslått at overnattingssektoren samlet ikke vil få merbelastning med en merverdiavgiftssats på 8 pst. Dette forutsetter at fradragsretten for næringsdrivendes kjøp av overnattingstjenester er avskåret. Når det gjelder de økonomiske konsekvenser

av forslaget vises det til kapittel 6.2.3.6 i proposisjonen.

Departementets forslag er at det inntas en bestemmelse i merverdiavgiftsloven om merverdiavgiftsplikt på romutleie i hotellvirksomhet m.v. Dette vil være et unntak fra bestemmelsen om at utleie av fast eiendom m.v. ikke skal være avgiftspliktig.

Forslaget om redusert merverdiavgiftssats på romutleie i hotellvirksomhet m.v. nødvendiggjør endringer i Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift og avgift på investeringer m.v. Dette forslaget er fremmet i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Departementet viser til forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 1 i merverdiavgiftsloven.

I det følgende gis en nærmere omtale av rekkevidden av forslaget om merverdiavgiftsplikt på romutleie i hotellvirksomhet m.v., og som etter forslaget skal være omfattet av den reduserte merverdiavgiftssatsen på 12 pst.

Den viktigste gruppen som vil bli omfattet av merverdiavgiftsplikten, er romutleie i hoteller. Av hensyn til det grunnleggende prinsipp om at avgiftssystemet skal virke mest mulig nøytralt på forbruksvalget, bør avgiftsplikten også gjøres gjeldende for de virksomheter som driver i direkte konkurranse med hotellene. Dette innebærer at den virksomhet som drives av moteller, pensjonater, campingplasser, turisthytter m.v. også bør omfattes av merverdiavgiftsplikten.

Ved romutleie i hoteller og lignende virksomhet (moteller, pensjonater og lignende) synes det klart at utleie fullt ut må trekkes innenfor merverdiavgiftsområdet uten hensyn til om romutleien skjer for et lengre eller kortere tidsrom. Et slikt leieforhold kan etter departementets mening ikke likestilles med ordinær utleie av bolig. Det kan derfor ikke være avgjørende for merverdiavgiftsplikten om et hotell leier ut et rom for en lengre periode, når det er på det rene at det drives ordinær hotellvirksomhet eller lignende virksomhet. Dette er også i samsvar med regelverket bl.a. i Sverige og Danmark, hvor enhver romutleie i hoteller og lignende virksomhet er ansett avgiftspliktig uavhengig av lengden av det enkelte leieforhold.

Utleie av møtelokaler, konferanselokaler m.v. i hotellvirksomhet eller lignende virksomhet bør også omfattes av merverdiavgiftsplikten. Utleie av lokaler til konferanser og møter fra annen virksomhet vil omfattes av det generelle avgiftsunntaket for utleie av fast eiendom m.v., se omtalen i kapittel 7.2.12. En annen avgrensning vil etter departementets mening innebære at flere av dagens problemer med hensyn til fordeling av inngående merverdiavgift blir videreført. Departementet mener at det ikke vil føre til særlige konkurransevridninger i forhold til andre næringsdrivende som leier ut slike lokaler.

Virksomhet som består i utleie av fast eiendom til camping bør også omfattes av merverdiavgiftsplikten.

For å avgrense merverdiavgiftsplikten mot boligformål, foreslo Storvik-utvalget at det for annen virksomhet enn hoteller og lignende, kun er romutleie for kortere tidsrom enn en måned som utløser avgiftsplikt. Departementet vil understreke at det er behov for klare avgrensninger i forhold til utleie av fast eiendom som etter forslaget er utenfor avgiftsområdet. Det er viktig å utforme et regelverk, slik at man bl.a. unngår at utleie til boligformål blir avgiftsbelagt. Det er samtidig viktig å ha et system, som fungerer slik at det ikke skjer konkurransemessig vridning i disfavør av vanlig hotellvirksomhet og lignende virksomhet. Departementet mener imidlertid at forslaget fra Storvik-utvalget kan medføre avgrensings- og kontrollproblemer og vil derfor ikke nå foreslå en slik bestemmelse som Storvik-utvalget gikk inn for. Dersom det viser seg at det blir vanskelige grensedragninger i praksis, vil departementet vurdere behovet for nærmere retningslinjer.

Ved vurderingen av om utleie av hytter også skal omfattes av merverdiavgiftsplikten, må det foretas en avveining mellom hensynet til et nøytralt system og hensynet til et system som lett lar seg praktisere. Departementet er enig med Storvik-utvalget i at det er flere grunner som taler for å holde privat hytteutleie utenfor avgiftsområdet, selv om utleien kan anses som næringsvirksomhet i forhold til merverdiavgiftsloven. Det vil bl.a. kunne medføre både avgiftstekniske og kontrollmessige problemer. Dette gjelder imidlertid etter departementets mening ikke for den utleie av hytter og ferieleiligheter som drives i regi av f.eks. hoteller, campingplasser og andre profesjonelle aktører. Dette er som regel hytter/leiligheter som er oppført utelukkende til utleieformål. Etter departementets oppfatning er det nødvendig av nøytralitetshensyn at den profesjonelle utleievirksomheten underlegges merverdiavgiftsplikt.

Storvik-utvalget foreslo å knytte merverdiavgiftsplikten for profesjonell utleie av hytter direkte til skattelovens bestemmelser om direkteligning. Etter departementets oppfatning kan dette være en egnet måte å oppnå det tilsiktede resultatet. Departementet mener imidlertid at det ikke er hensiktsmessig å knytte avgrensingen i merverdiavgiftsregelverket direkte til skattebestemmelsene. Fortolkningspraksis på skatterettens område vil imidlertid kunne gi en viss veiledning for hva som etter merverdiavgiftsretten skal anses som yrkesmessig utleie av hytter og derved avgiftspliktig. Nærmere avgrensning mellom merverdiavgiftspliktig utleie av hytter/ferieleiligheter og unntaket for utleie av fast eiendom vil bli vurdert fastsatt i forskrift.

Departementets forslag er etter dette at avgiftsplikten med redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. skal omfatte romutleie i hotellvirksomhet og lignende

virksomhet, utleie av fast eiendom til camping og yrkesmessig utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom.

Komiteens merknader

Komiteen går imot Regjeringens forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 1 om avgiftsplikt på romutleie i hotellvirksomhet m.v.

Unntaket for romutleie i hotellvirksomhet m.v. vil således framgå av bestemmelsens første ledd som er et generelt unntak for omsetning av og utleie av fast eiendom. Dette tilsvarer dagens rettstilstand.

Dette innebærer at nummereringen i § 5 a annet ledd må korrigeres, det vil si at nr. 2 til 9 blir nye nr. 1 til 8.

Regjeringens forslag til § 14 nytt tredje ledd, forslag til endring i § 22 første ledd nr. 1 og forslag til § 14 nytt femte ledd i merverdiavgiftsloven, utgår som en følge av at overnattingstjenester skal unntas fra merverdiavgiftsplikt.

Dette betyr at bestemmelsen i nåværende § 22 første ledd nr. 1, som avskjærer fradragsretten for inngående merverdiavgift på omkostninger til servering og leie av selskapslokaler, videreføres. Det må imidlertid inntas en lovhenviing til § 5 a annet ledd nr. 3. På denne bakgrunn fremmes følgende forslag:

«§ 22 første ledd nr. 1 skal lyde:

Omkostninger vedrørende servering og leie av selskapslokaler som nevnt i § 5 a annet ledd nr. 3.»

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen pkt. 5 hvor avtalepartene er enige om at overnatting skal unntas fra merverdiavgiftsplikten.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.4.2 Fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i virksomheten

Sammendrag

Alle anskaffelser av varer og tjenester til bruk i overnattingsvirksomhet (romutleie i hotellvirksomhet m.v.) blir etter gjeldende rett belastet med merverdiavgift. Dette er en direkte konsekvens av at romutleie i hotellvirksomhet m.v. etter dagens regelverk er unntatt fra merverdiavgiftsplikt.

Ved innføring av merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet m.v. vil disse næringsdrivende få fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i virksomheten. Dette nødvendiggjør ingen endringer i regelverket, men vil fremgå av merverdiavgiftsloven §21.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalens pkt. 5 og respektive merknader i denne innstilling pkt. 2.4.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til sin merknad i denne innstilling pkt. 2.4.1.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.4.3 Fradrag for inngående merverdiavgift på kjøp av overnattingstjenester

Sammendrag

På bakgrunn av bestemmelsene om avskjæring av fradragsretten for serveringstjenester, fant Storvik-utvalget det naturlig å vurdere om avgiftspliktige bør ha rett til fradrag for inngående merverdiavgift på utgif-

ter til hotellopphold m.v. Utvalgets flertall gikk inn for at fradragsretten blir avskåret. Det ble bl.a. vist til at det er vanskelig å kontrollere om utgifter til hotellopphold reelt vedrører virksomheten eller om utgiften er av privat karakter, samt at ulike avgiftsbestemmelser for utgifter til servering og opphold vil føre til avgiftstekniske problemer.

En avskjæring av fradragsretten for inngående merverdiavgift på kjøp av overnattingstjenester, vil bety at avgiftspliktige ikke får fradragsrett selv om overnattingen er til bruk i virksomheten.

Departementet vil fremheve at retten til fradrag for inngående merverdiavgift står helt sentralt i merverdiavgiftssystemet. Det må derfor foreligge tungtveiende grunner for å fastsette bestemmelser som begrenser denne fradragsretten. En avskjæring av fradragsretten vil særlig bryte med prinsippet om at merverdiavgiftssystemet i størst mulig grad skal motvirke kumulative effekter. Ideelt sett bør det derfor gis fradragsrett for inngående merverdiavgift av de utgifter en avgiftspliktig har til bruk i sin virksomhet. Det er likevel flere forhold som gjør at det kan oppstå kontrollmessige og avgiftstekniske problemer dersom fradragsretten blir gjennomført fullt ut. Etter gjeldende rett er bl.a. fradragsretten for inngående merverdiavgift på omkostninger til servering og leie av selskapslokaler avskåret. Bakgrunnen for denne bestemmelsen er å ha klare bestemmelser mot privatanskaffelser (kontrollhensynet).

Etter departementets mening foreligger det ikke tilstrekkelige grunner til å gjøre endringer i bestemmelsen om avskjæring av fradragsretten for inngående merverdiavgift på kjøp av serveringstjenester. Både kontrollmessige og avgiftstekniske hensyn taler imot et system med ulike bestemmelser om fradrag for servering og overnatting. Departementets forslag om innføring av merverdiavgift med redusert merverdiavgiftssats på romutleie i hotellvirksomhet m.v., vil medføre at serveringstjenester og overnattingstjenester skal omsettes med ulike merverdiavgiftssatser. Ulike bestemmelser med hensyn til fradragsretten vil imidlertid komplisere regelverket og gi rom for tilpasninger og omgåelser. Det vises videre til at overnattingstjenester er egnet til privat forbruk slik som private utflukter eller feriemål og andre frynsegoder, sosiale formål og representasjon. Legitimasjonen for overnattingstjenester gir i liten utstrekning veiledning om formålet med utgiften er tilknyttet virksomheten eller gjelder privat forbruk. Sammen skaper dette betydelige kontrollproblemer. En fradragsrett på dette området vil derfor kunne åpne for muligheter til uberettiget fradrag som vanskelig lar seg kontrollere. Disse hensyn gjør seg etter departementets mening gjeldende både på omkostninger til leie av rom i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, leie av fast eiendom til camping og leie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom. For omkostninger ved leie

av møte- og konferanselokaler i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, mener imidlertid departementet at det ikke foreligger hensyn som taler for å avskjære fradragsretten.

Departementets forslag er etter dette at fradragsretten for inngående merverdiavgift skal avskjæres for omkostninger til leie av rom i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, leie av fast eiendom til camping og leie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom. Etter forslaget vil fradragsretten beholdes etter de alminnelige bestemmelsen for omkostninger til leie av møte- og konferanselokaler i hotellvirksomhet og lignende virksomhet.

Departementet viser til forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 1.

Komiteens merknader

Komiteen går imot Regjeringens forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 1.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, går imot forslaget som følge av at flertallet går inn for å unnta slike tjenester fra merverdiavgiftsplikt, jf. respektive merknader i avsnitt 2.4.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.4.4 Økonomiske konsekvenser

Sammendrag

Overnattingsnæringen består i hovedsak av hoteller, hytter og campingplasser. I tillegg kommer overnatting som ikke er kommersiell, slik som overnatting i private hytter og hos slekt og venner. Sistnevnte inngår ikke i overnattingsnæringen, men gir likevel betydelig økonomisk virkning for de øvrige reiselivsnæringene.

Det var i 1998 knapt 2 500 tilbydere av kommersiell romutleie i hotellvirksomhet m.v. i Norge. Det

foreligger ingen samlet oversikt over hytter som leies ut på kommersiell basis. I henhold til Statistisk sentralbyrås (SSB) hyttegrendstatistikk var det 184 hyttegrender i 1999, med totalt 1 348 hytter. Størstedelen av norske overnattingsbedrifter er små. Ifølge SSBs registerstatistikk for 1997 har om lag halvparten av bedriftene en årlig omsetning på mindre enn 1 mill. kroner. Denne halvparten av bedriftene har 3 pst. av omsetningen og 7 pst. av sysselsettingen. Overnattingsbedrifter med en årlig omsetning på 10 mill. kroner eller mer utgjør 12 pst. av bedriftene. Disse bedriftene står imidlertid for vel to tredjedeler av omsetningen og knapt to tredjedeler av sysselsettingen. Det kan også konstateres at økningen i sengekapasiteten ved hotellene er større enn økningen i antall bedrifter. Utviklingen går derfor i retning av større enheter.

Losjioinsetningen i overnattingsbedriftene utgjorde ifølge SSB 7,2 mrd. kroner i 1997. Beregninger av lønnsomheten i overnattingsnæringen (hoteller, pensjonater, moteller og camping) viser at denne i mange år har vært relativt lav i store deler av næringen. Lønnsomheten har imidlertid hatt en positiv utvikling utover på 1990-tallet. Soliditeten, målt ved egenkapitalandelen, har også vært svak i perioden, selv om det også her har vært en bedring på 1990-tallet. Lønnsomhetsforbedringene skyldes i stor grad lavere rentekostnader, omsetningsøkning og mer effektiv drift.

Overnattingsnæringen er preget av store svingninger i etterspørselen. De store svingningene følger av ferie- og fritidsmarkedet som i hovedsak er konsentrert om sommermånedene juni, juli og august. I disse månedene er kapasiteten i næringen jevnt over godt utnyttet. Distriktsbedriftene merker sesongsvingningene sterkest, da de i langt større grad enn bedriftene i byene er avhengige av ferie- og fritidsmarkedet.

Lav kapasitetsutnyttelse som følger av denne situasjonen påvirker lønnsomheten. Dette slår negativt ut for distriktsbedriftene. Den økonomiske situasjonen for byhotellene er jevnt over bedre enn for distrikthotellene. Dette skyldes at byhotellene i større grad baserer seg på forretningstrafikk som gir bedre priser og jevnere besøk fordelt over året.

Det er i proposisjonen i kapittel 6.2.3.6.1 redegjort nærmere for utviklingen i hotell- og hytteutleie og campingvirksomhet.

Merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet m.v. med en merverdiavgiftssats på 12 pst. medfører at virksomheter som omsetter overnattingstjenester må beregne merverdiavgift av omsetningen med 12 pst. Samtidig vil virksomhetene få fradragsrett for inngående merverdiavgift på alle anskaffelser til bruk i overnattingsvirksomheten. Departementet foreslår at fradragsretten for næringsdrivendes leie av rom i hotellvirksomhet m.v. avskjæres på linje med servering. Eventuell fradragsrett vil være til relativ fordel for overnattingsbedrifter i byene siden andelen næringslivskunder er betydelig høyere her enn i distriktene.

De konkurransemessige konsekvensene for distrikts-hotellene ville blitt vesentlig større hvis det eventuelt ble gitt slik fradragsrett.

Overnattingssektoren består, som tidligere omtalt, av ulike segmenter som har ulik distriktsmessig fordeling og ulik lønnsomhet. En merverdiavgiftssats på knapt 8 pst. er anslått ikke å gi noen merbelastning for overnattingssektoren samlet, forutsatt at fradragsretten ved næringsdrivendes utgifter til leie av rom i hotellvirksomhet m.v. avskjæres. Hvis det gis slik fradragsrett, er det anslått at en merverdiavgiftssats på om lag 11 pst. ikke gir merbelastning for overnattingssektoren samlet. Omfanget av merverdiavgiftspliktige anskaffelser som gir rett til fradrag, kan variere mellom de ulike bedriftene avhengig av graden av nyinvesteringer, vedlikehold m.v. Merverdiavgift kan dermed slå ulikt ut for ulike overnattingsbedrifter bl.a. på grunn av ulikt omfang av investeringer og vedlikehold. Det er også grunn til å anta at hoteller, pensjonater m.v. kan ha større nytte av fradragsretten for inngående merverdiavgift, enn hva tilfellet er for campingplassene, slik at campingplassene kan få relativt større kostnadsøkning enn hotellene.

Det er anslått at prisøkning med en merverdiavgiftssats på 12 pst. samlet antas å bli på om lag 5 pst. av omsetningen ved full overvelting av merverdiavgiften på kundene. Fordelingen av prisøkninger i ulike markedssegmenter vil avhenge av bl.a. investeringsomfang og prisstrategier. Det er grunn til å anta at de ulike segmentene reagerer ulikt på prisøkninger.

Merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet m.v. med en redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. er på usikkert grunnlag anslått til å gi et merproveny for staten på om lag 400 mill. kroner på årsbasis.

For nærmere omtale av distriktsvirkninger vises det til den generelle omtalen i kapittel 13.6 i proposisjonen.

Komiteens merknader

Komiteen viser til respektive merknader i avsnitt 2.4.1, hvor komiteen går inn for å unnta romutleie i hotellvirksomhet m.v. fra merverdiavgiftsplikten.

2.5 Tjenester som ytes av reisebyråer

2.5.1 Behovet for å innføre merverdiavgiftsplikt på omsetning av reisebyråets tjenester. Avgrensning av området med lavere merverdiavgiftssats

Sammendrag

Reisebyråene har tradisjonelt drevet med formidling av produsentenes tilbud i markedet mot provisjon som betales av leverandørene og inntekter i form av gebyrer m.v. fra kundene som kjøper produktene/tjenestene. Tradisjonelt har reisebyråene i hovedsak drevet med formidling av persontransporttjenester og overnattingstjenester. Det synes nå som om bransjen er i ferd med å videreutvikles slik at også andre servi-

cefunksjoner i økende grad tilbys overfor de reisende. Personbefordring og overnattingstjenester vil imidlertid ha en dominerende plass i de tjenester som reisebyråene også i fremtiden vil tilby overfor de reisende. Reisebyråvirksomhet står således i nær sammenheng med persontransport og overnatting. Som en følge av at det nå foreslås merverdiavgift på persontransport og romutleie i hotellvirksomhet m.v., er det derfor nødvendig å drøfte særskilt hvordan reisebyråers formidlingstjenester bør behandles i forhold til merverdiavgiften. Det samme gjelder formidlingstjenester som utføres av turoperatører og andre reisearrangører.

Departementet vil understreke betydningen av at det ikke innføres ordninger som skaper konkurransevriddinger mellom reisebyråenes virksomhet med formidling av reiseprodukt og transportører og overnattingsbedrifters virksomhet direkte overfor kundene. For å unngå slike konkurransevriddinger er det viktig at reisebyråer står overfor samme regelverk som overnattingsbedrifter og transportører. Dette ble også påpekt av Storvik-utvalget.

Merverdiavgift på reisebyråtjenester vil bl.a. innebære avgiftsplikt på provisjon som belastes oppdragsgiverne - transportører og overnattingsbedrifter. Ved avgiftsplikt på persontransport og romutleie i hotellvirksomhet m.v. vil merverdiavgiften på provisjon imidlertid ikke representere noen reell kostnad for oppdragsgiverne siden merverdiavgiften kan føres til fradrag hos disse. Merverdiavgiften vil således verken føre til økte kostnader for leverandørene av reisetjenester, eller endre konkurranseforholdet mellom reisebyråene og reiseleverandørene. Tvert imot vil avgiftsplikt på reisebyråers formidlingstjenester skape bedre nøytralitet i forhold til merverdiavgiften, fordi byråene da kan fradragsføre inngående merverdiavgift av egne anskaffelser. På denne måten vil kumulative avgiftseffekter bli fjernet gjennom fradragsretten.

Departementet kan ikke se at det foreligger særlige grunner som tilsier at reisebyråers formidlingstjenester bør holdes utenfor merverdiavgiftsområdet. Det synes derimot som om det kan få uheldige utslag dersom reisebyråers formidlingstjenester skal stå overfor et annet regelverk enn virksomheter som driver med persontransport og overnatting. Det samme gjelder for turoperatører og andre reisearrangører som yter slike formidlingstjenester.

På denne bakgrunn foreslår departementet at formidlingstjenester som ytes av reisebyråer, turoperatører og andre reisearrangører blir merverdiavgiftspliktige. Det foreslås at det innføres redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. ved formidling av persontransport og romutleie i hotellvirksomhet m.v.

Departementets forslag vil følge av hovedregelen om generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Ordningen med redusert merverdiavgiftssats nødvendiggjør endringer i Stortingets plenarvedtak for merverdiavgift og avgift på investeringer m.v.

Dette forslaget er fremmet i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Det foreslås at redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. skal omfatte formidling av persontransport og romutleie i hotellvirksomhet m.v. Det vises til kapitlene 6.2.2 og 6.2.3 i proposisjonen, hvor det er gitt en nærmere omtale av disse tjenesteområdene.

Dette vil for det første omfatte reisebyråers formidling av slike tjenester. Dette betyr eksempelvis at det skal beregnes merverdiavgift med redusert merverdiavgiftssats av den provisjonen som belastes oppdragsgiverne. Det samme vil være tilfelle når reisebyråene tar direkte betalt av de reisende i form av gebyrer for bestilling av slike tjenester. På tilsvarende måte vil turoperatører og andre reisearrangører komme innenfor ordningen med redusert merverdiavgiftssats ved omsetning av slike formidlingstjenester.

Virksomheten til turoperatører og andre reisearrangører som bl.a. består i masseproduksjon av pakketurer for ferie- og fritidsmarkedet, vil bli merverdiavgiftspliktige ved at persontransport og romutleie i hotellvirksomhet m.v. kommer innenfor avgiftsområdet. Bakgrunnen for dette er at omsetning av pakketurer og lignende i realiteten er salg av persontransport- og overnattingstjenester. På tilsvarende måte vil reisebyråer som selv arrangerer og omsetter reiser i eget navn, være merverdiavgiftspliktige. Den reduserte merverdiavgiftssatsen vil da også omfatte slik virksomhet.

I den grad det også er tale om omsetning av serveringstjenester, skal det foretas avgiftsberegning med en merverdiavgiftssats på 23 pst. I tilfeller hvor det dreier seg om omsetning av persontransport-, overnattings- og serveringstjenester, må det foretas en oppsplitting av fakturaene. Dette slik at serveringsdelen blir tillagt 23 pst. merverdiavgift, mens overnattings- og transportdelen blir omfattet av den reduserte merverdiavgiftssatsen på 12 pst.

Komiteens merknader

Komiteen går imot Regjeringens forslag om at formidlingstjenester som ytes av reisebyråer, turoperatører og andre reisearrangører blir merverdiavgiftspliktige.

Komiteen fremmer følgende forslag:

«Ny § 5 b første ledd nr. 10 skal lyde:

Formidling av personbefordring og romutleie i hotellvirksomhet m.v.»

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, legger til grunn at unntaket inngår som en del av unntaket for persontransporttjenester og overnattingstjenester, og at reisebyråer derfor kun skal unntas for den del av deres virksomhet som gjelder formidling av persontransporttjenester og overnattingstjenester.

Unntaket innebærer at formidling av slike tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsplikt. Dette vil for det første omfatte reisebyråers formidling av slike tjenester. Dette betyr eksempelvis at det ikke foreligger avgiftsplikt av den provisjon som belastes oppdragsgiverne. Det samme vil være tilfelle når reisebyråene tar direkte betalt av de reisende i form av gebyrer for bestilling av slike reiser. På tilsvarende måte vil turoperatører og andre reisearrangører komme innenfor unntaket ved omsetning av slike formidlingstjenester.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen pkt. 5 hvor avtalepartene er enige om at reisebyråer skal unntas fra merverdiavgiftsplikt.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.5.2 Økonomiske konsekvenser

Sammendrag

Reisebyråene har, sammen med turoperatørene, en dominerende posisjon i denne delen av reiselivsnæringen. Som nevnt ovenfor har reisebyråene tradisjonelt drevet med formidling av produsentenes tilbud i markedet mot provisjon som betales av leverandørene og inntekter i form av gebyrer m.v. fra kundene som kjøper produktene/tjenestene. Det er forretningsreisende som er den største målgruppen. Turoperatørens funksjon er i hovedsak å foredle og distribuere produsentenes tilbud mot målgrupper som i første rekke finnes innen ferie- og fritidsmarkedet. I 1997 var det ifølge SSBs regnskapsstatistikk over aksjeselskaper til sammen 298 foretak innen reisebyråvirksomhet. Man regner med at disse representerer om lag 500 utsalgssteder i Norge. Videre er det i henhold til SSB 182 turoperatører. I tillegg var det registrert 124 bedrifter som drev turistkontorvirksomhet. Den ikke-

kommersielle delen av distribusjonsleddet består av en gruppe selskaper som driver markedsføring, profilering og produktutvikling.

Reisebyråene domineres av fem-seks større byråkjeder med samlet markedsandel på 65-72 pst. Reisebyråers primære virksomhet består av formidling av transport og losjitetjenester for reisende, med forretningsreisende som den største målgruppen. I dag går om lag 80 pst. av billettsalget av flyselskapene via reisebyråene.

Lønnsomheten for store deler av formidlingsnæringen, reisebyråer, turoperatører og hytteformidling, var gjennomgående lav i perioden 1990-1997. Regnskapsstatistikk fra SSB viser at egenkapitalsituasjonen for bedriftene har bedret seg og sysselsettingen i denne næringen har nesten doblet seg på 1990-tallet. Samtidig har det vært en sterk økning i verdiskapningen per normalårsverk. Fra 1996 til 1997 utviklet gjeldsgraden og egenkapitalandelen seg positivt, og har bidratt til at næringens soliditet har styrket seg samlet sett. Aksjeselskaper innenfor reisebyrå-, turistkontor- og reisearrangørvirksomhet hadde redusert lønnsomhet 1994-1996. Fra 1996 til 1997 hadde næringen imidlertid bedre lønnsomhet. Næringen samlet hadde en totalrentabilitet på 10,2 pst. i 1997 som var en forbedring på 2,4 prosentpoeng. Dette var noe høyere enn industrien, men lavere enn en del andre næringer. Reisebyråene hadde imidlertid en nedgang i totalrentabilitet fra 9,3 pst. i 1996 til 8 pst. i 1997.

Reisebyråers posisjon i forhold til de større leverandørene, f.eks. hotellkjedene og de store fly- og transportkjedene, svekkes. Tradisjonelt har leverandørene hatt en svak forhandlingsposisjon overfor reisebyråene, men dette forholdet er i ferd med å endre seg, bl.a. som følge av eierkonsentrasjoner og kjededannelser. Det er også en tendens til forskyvning av makt fra distributør til kunden. Dette medfører nye utfordringer for reisebyråene som må satse på utvikling av nye produkter og tjenester.

Utvikling og utnyttelse av teknologi innebærer betydelige utfordringer og gjør at kundene kan bestille sine reiser direkte hos leverandørene. Reisebyråenes oppgaver synes i større grad å gå vekk fra ren bestilling av billetter og i retning av å tilby totalservice overfor kunden som etter hvert synes å utgjøre en stadig større andel av virksomheten. Bransjen synes således å tilpasse seg en situasjon hvor antall formidlede billetter går ned, mens virksomheten videreutvikles mot andre servicefunksjoner overfor de reisende.

Turoperatørens virksomhet er primært produksjon av såkalte pakketurer for ferie- og fritidsmarkedet. Pakketurer gir mulighet for å håndtere mange reisende samtidig og til lavere priser. Store deler av aktiviteten er rettet mot å sende nordmenn ut av Norge, og denne delen av næringen er dominert av et fåtall selskaper. Antall såkalte pakketurister til Syden har økt jevnt med velstanden i Norge de siste årene, og

stadig flere reiser til områder utenfor Europa. I Norge har de tradisjonelle pakketurene med busstransport vært en viktig del av turoperatørens virksomhet.

Merverdiavgiftsplikt for reisebyråers formidlingstjenester vil føre til at det skal beregnes merverdiavgift på provisjon som belastes oppdragsgiverne, eksempelvis transportører og overnattingsbedrifter. Ved avgiftsplikt på persontransport og romutleie i hotellvirksomhet m.v. vil merverdiavgiften på provisjon imidlertid ikke innebære noen reell kostnad for oppdragsgiverne siden merverdiavgiften kan fradragsføres. Oppdragsgivernes kunder vil være de reisende. Disse vil således kunne oppleve samme konsekvenser som i andre deler av reiselivet som selger sine tjenester til kunder uten fradragsrett. Et sentralt poeng for reisebyråer er at det ikke innføres ordninger som skaper konkurransevriddinger mellom omsetning fra reisebyråene som formidlere av reiseprodukt og omsetning fra leverandørene (overnattingsbedrifter og transportører). Dette unngås ved at det foreslås like bestemmelser for reisebyråvirksomhet og for virksomhet med persontransport og overnatting.

Som følge av at reisebyråers formidlingstjenester i dag er utenfor merverdiavgiftsområdet, vil bransjen etter forslaget isolert sett få mindre kostnader ved at de kan trekke fra inngående merverdiavgift på sine anskaffelser til bruk i virksomheten. Forslaget til utvidelse av merverdiavgiftsområdet innebærer at de viktigste brukerne, bedrifter innenfor reiseliv og transport, også blir merverdiavgiftspliktige. Merverdiavgiften kan derfor i stor grad overveltes på kundene. Den direkte etterspørselsnedgangen må dermed antas å bli minimal siden de fleste kundene har fradragsrett og vil være upåvirket av at det innføres merverdiavgift. Overgang fra provisjonsbasert inntjening til direkte gebyrbasert inntjening fra de reisende vil endre på dette. En stor andel av de reisende er ikke-avgiftspliktige og har dermed heller ingen fradragsrett for merverdiavgiften. Således kan overgangen til gebyrbasert inntjening føre til at etterspørselen etter reisebyråets formidlingstjenester kan påvirkes av merverdiavgiften.

Det er foreslått en redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. for persontransport og romutleie i hotellvirksomhet m.v., samt ved formidling av slike tjenester. På usikkert grunnlag er det anslått at merprovenyet for staten ved avgiftsplikt på slike formidlingstjenester med en redusert merverdiavgiftssats på 12 pst., utgjør om lag 100 mill. kroner på årsbasis.

Komiteens merknader

Komiteen viser til respektive merknader i avsnitt 2.5.1, hvor komiteen går inn for at formidlingstjenester som ytes av reisebyråer m.v. unntas fra merverdiavgiftsplikten.

2.6 Andre reiselivsbaserte tjenester

Sammendrag

Det er foreslått foran at den reduserte merverdiavgiftssatsen på 12 pst. skal gjelde for persontransport, romutleie i hotellvirksomhet m.v. og formidling av slike tjenester. Det er dermed lagt opp til at turistenes forbruk av andre aktiviteter og opplevelser ikke kommer inn under den reduserte merverdiavgiftssatsen. Dette kan gjelde tjenester som i andre sammenhenger regnes som underholdning eller sport og fritidsvirksomhet. En fellesbetegnelse på slik virksomhet kan være opplevelsesnæringen.

Opplevelser er en del av tjenestetilbudet som turister benytter seg av og kan dermed hevdes å være en del av reiselivet. Opplevelser favner vidt og inkluderer et mangfold av aktiviteter. Tjenestene som tilbys innenfor opplevelsesnæringen er både av kommersiell og ikke-kommersiell karakter. Som følge av forslaget om generell merverdiavgift på omsetning av tjenester, vil eksempelvis adgang til fornøyelsesparker og alpinanlegg være slike tjenester som blir avgiftspliktige med en merverdiavgiftssats på 23 pst. Det vises for øvrig til omtalen i kapitlene 7.2.6, 7.2.9 og 7.2.12 i proposisjonen.

Komiteens merknader

Komiteen fremmer følgende forslag:

«Ny 5 b nr. 5 skal lyde:

«Rett til å overvære teater-, opera-, ballett-, kino- og sirkusforestillinger, samt utstillinger i gallerier og museer. Unntaket omfatter også rett til å overvære konsert- eller idrettsarrangement, samt adgang til fornøyelsesparker og opplevelsessentra.»

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.7 Konsulent-, advokat- og forskningstjenester

2.7.1 Generelt

Sammendrag

Departementet finner, i likhet med Storvik-utvalget, ikke å kunne foreslå unntak for tjenester som gjelder bistand og rådgiving av teknisk, økonomisk, juridisk, administrativ og organisatorisk art, det vil si konsulenttjenester. Etter departementets vurdering har et system med generell merverdiavgiftsplikt sin særlige berettigelse nettopp på dette feltet, hvor mange av aktørene omsetter tjenester som er beslektet. En avklaring av avgiftsplikten på dette området forutsetter nærmest en generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester.

Dagens regelverk har i betydelig grad skapt avgrensingsproblemer med hensyn til hvilke tjenester som kan anses omfattet av merverdiavgiftsplikten. F.eks. antas takst av eiendom å falle utenfor, mens utarbeidelse av en tilstandsrapport for en fast eiendom i enkelte tilfeller har blitt ansett avgiftspliktig. Det kan også nevnes at konsulenter innen databransjen i dag har et spesielt vanskelig avgiftsregelverk å forholde seg til. Omsetning av standard programvare anses som merverdiavgiftspliktig varesalg, mens derimot salg av programvare som er individuelt tilpasset anses som en avgiftsfri tjeneste. Foretas det f.eks. endringer i en kundes standardprogram er dette en avgiftspliktig tjeneste, fordi det er arbeid på vare. Endres et standardprogram i tilstrekkelig grad før det leveres kunden, omsettes derimot et avgiftsfritt individuelt tilpasset program. Disse sontringene har blitt vanskelige å håndtere i praksis, f.eks. når det gjelder store kontrakter om salg og installering av datasystemer med både standard komponenter og individuelt programmerte enheter. Også en del forskningsinstitusjoner er avgiftspliktig etter dagens regler for enkelte av tjenestene de omsetter. Dette gjelder i første rekke analyser de foretar av varer mot vederlag.

En merverdiavgiftsplikt ved omsetning av konsulenttjenester samt advokat- og forskningstjenester vil fjerne påviste kumulative effekter vi har i dag ved at de fleste av disse tjenestene faller utenfor avgiftsområdet. Det vises i denne sammenheng til kapittel 3.5.5 i proposisjonen. Samtidig innebærer unntak innen dette området vanskelige fortolknings- og avgrensingsproblemer. Med sikte på å finne en løsning som bidrar til størst mulig konkurransenøytralitet er det derfor spesielt viktig å vise stor forsiktighet med å gi unntak for særskilte tjenester innen området for konsulentvirksomhet.

Ulike tjenesteytere konkurrerer her helt eller delvis på de samme markedene, enten fordi de omsetter samme type tjenester eller omsetter tjenester som delvis kan utfylle hverandre. Det vil derfor være vanskelig å finne egnede kriterier for å holde visse tjenesteytere eller visse tjenestearter utenfor merverdiavgifts-

området uten å skape kompliserte avgrensings spørsmål eller konkurransevridning. Enhver begrensning i avgiftsområdet for slike konsulent tjenester vil også medføre at det oppstår nye delte virksomheter med kompliserte avgrensings spørsmål såvel når det gjelder utgående som inngående merverdiavgift. Dette er kontrollteknisk svært betenkelig.

Advokatene er f.eks. nettopp en kategori tjenesteytere som driver en sammensatt og mangeartet virksomhet. De kan bl.a. drive med eiendomsmebling, som også drives av autoriserte eiendomsmeblere, og de kan drive inkasso, som også drives av andre med særskilt bevilling. På andre felt, f.eks. innen rådgivning på skatteområdet, kan advokater og revisorer drive konkurrerende virksomhet. Innen forretningsførsel av ulik art kan advokater, regnskapsbyråer og mer generelle økonomiske rådgivere m.v. konkurrere. Det samme gjelder i ren rådgivingsvirksomhet i grenseområdet jus og økonomi. Det er heller ikke uvanlig at en og samme person har formell kompetanse både juridisk og økonomisk.

Etter departementets vurdering er det lovteknisk komplisert og avgiftsteknisk og konkurransemessig uheldig å holde enkelte tjenester utenfor merverdiavgiftsområdet. Som påpekt av utvalget, er dette et felt hvor dagens regelverk medfører vanskelige og mange avgrensingsproblemer.

Forslaget innebærer merverdiavgiftsplikt for alle typer bistand og rådgiving fra ingeniører, revisorer, regnskapsførere, advokater, edb-konsulenter og andre konsulenter samt forskning. Dette omfatter bl.a. prosjekt- og byggeledelse, takseringstjenester, økonomisk rådgiving, bedriftsrådgiving, bistand ved ansettelser, lederutvelgelse, rasjonalisering og omorganisering m.v. Videre vil det bli avgiftsplikt for opinionsundersøkelser av enhver art, samt utarbeidelse av ulike tilstandsrapporter for bruk i planlegging eller annen påvirkning av samfunnsutviklingen. At også omsetning av individuelt tilpasset programvare som i dag er avgiftsfri blir avgiftspliktig, medfører at Norge, som resten av OECD-landene legger til grunn at digital omsetning av programvare over landegrensene er å anse som omsetning av en tjeneste. Dette vil fjerne dagens vanskelige avgrening mellom vare og tjeneste på dette området.

Enkelte av tjenestene i denne sektoren må imidlertid avgrenses mot finansielle tjenester, som departementet foreslår unntatt inntil det finnes en egnet måte å løse de avgiftstekniske problemer som vanskeliggjør avgiftsplikt på slike tjenester i dag. I tillegg vil det kunne bli avgrensingsproblemer knyttet til undervisningstjenester. Det vises her til henholdsvis kapittel 7.2.5 og 7.2.4 i proposisjonen.

Departementets forslag vil i store trekk være sammenfallende med avgiftspliktens rekkevidde i EU, hvor alle konsulent tjenester, advokat- og forsknings tjenester er omfattet. EU har også tilsvarende avgren-

singsproblem i relasjon til finansielle tjenester og undervisningstjenester som er unntatt fra avgiftsplikt.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag om merverdiavgiftsplikt for konsulent tjenester. Det vises for øvrig til merknader i det følgende.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.7.2 Advokattjenester

Sammendrag

Departementet mener i likhet med utvalget at det bør innføres avgiftsplikt ved omsetning av advokattjenester. Et eventuelt unntak for advokatvirksomhet definert til eksempelvis ervervsmessig rettslig rådgiving og sakførsel for domstolene, vil føre til avgrensingsproblemer i forhold til andre yrkesgrupper som også, på visse vilkår, kan gis tillatelse til rådgiving av rettslig art. Det synes heller ikke å være hensiktsmessig å unnta kun tjenester direkte knyttet til sakførsel for domstoler. Rettslig rådgiving og sakførsel for domstolene utføres som oftest av samme advokat, som da vil få delt virksomhet. Det vil også her kunne bli vanskelig å skille mellom det som er rådgiving og det som er forberedelse til selve sakførselen.

Departementet mener således, i motsetning til Advokatforeningen, at det knytter seg alvorlige avgiftstekniske vansker til et unntak for tjenester som utføres av advokater. Advokattjenester er også avgiftspliktige i mange andre land, f.eks. i Sverige, Danmark og Finland.

Uheldige fordelingsvridninger som følge av merverdiavgiften kan mest hensiktsmessig løses gjennom direkte tilskudd til de som ønskes tilgodesett. For ad-

vokattjenester vil det si å utvide dagens rettshjelpsordning. Å holde et område utenfor merverdiavgiftsområdet fordi det er ønskelig å avhjelpe enkelte klienter med dårlig økonomi, er etter departementets vurdering et meget lite treffsikkert virkemiddel. Det vises til omtalen av kompensasjoner i kapittel 10 i proposisjonen.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, er enig i at det ved innføring av merverdiavgiftsplikt på tjenester ikke gjøres unntak for advokattjenester.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.7.3 Inkasso og kredittopplysning

Sammendrag

Departementet kan i likhet med utvalget ikke se at merverdiavgiftsplikt for virksomheter som omsetter inkassotjenester innebærer avgiftstekniske vansker. Avgiften skal beregnes av det vederlag inkassator mottar fra sin oppdragsgiver. Det skal altså ikke beregnes avgift overfor skyldneren når han må dekke saksomkostningene helt eller delvis. Dette må ses som et erstatningsoppgjør og representerer ingen omsetning som utløser avgiftsplikt. Dersom oppdragsgiveren er avgiftspliktig med rett til fradrag for inngående avgift, vil avgiftsplikten ikke innebære noen økt omkostning for ham.

All informasjonsformidling som omsettes vil bli avgiftspliktig etter departementets forslag. Departementet ser derfor ingen grunn til å behandle formidling av en type informasjon annerledes i avgiftsmessig sammenheng. Av hensyn til nøytralitet bør derfor kredittopplysning bli avgiftspliktig.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, er enig i at det ved innføring av generell merverdiavgiftsplikt på tjenester, ikke gjøres unntak for inkasso- og kredittopplysningsvirksomhet.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.7.4 Forskningstjenester

Sammendrag

Av hensynet til nøytralitet i forhold til konsulent-tjenester og for å fjerne kumulative virkninger, foreslår departementet at det innføres merverdiavgiftsplikt ved omsetning av forskningstjenester. Departementet kan se at avgiftsplikt for virksomheter som omsetter forskningstjenester kan skape avgrensings-spørsmål om rekkevidden av kravet til omsetning og i forhold til unntaket for undervisning. I tillegg er departementet klar over at avgiftsplikt kan medføre at enkelte forskningsvirksomheter må foreta vurderinger med hensyn til rekkevidden av fradragsretten. Imidlertid vil et unntak for forskningstjenester ikke fjerne avgrensingsproblemer, men forskyve avgrensingen fra å være mellom undervisning og forskning til å være mellom forskning og konsulentvirksomhet. Denne avgrensingen vil være vanskeligere å håndtere i praksis. Departementet anser det derfor som lite hensiktsmessig med et unntak for forskning.

Departementet vil understreke at avgiftsplikt for forskningstjenester bare er aktuelt når slike tjenester omsettes. Kravet til omsetning er et generelt vilkår for avgiftsplikt. Omsetning er bl.a. definert som ytelse av tjeneste mot vederlag. Dette innebærer at f.eks. gaver, som er ensidige disposisjoner, ikke anses som vederlag for en motytelse. Avgrensingen av hvilke ytelser som er vederlag for en motytelse og hvilke ytelser

som ikke anses som vederlag, foreligger det en viss praksis på allerede i dag. Avgrensingen bygger på en helhetsvurdering hvor det bl.a. er av vesentlig betydning om det foreligger et krav på en gjenytelse fra mottageren av f.eks. pengebeløpet. Departementet viser til kapittel 8.6, hvor rekkevidden av omsetningskravet når det gjelder offentlige overføringer behandles generelt. Kravet til at det må foreligge omsetning innebærer at forskning som finansieres gjennom f.eks. det som i dag kalles grunnbevilgninger ikke vil bli omfattet av en avgiftsplikt. Forskningsrådets finansiering av forskningsarbeid, hvor dagens standardavtaler benyttes, anses heller ikke som omsetning. Det vil derfor ikke bli aktuelt å oppkreve avgift på utførelse av slik forskning.

Når både utvalget og enkelte av høringsinstansene har påpekt at det i det enkelte tilfellet kan være vanskelig å trekke grensen mellom avgiftspliktig oppdragsforskning og avgiftsfri egenforskning/bidragforskning, er det avgrensingen av kravet til omsetning det refereres til. Det er således ikke foreslått særskilt unntak for den egenfinansierte forskningen eller bidragforskningen.

Et unntak for forskningstjenester vil riktignok fjerne avgrensingen mot undervisningstjenester, men vil skape avgrensingsproblemer mot konsulenttjenester, f.eks. rådgiving av økonomisk og administrativ art. Departementet antar at en slik avgrensing vil være svært vanskelig å håndtere både for avgiftsmyndighetene og forsknings- og konsulentvirksomhetene, hvilket også Norges teknisk-naturvitenskapelig forskningsråd (NTNF) i sin tid påpekte. Et unntak for forskning vil heller ikke medføre at forskere fullt ut blir unntatt. For det første har en del forskningsinstitusjoner avgiftspliktig omsetning i dag, som også vil være avgiftspliktig etter en reform. For det andre er det sannsynlig at forskningsinstitusjoner omsetter andre tjenester som kan ha karakter av å være konsulenttjenester, som ikke vil omfattes av et eventuelt unntak. Da vil slike virksomheter uansett få delt virksomhet, de vil måtte føre avgiftsregnskap, og i tillegg vil de måtte forholde seg til en vanskelig avgrensing mellom forskningstjenester og andre avgiftspliktige tjenester som ikke anses som forskning. Det vises videre til at verken Sverige, Danmark eller Finland har unntak for forskningstjenester.

Etter en vurdering av hensynet til et mest mulig konsekvent merverdiavgiftssystem, og kravet til nøytralitet, finner departementet at det ikke foreligger forhold som i tilstrekkelig grad kan begrunne et unntak for forskningstjenester. Departementet slutter seg derfor til utvalgets konklusjon på dette området.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, er enig i at det ved innføring av ge-

nerell merverdiavgiftsplikt, ikke gjøres unntak for forskningstjenester.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.7.5 Økonomiske konsekvenser

Sammendrag

Konsulenttjenester vil, som nevnt i kapittel 6.2.6.1 og kapittel 6.2.6.5 i proposisjonen, omfatte et vidt spekter av rådgivings- og bistandstjenester som f.eks. advokattjenester, regnskap, revisjon og skatterådgiving, markeds- og opinionsundersøkelser, bedriftsrådgiving m.v. Typisk for disse tjenestene er at de for en stor del omsettes til næringsdrivende som hovedsakelig har fradragsrett for merverdiavgift på sine innkjøp. Ved at omsetning av konsulenttjenester blir avgiftspliktig fjernes kumulasjonen i dagens system, slik at tjenesteyters avgiftsbelastning ikke lenger blir overført til næringsdrivende som kjøper slike tjenester. Dette kan dermed gi betydelige innsparinger for næringsdrivendes kjøp av konsulenttjenester.

Tall som er presentert i NOS Statistikk over eienomsdrift, forretningsmessig tjenesteyting og utleievirksomhet 1996 fra Statistisk sentralbyrå, viser at det innenfor juridisk, administrativ og organisasjonsteknisk tjenesteyting og revisjon var om lag 8 500 bedrifter som sysselsatte om lag 25 000 personer. Disse bedriftene hadde i 1996 en omsetning på knapt 14 mrd. kroner. Knapt halvparten av omsetningen kommer fra regnskap, revisjon og skatterådgiving (6 mrd. kroner). Omsetningen fra bedriftsrådgivning utgjør drøyt 4 mrd. kroner og omsetningen av juridisk tjenesteyting utgjør knapt 3 mrd. kroner. Merprovenyet av å få disse tjenestene inn i merverdiavgiftssystemet er anslått til om lag 700 mill. kroner. Det meste av omsetningen skjer til næringsdrivende med fradragsrett som dermed ikke gir merverdiavgiftsinntekter til sta-

ten. Merprovenyet skyldes kjøp fra husholdninger, offentlig forvaltning og fra enkelte næringsdrivende som er utenfor merverdiavgiftssystemet.

Det er redegjort nærmere for juridisk bistand og forskningstjenester i kapittel 6.2.6.6.1 og 6.2.6.6.2 i proposisjonen.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

2.8 Formidlingstjenester og arbeidsutleie

2.8.1 Generelt om formidlingstjenester

Sammendrag

Departementet er enig med Storvik-utvalget i at formidling og andre mellommannstjenester som hovedregel bør omfattes av et system med generell avgiftsplikt på tjenester. Dette vil innebære en forenkling på dette omfattende tjenesteområdet, og gjøre særskilte bestemmelser om frivillig registrering overflødige for flere kategorier mellommenn.

Formidlingstjenester ytes, som påpekt av utvalget, på svært forskjellige felt. De kan gjelde såvel omsetning av fast eiendom som omsetning av varer og tjenester. Formidlernes stilling varierer. De kan være kommisjonærer, agenter eller meglere. Kommisjonærer forhandler varer eller annet løst i eget navn, men for fremmed regning. Agenter eller handelsagenter er selvstendige næringsdrivende, som har i oppdrag å virke for avsetning av varer ved å oppta ordrer for en hovedmann eller selv slutte salg i hovedmannens navn. Meglere forestår kontakt mellom en selger og en kjøper uten å handle i eget eller andres navn. Betegnelsen megler brukes imidlertid på flere typer selvstendig mellommannsvirksomhet, som er regulert gjennom forskjellige spesiallover. Når det gjelder låneformidling, forsikringsmegling, valutamegling og investeringstjenester, f.eks. aksjemegling, er det behandlet nedenfor under unntaket for finansielle tjenester i kapittel 7.2.5 i proposisjonen. Reisebyråers formidlingstjenester er behandlet i kapittel 6.2.4 i proposisjonen. Agenter og formidlere av ulike lotterier er behandlet i kapittel 7.2.7 i proposisjonen under unntaket for lotterier m.v.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om at formidling og andre mellommannstjenester som hovedregel bør omfattes av generell avgiftsplikt på tjenester. Når det gjelder formidling av finansielle tjenester vises til merknader i avsnitt 3.2.4. Når det gjelder reisebyråers formidlingstjenester vises til merknader foran i avsnitt 2.5.1. Når det gjelder lotteriformidling vises til avsnitt 3.2.6.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.8.2 Eiendomsmegling

Sammendrag

Når det gjelder eiendomsmegling er departementet enig med utvalget i at slike tjenester bør omfattes av avgiftsplikten. Det foreligger ingen tungtveiende grunner for å holde dette utenfor avgiftsområdet. Et unntak for eiendomsmegling vil medføre avgrensingsproblemer, fordi advokater også omsetter slike tjenester. I tillegg vil et unntak kunne skape konkurransevridning for advokaters omsetning av lignende tjenester som gjelder f.eks. bistand i kontraktsinngåelse ved andre transaksjoner enn eiendomsoverdragelse. Det vises til at eiendomsmegling også er trukket inn under avgiftsområdet i de land man sammenligner med som har innført generell avgiftsplikt på tjenester.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, er enig med Regjeringen i at det ikke gjøres unntak fra merverdiavgiftsplikten for eiendomsmegling.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del

av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.8.3 Arbeidsformidling

Sammendrag

Arbeidsformidling er virksomhet med å sette arbeidsgivere som søker etter arbeidskraft, i forbindelse med personer som søker arbeid, med sikte på at partene skal inngå en arbeidsavtale.

Avgiftsplikt for arbeidsformidling vil kun få virkning for de virksomhetene som omsetter slike tjenester, det vil si ytes mot vederlag. Vederlagsfri arbeidsformidling i f.eks. offentlig regi, vil derfor ikke bli omfattet av avgiftsplikt. Regelverket om arbeidsformidling i sysselsettingsloven har blitt endret etter at utvalget avga sin utredning. Det offentlige monopolet for arbeidsformidling ble opphevet ved lovendringen som ble vedtatt 20. desember 1999, og med ikrafttredelse 1. juli 2000. Departementet kan ikke se at avgiftsplikt på privat arbeidsformidling vil innebære avgiftstekniske vansker. Provisjonen skal som hovedregel belastes arbeidsgiver, og beregnet avgift vil kunne fradragføres hvis arbeidsgiver driver avgiftspliktig virksomhet. Det tilbys etter hvert mange typer tjenester som gjelder rekruttering, f.eks. headhunting og rekrutteringsvirksomhet på Internett som kan sies å ligge i grenseland mellom arbeidsformidling og konsulenttjenester/annonsevirksomhet. Avgiftsplikt på arbeidsformidling gjør at det ikke er nødvendig å foreta avgrensninger på dette området, og vil derfor gi et enklere regelverk. Det er heller ikke fastsatt unntak på dette felt i andre land som det er naturlig å sammenligne oss med. Departementet finner således ikke grunnlag for å foreslå noe unntak fra avgiftsplikt for tjenester som gjelder arbeidsformidling.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, er enig med Regjeringen i at det ikke gjøres unntak fra merverdiavgiftsplikten for tjenester som gjelder arbeidsformidling.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speil-

vending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.8.4 Arbeidsutleie

Sammendrag

Arbeidsutleie innebærer at man stiller egne ansatte til disposisjon for en oppdragsgiver og under dennes ledelse. Selvstendige oppdrag og entrepriser er således ikke arbeidsutleie. Dette har skapt en vanskelig avgrensning mellom omsetning av tjenester som i dag er avgiftspliktig, og utleie av arbeidskraft som ikke er avgiftspliktig uavhengig av hva den utleide personen utfører av arbeid. Avgrensningen av hva som er utleie av arbeidskraft og hva som er omsetning av en avgiftspliktig tjeneste etter dagens regler bygger på en konkret vurdering på grunnlag av ofte uklare avtaler om hvilken av partene som har den formelle instruksjonsmyndighet, ledelses- og resultatansvar m.v. for de utførte tjenestene. Partene vil dessuten ofte ha felles interesse i den tilpasningen som velges, hvilket vanskeliggjør vurderingen i det enkelte tilfellet. Dette har ført til avgiftsbetingede tilpasninger og uheldig konkurransevridning på flere felt. Vanskene med å skille mellom avgiftspliktige selvstendige oppdrag, entrepriser og avgiftsfri arbeidsutleie er mest aktuell på områder hvor tjenestene kan utføres uten bruk av større kostbare driftsmidler som betinger fradragrett for inngående avgift. Desto mer arbeidsintensiv en tjeneste er, desto større er oppfordringen til å leie inn avgiftsfri arbeidskraft fremfor å la en næringsdrivende påta seg å utføre tjenesten som ledd i et avgiftspliktig selvstendig oppdrag. Dette gjelder særlig for oppdragsgivere uten rett til fradrag for inngående avgift.

Hvis ikke også arbeidsutleie blir avgiftspliktig, vil avgrensningen mellom avgiftsfri utleie av arbeidskraft og avgiftspliktig omsetning av en tjeneste oppstå på en rekke nye områder ved innføringen av generell avgiftsplikt på tjenester. Hensynet til avgiftssystemets konkurranseøytralitet tilsier at dagens avgiftsmessige skille mellom tjenester utført som selvstendige oppdrag og tjenester utført av innleide arbeidstakere ikke bør videreføres i et system med generell avgiftsplikt på tjenester. Ved innføring av generell avgiftsplikt på tjenester, vil det etter departementets vurde-

ring klart være større avgiftsmessige betenkeligheter ved å holde arbeidsleie utenfor avgiftsområdet enn ved å trekke tjenestene inn under avgiftsområdet. Departementet mener derfor i utgangspunktet at utleie av arbeidskraft bør bli avgiftspliktig.

Departementet ser derfor ikke problemer med egenregivirksomhet som så tungtveiende at det forsvarer unntak for utleie av arbeidskraft generelt sett. Egenregivirksomhet innebærer f.eks. at en næringsdrivende utfører tjenesten selv eller med egne ansatte fremfor å kjøpe en avgiftspliktig tjeneste fra en annen næringsdrivende. Departementet kan se at avgiftsplikt på utleie av arbeidskraft kan medføre at virksomhet unntatt fra avgiftsplikt i større grad vil utføre egenregivirksomhet i stedet for å leie inn arbeidskraft. Som nevnt oppstår imidlertid problemet kun i forhold til oppdragsgivere som er unntatt fra avgiftsplikt. Ved å innføre generell merverdiavgift på tjenester vil det bli færre næringsdrivende som vil være unntatt.

Departementet kan imidlertid i likhet med utvalget se problemer med hensyn til avgiftsplikt på utleie av arbeidstakere som utfører tjenester for oppdragsgiver som driver virksomhet unntatt fra avgiftsplikt, f.eks. helse- og sosialpersonell. Avgiftsplikt ved utleie av slike arbeidstakere vil medføre problemer knyttet til skjult avgift. Departementet finner imidlertid ikke, i motsetning til utvalget, at spørsmålet om avgiftsplikt på utleie av arbeidskraft innen disse tjenestekområdene kan løses gjennom praksis. Uten særskilte presiseringer er det lite trolig at man kommer til at f.eks. utleie av en lege eller sykepleier skal anses som ytelse av avgiftsfri helsetjeneste ved fortolkning.

Det er etter departementets vurdering således ikke grunnlag for å gi noe omfattende unntak for utleie av arbeidskraft slik at utleie til virksomhet utenfor loven unntas. Virksomheter utenfor loven vil i utgangspunktet måtte betale avgift ved innleie av arbeidskraft på samme måte som ved alle andre innkjøp av varer og tjenester. Et unntak bør kun gjelde i den grad arbeidstakeren utfører tjenester av en art som ikke utløser plikt til å beregne avgift ved omsetning fra leietaker. En slik begrensning vil innebære at det må betales avgift ved innleie av arbeidstakere til f.eks. vedlikehold, rengjøring, matlaging eller ved leie av konsulenter og sekretærer. Annerledes stiller det seg ved innleie av leger, sykepleiere og annet helsepersonell som utfører selve behandlings- og pleietjenestene overfor pasientene. I slike tilfeller vil f.eks. behandling av pasienter med en innleid lege bli indirekte belastet avgift gjennom at leietaker ikke kan fradragføre avgiften på leietjenesten. Tilsvarende behandling utført av en ansatt lege eller en privatpraktiserende lege vil derimot være avgiftsfri.

Departementet mener at en begrensning av avgiftsplikten bør gjennomføres ved å unnta utleie av arbeidskraft som utfører enkelte tjenester som er avgiftsfri. Dette bør etter departementets syn gjøres ved

å la bestemmelsen som unntar det aktuelle tjenestekområdet, f.eks. i unntaket for helsetjenester, også omfatte utleie av arbeidskraft som utfører slike tjenester. Det foreslås at det innføres unntak både for utleie av arbeidskraft som utfører helse- og sosiale ytelser og som utfører undervisningstjenester. Det vises til kapittel 7.2.2, 7.2.3 og 7.2.4 i proposisjonen.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens vurderinger og forslag om at utleie av arbeidskraft i utgangspunktet blir merverdiavgiftspliktig. Når det gjelder forslag om unntak for utleie av arbeidskraft som utfører helse- og sosiale ytelser og undervisningstjenester, vises til merknader i avsnittene 3.2.1, 3.2.2 og 3.2.3.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.9 Kringkastingstjenester

2.9.1 Departementets vurderinger og forslag

Sammendrag

Departementet er enig med Storvik-utvalget i at kringkastingsvirksomhet bør omfattes av en generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Prinsipielt mener departementet at all kringkastingsvirksomhet bør være innenfor avgiftsområdet, uavhengig av om virksomheten er finansiert ved reklame, lisens eller som betal-tv.

Omfanget av avgiftsplikten bør i størst mulig grad forsøkes avgrenses på objektivt grunnlag. Det vil si at like ytelser vurderes avgiftsmessig på samme måte, uavhengig av hvilket subjekt som yter tjenesten. Departementet er derfor av den oppfatning at det ut fra

nøytralitetshensyn, i størst mulig grad bør søkes å oppnå avgiftsmessig likebehandling innen ett tjenesteområde.

Utsendelse eller videresending av radio- og fjernsynsprogrammer - både kodede og ikke kodede - med radiobølger eller tråd, anses som kringkastingsevne og er etter gjeldende regelverk utenfor avgiftsområdet. Kringkastingsselskapene omsetter som regel også tjenester av mer teknisk art som f.eks. utleie av utstyr og fotografering eller bistand i forbindelse med filmopptak. De fleste av disse tjenestene er allerede omfattet av avgiftsplikten etter gjeldende regelverk. Formidling av reklame, annonser eller reklametjenester i forbindelsen med sponning av programmer, er tjenester som etter merverdiavgiftsloven er avgiftspliktige. En generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester bør i utgangspunktet etter departementets oppfatning innebære at alle tjenester knyttet til kringkastingsselskapenes virksomhet omfattes av avgiftsplikten. Utviklingen innen multimedia vil etter hvert innebære en sammensmelting av skillet mellom både bruk og overføring via kringkasting, internett og telefoni. Avgiftstekniske hensyn, både med hensyn til å utforme et enklere regelverk og med tanke på å unngå skjult, og eventuell kumulasjon av avgift, taler for at også kringkastingstjenester omfattes av avgiftsplikt.

Kringkastingsselskapene kan være lisensfinansiert eller reklamefinansiert, eller en kombinasjon av begge deler. Enkelte kringkastingsselskap er finansiert etter betal-tv-prinsippet, det vil si at det betales en egen avgift til kabelselskapet for sending av kodede sendinger som kringkastes i kabelnettet.

NRK er et lisensfinansiert kringkastingsselskap, det vil si at virksomheten hovedsakelig er finansiert ved kringkastingavgiften. Etter gjeldende regelverk beregnes det ikke merverdiavgift av kringkastingavgiften overfor lisensbetalerne. Etter departementets vurdering er det etter merverdiavgiftsloven ikke unaturlig å anse kringkastingavgiften som et vederlag for NRKs radio- og fjernsynssendinger. Tilsvarende oppfatning er lagt til grunn i Danmark som har en lignende lisensordning. Kringkastingavgiften kan etter departementets vurdering ikke sammenlignes med andre skatter og fiskale avgifter fordi inntektene av kringkastingavgiften er øremerket til drift av NRK. I Sverige og i flere andre EU-land er ikke-kommersiell kringkastingsevne som hovedsakelig er finansiert ved statstilskudd unntatt. Det foreslås i samsvar med dette at offentlig kringkastingsselskap drevet som allmennkringkaster finansiert ved kringkastingavgiften, i henhold til kringkastingloven § 6-4, unntas fra avgiftsplikten.

Departementet påpeker at selv om kringkastingavgiften etter kringkastingloven § 6-4 unntas fra avgiftsplikt, vil NRK fortsatt være avgiftspliktig for annen avgiftspliktig omsetning, f.eks. for omsetning av tekniske tjenester og reklametjenester i forbindelse

med sponsede programsendinger. Med omsetning som dels er innenfor og dels utenfor avgiftsområdet innebærer dette at NRK fortsatt vil ha delt virksomhet. Dette vil få innvirkning på fradragretten for inngående merverdiavgift på fellesanskaffelser som skal fordeles og kun komme til fradrag i den avgiftspliktige delen av virksomheten.

Formidling av sendinger fra kringkastingsselskap til allmennheten er som nevnt telekommunikasjonstjenester som er avgiftspliktig etter merverdiavgiftsloven. Vederlaget for tilknytningen til sambandsnettet og det periodiske vederlaget som skal dekke det løpende vedlikeholdet av sambandet er avgiftspliktige etter gjeldende regelverk. Omsetning eller utleie av dekodere er avgiftspliktig omsetning av vare eller tjeneste som gjelder utleie av vare. Etter gjeldende regelverk beregnes det ikke merverdiavgift av vederlaget for tilgang til kodede betal-tv-sendinger. Departementet foreslår at omsetningen av tilgangen til kodede sendinger skal omfattes av avgiftsplikt, uavhengig av om de kodede signalene overføres fra satellitt gjennom et kabelnett eller mottas via egen satellittmottaker. En stor del av de kodede sendingene tilbys, etter departementets oppfatning, i nær konkurranse med utleie av videofilmer, som er avgiftspliktig. For å oppnå større grad av likebehandling innen kringkastingsektoren vil omsetningen av tilgangen til kodede sendinger som følge av den generelle avgiftsplikten på omsetning av tjenester bli avgiftspliktig.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det innføres generell avgiftsplikt ved omsetning av kringkastingstjenester, men med unntak for offentlig programselskap drevet som allmennkringkaster når virksomheten finansieres ved kringkastingavgiften. Unntaket for NRKs kringkastingavgifter foreslås tatt inn som ny § 5 første ledd nr. 1 bokstav e i merverdiavgiftsloven. Avgiftsplikten vil for øvrig gjelde for all annen programvirksomhet, både kodede og ukodede sendinger, når det oppkreves vederlag eksempelvis av kabelselskapene, eller i forbindelse med salg av kort som gjør det mulig å motta kodede signaler via private parabolantennar.

Departementet viser til forslag til merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav e.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre, Sosialistisk Venstreparti og representanten Steinar Bastesen, er enig i at avgiftsplikten skal omfatte omsetning av kringkastingstjenester, men med unntak for offentlig programselskap drevet som allmennkringkaster når virksomheten finansieres ved kringkastingavgiften, jf. forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav e.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle

merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til sin generelle merknad til kapittel 1. Dette medlem viser til at de kommersielle radio- og TV-selskaper som NRK konkurrerer med i stor grad er fritatt for merverdiavgift på sin produksjonsvirksomhet. Allikevel har de full fradragsrett for inngående avgift. For å gi like konkurranseforhold for de ulike aktørene i dette markedet, ønsker dette medlem å gi NRK en ordning med nullsats som gir fradragsrett for inngående avgift.

Dette medlem vil derfor fremme følgende forslag:

«I lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endring:

§ 16 nr. 4 skal lyde:

Tjenester fra allmennkringkastingsselskap som finansieres av kringkastingavgiften som nevnt i kringkastingloven § 64.»

Et fritak for kringkastingavgiften i merverdiavgiftsloven § 16, innebærer at Regjeringens forslag til endringer av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstavene f til h. blir endret til e til g.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.9.2 Økonomiske konsekvenser

Sammendrag

Statistikk fra Statistisk sentralbyrå (NOS Kulturstatistikk 1998) viser at privat konsum av kringkastingstjenester utgjorde knapt 3 mrd. kroner i 1996. NRKs budsjetterte inntekter for 2000 har økt med nesten 1/4 i forhold til faktiske lisensinntekter i 1996. Det må kunne antas at det er et vesentlig større konsum av kringkastingstjenester i dag.

Når det gjelder programvirksomhet som finansieres ved vederlag som oppkreves eksempelvis av kabel-TV-selskapene, eller i forbindelse med salg av

kort som gjør det mulig å motta kodete signaler via private parabolantenner, vil vederlaget øke med om lag 15-20 pst. ved full overveltning. Dette kan medføre noe redusert etterspørsel etter betal-TV. Tilnærmet alle kjøpere av betal-TV-sendinger vil være forbrukere som ikke har fradragsrett. Sammenliknet med NRK kan de økonomiske konsekvensene synes å bli noe større siden det kan forventes en viss nedgang i etterspørselen. På usikkert grunnlag kan det anslås at merverdiavgift på programvirksomhet finansiert ved betal-TV-prinsippet kan gi merinntekter på om lag 100-200 mill. kroner på årsbasis.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, tar dette til orientering.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til de økonomiske problemer NRK opplever. En ordning med nullsats som innebærer fradragsrett for inngående mva vil gjøre det mulig for institusjonen å gjennomføre de nødvendige investeringer i forbindelse med digitalisering, m.v.

2.10 Posttjenester

2.10.1 Departementets vurderinger og forslag

Sammendrag

Postens forsendelser av varer, eksempelvis brev og pakker, har flere paralleller til andre transport- og kommunikasjonsformer. Omsetning av tradisjonelle posttjenester konkurrerer i større grad enn tidligere med distribusjon og transport av varer som allerede er innenfor avgiftsområdet, f.eks. elektronisk post og telefaks. Departementet antar at det er hensiktsmessig å likebehandle de ulike kommunikasjonsformene og vil så langt det avgiftsteknisk er mulig gå inn for at disse kommunikasjons-tjenestene i utgangspunktet avgiftsmessig blir behandlet likt.

I St.meld. nr. 41 (1995-1996) Om postvirksomheten i Norge og St.meld. nr. 16 (1998-1999) Om virksomheten til Posten Norge BA er økt utvikling av elektroniske tjenester, med særlig vekt på bl.a. elektronisk dokumentutveksling, hybrid post (kombinasjon av elektronisk innlevering og fysisk utlevering), utvikling av tjenester innen direkte reklame og elektroniske adressetjenester et satsingsområde for posten. I Ot.prp. nr. 64 (1995-1996) Om lov om formidling av landsdekkende postsendinger (postloven) ble det anslått at vel 60 pst. av forretningskorrespondansen vil kunne erstattes med elektroniske tjenester. Dette innebærer, uten endringer av gjeldende merverdiavgiftsbestemmelser, at posten i økende grad vil få økt avgiftspliktig omsetning i forhold til det som gjelder etter gjeldende regelverk.

I likhet med Storvik-utvalget er det også departementets utgangspunkt at like tjenester bør behandles

likt. Det bør derfor ikke etableres et mer omfattende unntak for postens tjenester enn det som gjelder for andre kommunikasjonsformer. En opprettholdelse av gjeldende unntak for statens postselskaps tjenester, vil kunne føre til ulike konkurransevilkår og derved vridninger mellom de forskjellige kommunikasjonsformene. Det er departementets oppfatning at eventuell statlig støtte for å opprettholde et landsdekkende postnett ikke bør gis indirekte og skjult, i form av et unntak fra merverdiavgiftsområdet og den generelle avgiftsplikten på omsetning av tjenester.

Departementet vil foreslå at omsetning av postale tjenester blir avgiftspliktig. Forslaget innebærer at omsetning av postfriske frimerker - det vil si frimerker som kan benyttes som frankeringsmiddel i Norge - skal avgiftsberegnes. En rekke av disse frimerkene er omsettelige til en høyere verdi enn frimerkets pålydende. Disse frimerkene omsettes som samleobjekter og etter departementets syn ikke en del av omsetningen av postale tjenester. Det samme gjelder ikke-postfriske frimerker. Andre frimerker enn postfriske frimerker som omsettes til pålydende verdi bør etter departementets syn fortsatt være unntatt.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at unntaket i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 2 for statens postselskaps tjenester oppheves. Kredittytelser som posten utfører på vegne av Postbanken anses ikke som postale tjenester. Omsetning av kredittytelser er i kapittel 7.2.5 i proposisjonen foreslått unntatt og vil derfor ikke bli avgiftspliktig. I Stortingets vedtak om merverdiavgift og avgift på investeringer m.v. for budsjetterminen 2000 del I § 2 er det vedtatt at ovennevnte unntak i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 2 ikke gjelder for omsetning av statens postselskaps bilbudtjenester. Avgiftsplikten for postens bilbudtjenester, og for såvidt de øvrige posttjenestene, vil etter iverksettelsen av endringene i merverdiavgiftsloven følge direkte av loven. Etter 1. juli 2001 vil det derfor ikke være behov for gjeldende bestemmelse om avgiftsplikt for statens postselskaps bilbudtjenester i avgiftsvedtaket. På denne bakgrunn er det i St.prp. nr. 1 (2000-2001) for budsjetterminen 2001 foreslått at fra 1. januar 2001 til og med 30. juni 2001 gjelder ikke unntaket i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 2 for omsetning av statsens postselskaps bilbudtjenester.

Omsetning av andre frimerker foreslås fortsatt unntatt og ny bestemmelse om dette er foreslått i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 3.

Som nevnt i kapittel 6.2.9.1 i proposisjonen formidler posten innenriks brevpost med vekt inntil 350 gram, samt tilsvarende sendinger fra utlandet og fra Norge til utlandet. Avgiftsplikten for postens forsendelse av brevpost til utlandet bør avgiftsmessig ses i lys av omtalen i kapittel 8.2 i proposisjonen om omsetning av tjenester over landegrensene (internasjonale tjenester). Etter gjeldende regelverk er det for en-

kelte tjenesteområder som omsettes over landegrensene, både ved import og eksport, ikke avklart om tjenestene skal anses omsatt i Norge og avgiftsberegnes her. Avgiftstekniske hensyn tilsier at forhåndskjøp av frimerker eller frankering av brev i Norge bør avgiftsberegnes som innenlandsk omsetning, uavhengig av om forsendelsen skal til utlandet eller gjelder innenriks post. Det vises til forslaget om nytt annet punktum i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4. En slik løsning er også i samsvar med de svenske bestemmelsene.

Som påpekt av utvalget er prosedyren for forsendelse av pakker (andre varer enn brev) til utlandet annerledes enn det som gjelder for brevforsendelser. Forsendelse av pakker til utlandet bør avgiftsmessig behandles på samme måte som øvrig transport av varer til utlandet. Det vil si at når pakken transporteres direkte til eller fra utlandet, vil denne tjenesten være omfattet av gjeldende transportfritak i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4. Det vil si at denne omsetningen er nullsatset. Nullsats ved eksport er nærmere omtalt foran i kapittel 3.2.4 og 8.3 i proposisjonen. Ved praktiseringen av fritaket for varetransport direkte til og fra utlandet, må det trekkes en grense mellom forsendelse av brev til utlandet og transport av andre varer. Dette vil i praksis gjennomføres ved den ekspederingen som skjer gjennom Posten. Om det i enkelte tilfeller vil være mer lønnsomt for ikke-avgiftspliktige å sende brev til utlandet som pakkepost, vil avhenge av portotakstsystemet.

Terminalavgifter, det vil si godtgjørelse for å distribuere post fra utlandet, anses som vederlag for postale tjenester som ytes i Norge. I svensk merverdiavgiftslovgivning er terminalavgifter unntatt. Begrunnelsen for dette er å unngå sondringen mellom post fra andre EU-land og fra tredjeland. Departementet antar at det ikke foreligger slike spesielle hensyn som kan begrunne et tilsvarende unntak for terminalavgifter i norsk merverdiavgiftslovgivning.

Posten utfører grunnleggende banktjenester overfor Postbanken. Postbanken er nå en del av DnB Holding ASA. Posten har enerett og plikt til å levere slike banktjenester i postnettet fram til 2005. Denne virksomheten utøves for en del i samme lokaler og ved bruk av de samme driftsmidlene som postens øvrige virksomhet. Ved at kredittytelser foreslås utenfor avgiftsområdet, jf. omtalen i kapittel 7.2.5 i proposisjonen vil postens virksomhet på vegne av Postbanken hovedsakelig være utenfor avgiftsområdet. En innføring av avgiftsplikt for postens tjenester innebærer derfor at det må foretas fordeling av inngående avgift ved anskaffelser som er til bruk både i virksomhet innenfor og utenfor avgiftsområdet, på samme måte som posten i dag foretar fordeling ved fellesanskaffelser.

Departementet viser til forslag om opphevelse av § 5 første ledd nr. 2 og forslag til endring av § 5 første

ledd nr. 3 og §16 første ledd nr. 4 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om opphevelse av § 5 første ledd nr. 2 og forslag til endring av § 5 første ledd nr. 3 og forslag til § 16 første ledd nr. 4 nytt annet punktum i merverdiavgiftsloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

2.10.2 Økonomiske konsekvenser

Sammendrag

Posten er et selvstendig selskap med ansvar for egen økonomi, men staten gir kompensasjon for merkostnader ved å opprettholde et samfunnsplågt servicenivå, f.eks. med hensyn til postbehandlingen i distriktene, utover det som er bedriftsøkonomisk lønnsomt.

Den samlede omsetningen i Posten i 1998 var på 11,3 mrd. kroner. Tabell 6.4 i proposisjonen viser fordelingen på ulike produkter.

Mange av tjenestene utføres for bedrifter og offentlige etater. Av fysiske brev sendes om lag 90 pst. fra bedrifter, organisasjoner eller offentlige etater, mens bare 10 pst. av brevene sendes fra private husholdninger. For lettgoods sendes 95 pst. av bedrifter og offentlige etater. Posten har om lag 40 pst. av lettgoods-markedet, og er største aktør på markedet. Posten har om lag 40 pst. av markedet for internasjonal post.

Merverdiavgift på postale tjenester kan berøre norsk konkurranseevne og Postens virksomhet gjennom flere forhold. Portokostnader for næringslivet vil øke for den delen av næringslivet og offentlig sektor

som er utenfor avgiftsområdet. Ved at postvirksomhet blir avgiftsmessig likestilt med televirksomhet/elektronisk kommunikasjon vil postvirksomhet bli mer konkurranseutsatt, sett i forhold til dagens situasjon. Det kan tenkes et økt omfang av remailing.

Postvirksomheten i Europa er inne i en liberaliseringsprosess med økende konkurranse mellom postverkene og andre postoperatører. En avgiftsmessig likestilling av disse virksomhetene kan som nevnt kunne gjøre Postens virksomhet mer konkurranseutsatt enn i dagens situasjon, vis-à-vis televirksomhet m.v. I tillegg til generelt økende konkurranse vil dette kunne svekke muligheten for kryssubsidiering mellom lønnsomme og ulønnsomme postruter. Systemet for enhetlige portotakster gir ikke rom for takstdifferensiering, f.eks. mellom geografiske områder.

Kostnadmessige konsekvenser for næringslivet vil avhenge av om bedriftene som kjøper posttjenester er innenfor eller utenfor merverdiavgiftssystemet. Dersom kjøpere av tjenestene er avgiftspliktige, vil merverdiavgiften på grunn av fradragsretten ikke utgjøre en kostnad. Når Posten får reduserte kostnader som følge av fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten, kan prisen overfor næringsdrivende med fradragsrett gå ned. For den delen av næringslivet og for offentlig virksomhet som er utenfor avgiftsområdet, vil en innføring av merverdiavgift gi økte portotakster. Foruten husholdninger og offentlige etater vil dette f.eks. kunne gjelde bank-, finansierings- og forsikringsvirksomhet.

Når det gjelder re-mailing, ga utvalget og Postdirektoratet uttrykk for at omfanget av re-mailing kan øke ved innføring av avgiftsplikt ved omsetning av brevposttjenester. Departementet vil tilføye at det tidligere var en utstrakt bruk av re-mailing. På denne bakgrunnen ble det i 1995 inngått en avtale mellom postverkene i 16 europeiske land om et kostnadsbasert terminalavgiftssystem. Det legges til grunn at re-mailing som følge av avtalen stort sett unngås. I tillegg har Posten hjemmel til å nekte å fremsende brevsendinger som er re-mailet, noe som får betydning ved remailing fra land som ikke er part i en slik avtale. Avtalen innebærer at forholdene er endret siden utvalget la fram sin utredning.

Posten har etter henvendelse fra Finansdepartementet foretatt en beregning av fordeling av omsetningen til ikke-merverdiavgiftspliktige kunder for de viktigste brevproduktene (A-post, B-post og adressert C-post) foruten lettgoodsproduktene. Dette omfatter ikke den delen av Postens frimerketjeneste som gjelder samlerobjekter.

Det er betydelig usikkerhet knyttet til disse beregningene. I tallene i tabell 6.5 i proposisjonen er det ikke gjort fradrag for inngående avgift for Posten. Det er benyttet beregninger fra Statistisk sentralbyrå over inngående merverdiavgift på posttjenester. Etter fradrag av inngående avgift og oppjustering til 2001-ni-

vå, er netto proveny ved avgiftsplikt for posttjenester beregnet til om lag 600 mill. kroner per år.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

3. NÆRMERE OM TJENESTEOMRÅDER SOM FORESLÅS UNNTATT

3.1 Bakgrunn. Hensyn som taler for å holde enkelte tjenesteområder utenfor avgiftsplikten

Sammendrag

Departementet ønsker en generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester, med færrest mulig unntak. Eventuelle unntak skal være særskilt begrunnet. Med unntak menes at virksomheten helt holdes utenfor avgiftsområdet, jf. nærmere omtale i proposisjonen avsnitt 7.1.2.

Det er som hovedregel bedre å gi direkte og målrettet støtte til prioriterte områder, enn at områdene blir unntatt fra en generell merverdiavgiftsplikt. Et bredt avgiftsområde vil også gi færre konkurransevridningsproblemer og et mindre effektivitetstap enn et smalt avgiftsområde. Med et begrenset antall unntak vil også forenklingsgevinsten med hensyn til administreringen av regelverket bli større.

Generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester vil også gi staten økte inntekter på lengre sikt, ikke bare ved at omfanget av merverdiavgiftsplikten for dagens tjenesteområder utvides, men også ved at nye tjenester blir omfattet av merverdiavgiftsplikten. Økte inntekter fra merverdiavgiften kan begrense behovet for fremtidige økninger i andre skatter og avgifter. En generell merverdiavgiftsplikt på alt forbruk vil dessuten demme opp for konkurransevridninger.

De synspunkter som her fremmes er også i tråd med hva Storvik-utvalget la til grunn i sin utredning om generell merverdiavgift på omsetning av tjenester. Utvalget påpekte imidlertid at det på enkelte områder likevel er hensyn som gjør det helt nødvendig å unnta visse tjenester fra avgiftsplikt, jf. kapittel 7.1.3 i proposisjonen.

Storvik-utvalgets innstilling har dannet grunnlag for departementets forslag om å innføre generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Dette gjelder også for departementets vurdering av hvilke tjenesteområder som bør unntas. De hensyn som er fremhevet av utvalget er derfor også vektlagt av departementet i vurderingen av de ulike tjenesteområder som foreslås unntatt under kapittel 7.2.

Det ble av Storvik-utvalget omtalt som et bærende prinsipp i merverdiavgiftssystemet at like ytelser underlegges den samme avgiftsmessige behandling. Dette måtte gjelde uavhengig av om tjenesten ytes av det offentlige eller av private, og uavhengig av hvil-

ken yrkesgruppe som utfører tjenesten. Utvalget påpekte imidlertid at dette prinsippet kunne by på vansker når det gjaldt å fastslå om tjenester er likeartet. I henhold til utvalget burde det da tillegges vekt på om ytelsene tilbys i konkurranse med hverandre og om forskjellig avgiftsbelastning er egnet til å påvirke forbruksvalget. Etter utvalgets syn var det således arten av tjenestene som skulle vurderes, i utgangspunktet uavhengig av hvem som tilbyr tjenesten.

Utvalget mente også at provenymessige konsekvenser burde tillegges vekt for spørsmålet om avgiftsplikt. Det ville i utgangspunktet være lite hensiktsmessig å legge avgift på tjenester hvor det gis offentlig støtte og hvor avgiftsgrunnlaget blir langt lavere enn verdien av den tjenesten som omsettes, slik at provenyet blir negativt. Andre hensyn, eksempelvis hensynet til nøytralitet, kunne likevel etter utvalgets oppfatning gjøre det ønskelig at slike provenybetraktninger ikke gis avgjørende betydning.

Utvalget antok for øvrig at det kunne by på så store avgiftstekniske problemer å avgiftsbelegge en enkelt tjeneste at denne av den grunn burde unntas fra avgiftsplikt. Det ble uttalt at det ikke kunne forventes at alle avgrensings- og fordelingsproblemer fullt ut ville bli fjernet selv om avgiftsplikten ble gjort generell. En utvidelse kunne også skape nye avgiftstekniske problemer eller forskyve problemene til andre avgiftssubjekter. Utvalget mente samtidig at det neppe kan tenkes et avgiftssystem hvor avgiftstekniske problemer helt ut var fjernet. Avgiftstekniske problemer nødvendiggjør derfor ikke i seg selv unntak fra avgiftsplikten. Utvalget fant likevel at enkelte områder kan være så lite egnet for avgiftsplikt at et unntak er den beste løsningen. Det ble imidlertid forutsatt at dette ikke skulle komme i strid med (andre) grunnleggende prinsipper for en generell merverdiavgift på omsetning av tjenester.

Betydningen av å ha et avgiftssystem hvor de områder som er belagt med avgift er harmonisert i forhold til andre land, er behandlet av utvalget på side 68 i utredningen. Det ble bl.a. uttalt at forskjeller mellom det norske merverdiavgiftssystemet og utenlandske kunne føre til konkurransevridninger, selv om merverdiavgiften i utgangspunktet gjaldt innenlands forbruk. Utvalget mente at en harmonisering av regelverket i forhold til utlandet kunne ha betydning både for virksomheter som utfører tjenester til bruk utlandet og for det tilfellet hvor en tjeneste kjøpes fra utlandet. Det ble påpekt at det, under enhver omstendighet, kunne ha verdi å trekke sammenligninger med reglene i utlandet, og da i særlig grad til de land som allerede praktiserer generell avgift på tjenester slik tilfellet er innen EU. Det forhold at forskjellige tjenesteområder er unntatt fra avgiftsplikt kan tyde på at dette er områder hvor en praktisk gjennomføring byr på særskilte problemer. Utvalget mente også at det på visse begrensede tjenesteområder ikke kunne utelukkes at et

regelverk som ikke er i harmoni med utenlandske regler kan få store konsekvenser også for norsk virksomhet, og at reglene derfor bør samordnes. Det ble her særlig nevnt den virksomhet som drives innen finans og forsikring.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, viser til merknader i avsnitt 3.2.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2 Nærmere om enkelte tjenesteområder

3.2.1 Helsetjenester

Sammendrag

Helsetjenester ytes både i og utenfor institusjon, og omfatter ved siden av den ordinære behandling i offentlige og private sykehus også behandling utført av privatpraktiserende leger, tannleger, fysioterapeuter, kiropraktorer m.v.

Svært mange helsetjenester, både i og utenfor institusjon, ytes gratis av det offentlige og det foreligger således ikke omsetning i merverdiavgiftslovens forstand. Fordi kravet til omsetning ikke er oppfylt, er det heller ikke aktuelt å beregne merverdiavgift i disse tilfellene.

For en rekke helsetjenester betaler pasienten egenandeler, mens resten av utgiftene til behandlingen dekkes av det offentlige. Det er imidlertid fastsatt maksimalbeløp for betaling av egenandeler per år, slik at betalingen etter nærmere regler bortfaller når utgiftene har nådd et bestemt beløp. I forhold til merverdiavgiftslovens bestemmelser foreligger det omsetning av vedkommende tjeneste når det betales egenandel. I noen tilfeller betaler pasienten full pris for helsetjenesten. Dette gjelder eksempelvis for behandling hos

tannlege og hos kiropraktor ut over et visst antall behandlinger. Ved avgiftsplikt på helsetjenester skal det da betales avgift av hele vederlaget.

Storvik-utvalget har lagt til grunn at avgiftsplikt på helsetjenester ikke vil gi noe økt avgiftsproveny. Dette taler etter utvalgets oppfatning for at slike tjenester unntas fra et system med generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Under henvisning til de atypiske betalingsformene som eksisterer for denne type tjenester, mener utvalget at det også er betydelige avgiftstekniske hensyn som taler for et unntak.

Departementet slutter seg i hovedsak til de vurderinger som er gjort av utvalget og finner at helsetjenester bør unntas fra avgiftsområdet. Det bør ikke ha noen avgiftsmessig betydning hvem som utfører tjenesten, eller om det kreves full eller delvis betaling. Etter departementets mening må et unntak for helsetjenester derfor gjelde både for de tjenestene som utføres i offentlig og privat regi, og uten hensyn til om det bare betales en egenandel eller om det betales full pris for tjenesten.

Departementet mener at unntaket for helsetjenester bør omfatte undersøkelse og behandling i offentlige og private sykehus og godkjente helsestasjoner. Unntaket bør også omfatte yrkesgrupper som driver undersøkelses- og behandlingsvirksomhet innen kjerneområdet for helsetjenester.

Ved avgjørelsen av hvilke yrkesgrupper m.v. som bør omfattes av unntaket er departementet i likhet med utvalget, blitt stående ved at det er mest hensiktsmessig å ta utgangspunkt i folketrygdlovens refusjonsbestemmelser, jf. kapittel 5 om stønad ved helsetjenester. Dette gir etter departementets oppfatning et godt uttrykk for hvilke tjenester som naturlig hører inne under begrepet helsetjenester. Unntaket for helsetjenester vil således omfatte undersøkelse og behandling hos leger, tannleger, psykolog, fysioterapeut, kiropraktor, logoped og audiopedagog, prøver og undersøkelser ved private medisinske laboratorier og røntgeninstitutter samt veiledning i familieplanlegging og kontrollundersøkelser under svangerskap i godkjent helsestasjon. I relasjon til unntaket for merverdiavgiftsplikt bør det etter departementets mening ikke stilles krav om at tjenesteyter har avtale med kommune eller fylkeskommune om driftstilskudd til privat praksis, slik det gjøres etter folketrygdloven kapittel 5.

Enkelte av høringsinstansene syntes å oppfatte utvalgets forslag slik at unntaket er begrenset til utelukkende å gjelde de tjenestene som er oppregnet i folketrygdlovens refusjonsbestemmelser. I denne forbindelse er det uttalt at en unntaksbestemmelse også må omfatte forebyggende og rehabiliterende behandling. Departementet vil understreke at henvisningen til folketrygdloven ikke betyr at avgiftsunntaket er avgrenset til bare å gjelde disse tjenestene. Det utelukkes derfor ikke at visse former for forebyggende og rehabili-

terende tjenester kan omfattes av unntaket for helsetjenester. Etter departementets syn må det imidlertid stilles strenge krav til hvilke andre tjenester som kan anses omfattet av unntaket for helsetjenester. Viktige momenter vil da være om tjenesten utføres av autorisert helsepersonell, om tilbudet også gis av det offentlige helsevesenet m.v. Departementet vil vurdere behovet for å innta de nærmere avgrensninger i forskrift. En slik forskrift bør eventuelt utarbeides i samarbeid med helsemyndighetene.

Utvalget var i tvil om tannlegetjenester burde omfattes av et unntak for helsetjenester. Det ble vist til at det som hovedregel betales full pris for ordinær tannlegebehandling, og at det ikke på samme måte som for andre helsetjenester foreligger atypiske betalingsformer ved omsetning av denne type tjenester. Hverken provenymessige eller avgiftstekniske forhold kunne derfor etter utvalgets mening begrunne et unntak. Utvalget kom likevel til at tannlegetjenester burde unntas på samme måte som andre helsetjenester. Det ble bl.a. vist til at det i visse situasjoner kan oppstå avgiftstekniske problemer og at slike tjenester er unntatt i andre land.

Departementet er av den oppfatning at tannlegetjenester etter sin art naturlig bør falle inn under et unntak for helsetjenester. Selv om det som hovedregel betales full pris, kan ikke dette i avgjørende grad begrunne at slike tjenester trekkes inn under avgiftsområdet mens helsetjenester generelt holdes utenfor. Avgiftsmessig må tannlegetjenester likestilles med andre helsetjenester, uten hensyn til om dette tjenesteområdet isolert sett er egnet for avgiftsplikt. Høringsinstansene gir også sin tilslutning til en slik vurdering. Departementet viser til at også Danmark, Sverige og Finland har unntatt tannlegetjenester.

Departementet er enig med utvalget i at ambulansetjenester bør unntas fra avgiftsområdet. Dette er nær tilknyttet kjerneområdet av helsetjenester, og bør settes i den samme avgiftsmessige stilling som disse helsetjenestene.

Ambulansetjenester utføres både av det offentlige helsevesen og av private. Et unntak vil derfor føre til at enkelte private transportører kan få virksomhet både innenfor og utenfor avgiftsområdet. Selv om dette avgiftsteknisk sett er uheldig, kan det etter departementets syn likevel ikke føre til noen annen vurdering av ambulansetjenester.

Etter de svenske og finske avgiftsbestemmelsene er unntaket for ambulansetjenester begrenset til syke-transport med transportmiddel som er særskilt innrettet for slik transport. Med syke-transport menes transport til/fra sykehus eller lege av personer som er i en slik tilstand at det er nødvendig å benytte et transportmiddel som er særskilt innrettet for dette formål. Etter departementets syn gir de svenske og finske bestemmelsene en hensiktsmessig avgrensning. Dette betyr at unntaket for ambulansetjenester vil gjelde for trans-

port i forbindelse med bl.a. sykdom, skade og uførhet til/fra sykehus eller lege i transportmiddel særskilt innrettet for slik transport, eksempelvis ambulansbil, -båt eller luftambulans.

Departementets forslag til unntak for omsetning av helsetjenester, herunder ambulansetjenester, fremgår av forslag til ny § 5 b første ledd nr. 1 første punktum.

Utvalget tok ikke stilling til om tjenester utført av tannteknikere burde omfattes av unntaket for helsetjenester. Etter gjeldende bestemmelser faller slike tjenester utenfor avgiftsområdet på samme måte som tannlegetjenester. Videre er det bestemt i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav b at omsetning fra bl.a. tannteknikere av varer som brukes i syke- og tannpleien skal være unntatt fra avgiftsplikt.

Dersom det gis unntak for tannlegetjenester, men ikke for tjenester utført av tannteknikere, vil dette føre til en økt avgiftsbelastning for tannlegene. Den avgiften som beregnes på tanntekniske varer og tjenester kan ikke føres til fradrag, og vil derfor bli innkalkulert i prisen til forbruker. Etter departementets syn bør tjenester utført av tannleger og tannteknikere stilles avgiftsmessig likt. Det er svært nær sammenheng mellom disse ytelsene. Også i Sverige, Danmark og Finland er omsetning av varer og tjenester fra tannteknikere unntatt fra avgiftsplikt. Departementets forslag om unntak for tanntekniske tjenester fremgår av forslag til ny § 5 b første ledd nr. 1 annet punktum. Unntaket som gjelder for omsetning fra tannteknikere av varer foreslås videreført, med en presisering om at unntaket gjelder egne fremstilte tanntekniske produkter, jf. forslag til endring i § 5 første ledd nr. 1 bokstav b.

Prøvetaking og analyse som foretas av lege som ledd i behandlingen er unntatt fra avgiftsplikt etter gjeldende bestemmelser. Departementet legger til grunn at slik prøvetaking m.v. omfattes av forslaget om unntak for helsetjenester. Prøvetaking/analyse foretatt av mikrobiologiske laboratorier m.v. er innenfor avgiftsområdet etter gjeldende rett, men er unntatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Etter departementets mening bør unntaket videreføres også i den utstrekning de nevnte laboratorier m.v. ikke er omfattet av folketrygdlovens refusjonsbestemmelser.

På samme måte som utvalget, legger departementet til grunn at det fortsatt må foretas en avgrensning mot avgiftspliktig skjønnhetspleie. Videre vil generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester føre til at en rekke tjenester som i dag ikke er avgiftspliktige blir trukket inn under avgiftsområdet. Noen av disse tjenestene vil grense inn på helseområdet, slik at det kan oppstå nye avgrensningsspørsmål. Av slike tjenester kan nevnes ytelser i regi av treningsinstitutter/helsestudioer, solstudioer, slankeinstitutter m.v. Departementet er av den oppfatning at slike tjenester i ut-

gangspunktet ikke vil omfattes av det foreslåtte unntaket for helsetjenester.

Departementet antar at varer og tjenester som leveres som et naturlig ledd i en helsetjeneste, og hvor leveringen skjer fra den som yter helsetjenesten, i utgangspunktet bør unntas fra avgiftsplikt, jf. forslag til ny § 5 b annet ledd første punktum. Som eksempel kan nevnes servering til pasienter i private og offentlige sykehus og omsetning av bandasjer, proteser og lignende fra behandlende lege. Forslaget til ny § 5 b annet ledd første punktum vil også omfatte gjeldende unntak i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav b for omsetning fra leger og tannleger av varer som brukes i syke- og tannpleien. Denne del av § 5 kan derfor oppheves. Bestemmelsen opprettholdes imidlertid for øvrig med en presisering når det gjelder omsetning fra tannteknikere av varer som brukes i tannpleien, jf. foran.

Ordinær omsetning av varer og tjenester ellers fra helseinstitusjoner m.v., vil ikke omfattes av avgiftsunntaket. Således vil bl.a. varesalg fra kiosk og servering i kafeteriaer være avgiftspliktig. Noe annet vil kunne virke konkurransevridende og svekke nøytraliteten i systemet.

Utleie av arbeidskraft er foreslått innenfor avgiftsområdet, jf. kapittel 6.2.7 i proposisjonen. Departementet er av den oppfatning at utleie av helsepersonell bør være unntatt i den grad arbeidstakeren utfører tjenester av en art som ikke utløser plikt til å beregne avgift ved omsetning fra leietaker, jf. forslag til ny § 5 b annet ledd annet punktum. Dette innebærer at utleie til et sykehus og lignende av leger, sykepleiere og annet helsepersonell som skal utføre behandlings- og pleietjenester vil falle utenfor avgiftsområdet, mens utleie av personell som skal utføre vaktjenester, rengjøring m.v. vil være avgiftspliktig.

Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 1 og annet ledd, samt forslag til endring i § 5 første ledd nr. 1 bokstav b i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 1 og annet ledd, samt forslag til endring i § 5 første ledd nr. 1 bokstav b i merverdiavgiftsloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer

er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.2 Sosiale tjenester

Sammendrag

Sosiale tjenester omfatter virksomhet både i og utenfor institusjon, og tjenesteytingen kan være organisert både i offentlig og privat regi. Som eksempler på hva som er å anse som sosiale tjenester kan nevnes pass av barn i kommunale og private barnehager, omsorgs- og pleietjenester i aldershjem og i barne- og ungdomsinstitusjoner, ulike avlastnings- og støttetiltak i hjemmene (eksempelvis hjemmehjelp og husmorvikar), samt privat dagmammavirksomhet.

Departementet legger til grunn at svært mange sosiale tjenester, både i og utenfor institusjon, ytes gratis av det offentlige. Fordi kravet til omsetning ikke er oppfylt, er det heller ikke aktuelt å beregne merverdiavgift i disse tilfellene.

Det eksisterer imidlertid også flere ulike betalingsordninger for sosiale tjenester. For enkelte tjenester kan kommunen pålegge den som mottar tjenesten å dekke kostnadene helt eller delvis. Nivået på egenbetalingen varierer imidlertid fra kommune til kommune og også etter brukerens inntekt. Det er således et vidt spekter av ulike betalingsordninger for de sosiale tjenestene. Når mottakeren av den sosiale tjenesten betaler en større eller mindre egenandel, foreligger det omsetning i merverdiavgiftslovens forstand.

Som påpekt av utvalget må det antas at avgiftsplikt knyttet til betaling av egenandel i de tilfeller hvor dette oppkreves, ikke vil føre til økt proveny. Videre vil avgift på egenbetalingen forsterke den ulikhet som allerede eksisterer mellom de forskjellige brukere som følge av at det kreves ulik betaling for de samme tjenestene. Det er således både provenyemessige grunner og atypiske oppgjørformer som taler for unntak fra en generell avgiftsplikt.

Departementet slutter seg således til de vurderinger som er gjort av utvalget og finner at sosiale tjenester bør unntas fra avgiftsområdet.

Det er et viktig prinsipp i merverdiavgiftssystemet at like ytelser skal underlegges den samme avgiftsmessige behandling. Det bør derfor ikke ha noen av-

giftsmessig betydning hvem som utfører tjenesten, eller om det kreves full eller delvis betaling. Etter departementets mening fører dette til at et unntak for sosiale tjenester må gjelde både for tjenester i offentlig og privat regi, og uten hensyn til om det betales en egenandel eller om det betales full pris. Dette innebærer at private institusjoner, f.eks. et privat pleiehjem for eldre vil omfattes av unntaket på samme måte som liknende institusjoner drevet av det offentlige. Likeledes bør private barnehager og daghjem gis den samme avgiftsmessige status som offentlige barnehager.

Etter departementets mening, kan et generelt unntak for sosiale tjenester ikke begrenses til sosiale tjenester omfattet av sosialtjenesteloven og heller ikke baseres på en uttømmende oppregning av hvilke konkrete tjenester som skal omfattes av unntaket. I likhet med utvalget, antar departementet at eventuelle avgrensinger av området for sosiale tjenester bør kunne avgjøres etter en konkret vurdering. Departementet vil også vurdere behovet for en forskrift som nærmere avgrenser unntaket. Departementets forslag til unntak for sosiale tjenester fremgår av forslaget til ny § 5 b første ledd nr. 2.

Departementet vil presisere at det er brukernes betaling av egenandeler, det vil si betalingen for en sosialtjeneste, som er foreslått unntatt fra avgiftsplikt. Om det offentlige f.eks. organiserer og betaler transport av eldre og syke, vil dette ikke ha avgiftsmessig betydning for den næringsdrivende som utfører transporttjenesten. Fordi persontransport foreslås som en avgiftspliktig tjeneste, blir denne tjenesten uansett avgiftspliktig, selv om ytelsen kan karakteriseres som en sosialtjeneste i forhold til brukerne.

Utvalget har uttalt at et unntak for sosiale tjenester kan skape avgrensingsproblemer i forhold til andre avgiftspliktige tjenester. Dette gjelder særlig dersom disse tjenestene inngår i en sosialtjeneste, og av denne grunn blir omfattet av unntaket. Også enkelte høringsinstanser har understreket behovet for en nærmere avgrensing av hva som skal omfattes av det foreslåtte unntaket.

Departementet vil bemerke at sosiale tjenester også etter gjeldende bestemmelser faller utenfor avgiftsområdet og at det i praksis ikke har vist seg særlig problematisk å avgrense dette mot avgiftspliktige tjenester. Det vises i denne forbindelse til fremstillingen ovenfor av gjeldende rett, hvor det fremgår at det bare i et fåtall enkelttilfeller, etter en helt konkret vurdering, er gitt fritak for avgiftspliktige ytelser i tilknytning til sosialtjenester. Det er f.eks. lagt til grunn at frisørtjenester er avgiftspliktig selv om tjenesten utføres i et aldershjem.

Departementet er av den oppfatning at en unntaksbestemmelse for sosiale tjenester ikke i stor grad vil endre gjeldende praksis på området. Den relativt strenge praksis som eksisterer på grunn av hensynet til konkurransenøytralitet i systemet, vil, etter departe-

mentets syn, kunne overføres til de nye områdene som blir avgiftspliktige etter omleggingen. På samme måte som etter dagens bestemmelser, vil det i utgangspunktet ikke kunne anses som en sosial tjeneste når en sosialinstitusjon omsetter varer og tjenester som isolert sett er avgiftspliktige. En annen forståelse vil kunne føre til konkurransevridning i forhold til de næringsdrivende som omsetter de samme varer eller tjenester.

Som for helsetjenester antar departementet imidlertid at varer og tjenester som leveres som et naturlig ledd i en sosial tjeneste, og hvor levering skjer fra den som yter den sosiale tjenesten, bør unntas fra avgiftsplikten, f.eks. kost og losji i et aldershjem. Servering fra en kafeteria eller lignende i en institusjon med alminnelig adgang for offentligheten, ordinært vare salg fra kiosk, samt omsetning av hårpleietjenester, blir imidlertid avgiftspliktig.

Utleie av arbeidskraft faller inn under det avgiftspliktige området, jf. kapittel 6.2.7 i proposisjonen. Når det gjelder utleie av arbeidskraft til sosiale institusjoner bør slik utleie være unntatt i den grad arbeidstakeren utfører tjenester av en art som omfattes av unntaket ved omsetning fra leietaker, jf. forslag til ny § 5 b annet ledd annet punktum. Således vil f.eks. utleie til et aldershjem av leger, hjelpepleiere og annet helsepersonell som skal utføre behandlings- og pleietjenester falle utenfor avgiftsområdet, mens utleie av personer som skal utføre rengjøringstjenester vil være avgiftspliktig.

Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 2 og annet ledd i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 2 og annet ledd i merverdiavgiftsloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.3 Undervisningstjenester

Sammendrag

Som nevnt dekker undervisningssektoren et meget vidt område. Undervisning skjer i både offentlige og private grunnskoler, videregående skoler og høyskoler samt i universiteter og folkehøgskoler. Videre gis fagopplæring i arbeidslivet, etatsopplæring og voksenopplæring av det offentlige, av studieforbund og gjennom fjernundervisningsinstitusjoner. I tillegg til slik undervisning i tradisjonelle skolefag og yrkesfaglig undervisning, er det også et vidt spekter av fritidsrettet undervisning i f.eks. danseskoler, rideskoler og skiskoler.

Departementet legger til grunn at det for hovedtyngden av undervisningstjenester ikke betales vederlag. Det vil derfor ikke foreligge avgiftsplikt for disse tjenestene fordi kravet til omsetning, ytelse mot vederlag, ikke er oppfylt, jf. merverdiavgiftsloven §3.

Når kostnadene derimot bare delvis dekkes av det offentlige, og eleven betaler for en del av undervisningen, foreligger det i merverdiavgiftslovens forstand omsetning. For at slik undervisning ikke skal bli avgiftspliktig, må det gis et særskilt unntak i loven. Det samme gjelder selvsagt også for den undervisningen som fullt ut betales av eleven.

Utvalget har foreslått at privat undervisning som har paralleller innen det offentlige skoleverk unntas fra avgiftsplikt og viser herunder til de alminnelige prinsipper om at like leveranser og likeartet forbruk bør ha lik avgiftsbelastning. Departementet vurderer dette på samme måte som utvalget. På denne bakgrunn foreslås det at undervisning ved private grunnskoler og videregående skoler samt private høyskoler holdes utenfor avgiftsområdet. Det er heller ingen av høringsinstansene som går imot at dette.

For annen undervisning enn den som har klare paralleller innen det offentlige skoleverket, satte utvalget et skille mellom kompetansegivende undervisning og undervisning som skal dekke personlige behov (fritidsrettet undervisning). Etter utvalgets syn måtte undervisning som er kompetansegivende anses som en investering, mens undervisning som skal dekke personlige behov måtte anses som forbruk. Det ble også vist til at kompetansegivende undervisning etter sin art kan likestilles med undervisning i det offentlige og private skoleverket, mens dette ikke i samme grad kan gjøres for den fritidsrettede undervisningen.

De fleste høringsinstansene gikk imot utvalgets forslag på dette punkt. Det ble anført at forslaget ville

føre til flere betydelige avgrensingsproblemer og at det ville by på vanskeligheter å avgjøre om undervisningen var kompetansegivende eller fritidsrettet. Videre ville en slik avgrensning også føre til at en rekke utdanningsinstitusjoner fikk omsetning både innenfor og utenfor avgiftsområdet, slik at det måtte foretas fordeling av både inngående og utgående avgift. Utvalgets forslag ville derfor føre til både fortolkningsmessige og avgiftstekniske problemer.

Utvalget mente det ikke var en aktuell løsning å også unnta den fritidsrettede undervisningen fra avgiftsplikt, idet dette typisk måtte anses som forbruk som ut i fra hensynene til et konsekvent avgiftssystem skulle avgiftsbelegges. Utvalget uttalte imidlertid samtidig at forslaget ikke ga den beste avgiftstekniske løsningen, bl.a. med hensyn til fordeling av inngående merverdiavgift på fellesanskaffelser. Utvalget fant likevel at en annen avgrensning kunne føre til konkurransevidning, bl.a. dersom institusjoner som både har kompetansegivende og fritidsrettet undervisning unntas, mens institusjoner som utelukkende driver fritidsrettet undervisning trekkes inn under avgiftsområdet. Av denne grunn kunne det, etter utvalgets mening, ikke gis unntak for institusjoner som gir begge undervisningstyper.

Departementet finner, i likhet med de fleste høringsinstansene, at utvalgets forslag vil reise både fortolkningsmessige og avgiftstekniske problemer av betydelig omfang.

Et avgiftssystem som er basert på generell avgiftsplikt har som utgangspunkt at alt forbruk skal avgiftsbelegges. Det er således unntakene som skal begrunnes. Selv om det kan fremstå som den prinsipielt mest riktige løsning å trekke den fritidsrettede undervisningen inn under avgiftsområdet, er departementet likevel i tvil om utvalgets forslag er hensiktsmessig.

Som påpekt av Skattedirektoratet har utvalget ikke gitt annen definisjon av hvilken undervisning som skal anses som kompetansegivende enn at det må gjelde undervisning som tar sikte på å gi yrkesmessig eller faglig kompetanse. Departementet er av den oppfatning at det vil kunne by på store problemer å fastslå den avgiftsmessige status for de enkelte undervisningstjenestene. Dette kan føre til stor usikkerhet om regelverket. En rekke av høringsinstansene har også hatt sterke innvendinger mot en slik avgrensning.

Selv om det skulle være mulig å gi tilfredsstillende bestemmelser for avgrensingen av hvilke tjenester som er avgiftspliktige, vil mange undervisningsinstitusjoner få omsetning både innenfor og utenfor avgiftsområdet. Både for avgiftsmyndighetene og de avgiftspliktige vil dette reise kompliserte spørsmål om fordeling av både inngående og utgående avgift.

Departementet legger til grunn at hovedtyngden av undervisningstjenester vil være unntatt fra avgiftsplikt fordi det ikke foreligger omsetning. Likeartede tjenester som omsettes mot vederlag bør da også unntas.

tas fra avgiftsområdet. Som nevnt vil det oppstå en rekke problemer ved å gjøre en mindre del av undervisningstjenestene avgiftspliktige. Det kan derfor fremstå som den beste løsningen å holde alle slike tjenester utenfor avgiftsområdet. Departementets vil derfor foreslå at unntaket for undervisningstjenester i all hovedsak gjøres generell og uavhengig av om undervisningen er kompetansegivende eller fritidsrettet. Forslag til unntak for undervisningstjenester fremgår av forslag til ny § 5 b første ledd nr. 3 første punktum.

Etter departementets oppfatning er det imidlertid ett område innen undervisningssektoren som er godt egnet for avgiftsplikt. I likhet med utvalget legger departementet vekt på at ordinær kjøreopplæring drives på rent forretningsmessig basis. Det foreligger således ingen særskilte forhold som kan begrunne et unntak for slike tjenesteytelser.

I høringsuttalelsen fra Autoriserte Trafikkskolors Landsforbund er det bl.a. vist til at det særlig for opplæring til mopedførerbevis, foregår noe undervisning innen skoleverket. Departementet finner at dette forholdet representerer en så begrenset del av kjøreopplæringen at det ikke kan vektlegges ved vurderingen av avgiftsplikt for kjøreopplæring.

Etter utvalgets forslag vil kjøreopplæringen dels bli liggende utenfor dels innenfor avgiftsområdet. Departementet finner det ikke hensiktsmessig slik utvalget foreslo å sette et avgiftsmessig skille mellom kompetansegivende og fritidsrettet undervisning. Dette betyr at all kjøreopplæring foreslås trukket inn under avgiftsområdet, jf. forslag til ny § 5 b første ledd nr. 3 annet punktum. Dette innebærer at det ikke vil oppstå problemer med hensyn til fordeling av inngående avgift.

Etter dagens bestemmelser gis det kun fradrag for merverdiavgift for personkjøretøyer til bruk i yrkesmessig utleievirksomhet. Departementet foreslår at bestemmelsen endres slik at det også gis rett til fradrag på anskaffelse og drift av personkjøretøyer til bruk i kjøreopplæring, jf. forslag til endring i § 22 første ledd nr. 3. Departementet finner i denne forbindelse også grunn til å bemerke at merverdiavgift på kjøreopplæring som er til bruk i en avgiftspliktig virksomhet, f.eks. opplæring til førerkort til lastebil, vil gi rett til fradrag for inngående avgift etter de alminnelige bestemmelser.

Som følge av at kjøreskolene i dag er utenfor merverdiavgiftsområdet, vil de isolert sett få lavere kostnader som følge av et de kan trekke fra inngående merverdiavgift på personkjøretøyer og andre merverdiavgiftspliktige anskaffelser. Denne kostnadslettelser utgjør anslagsvis en andel av omsetningen som er mindre enn 3 pst. Prisøkningen kan bli opp mot 20 pst. hvis kostnadene overveltes i sin helhet i prisene. De fleste av kjøreskolenes kunder er privatpersoner som ikke har fradragrett for merverdiavgift ved kjøp av kjøreopplæringstjenester. Merverdiavgiften kan der-

for ikke overveltes i prisen til kundene uten at det får betydning for etterspørselen. Det kan være grunn til å anta at kostnadsøkningen ikke fullt ut veltes over i prisene slik at prisøkningen kan bli mindre noe enn 20 pst. Merprovenyet fra merverdiavgift på kjøreskoleopplæring kan anslås til i underkant av 300 mill. kroner.

Departementet antar for øvrig at det kan oppstå visse avgrensingsproblemer mot økonomiske og administrative tjenesteytelser som er foreslått avgiftspliktige. Det må bero på en konkret vurdering om den tjenesten som omsettes er en undervisningstjeneste eller en annen tjeneste som er avgiftspliktig. Det legges til grunn at f.eks. tjenester som består i kursing, veiledning m.v. av ansatte i tilknytning til omorganisering av bedrifter samt analyser og vurderinger i tilknytning til konkrete prosjekter for bedrifter m.v., ikke kan anses som undervisningstjenester. Departementet vil videre påpeke at det heller ikke kan anses som en undervisningstjeneste når det foretas opplæring i tilknytning til salg av varer eller tjenester og opplæringen må anses som en omkostning for selger ved oppfyllelsen av avtalen.

Departementet foreslår at også andre tjenester og varer som leveres som et naturlig ledd i en undervisningstjeneste bør unntas fra avgiftsplikten, jf. forslag til ny § 5 b annet ledd. Eksempelvis vil unntaket kunne omfatte overnatting og servering til elever i en internatskole. Unntaket vil imidlertid ikke gjelde for omsetning fra en undervisningsinstitusjon av skrivemateriell, kioskvarer m.v.

Utleie av arbeidskraft faller inn under det avgiftspliktige området, jf. kapittel 6.2.7. Departementet er av den oppfatning at utleie av lærere, instruktører m.v. bør være unntatt i den utstrekning arbeidstakeren utfører tjenester av en art som ikke utløser plikt til å beregne avgift ved omsetning fra undervisningsinstitusjonen, jf. forslag til ny § 5 b annet ledd annet punktum. Dette innebærer at utleie til f.eks. en skole av lærere, instruktører m.v. som skal undervise vil falle utenfor avgiftsområdet, mens utleie av personell som skal utføre vedlikehold, rengjøring m.v. vil være avgiftspliktig.

Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 3 og annet ledd i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 3 og annet ledd i merverdiavgiftsloven.

Når det gjelder fradragretten for personkjøretøy som anskaffes som driftsmiddel i kjøreopplæring, viser flertallet til respektive merknader i avsnitt 2.3.6.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.4 Finansielle tjenester

Sammendrag

Departementet mener i utgangspunktet at finansielle tjenester bør omfattes av merverdiavgiftsplikten. Dette er en sektor hvor det skapes betydelige merverdier. Et unntak for slike tjenester kan medføre kumulasjon av avgift ved omsetning til næringsdrivende, og derved svekke merverdiavgiftssystemets nøytralitet. Et unntak for finansielle tjenester skaper dessuten avgrensingsproblemer.

Departementet foreslår likevel, i likhet med utvalget, et avgrenset unntak for finansielle tjenester. De fleste andre OECD-land som det er naturlig å sammenligne Norge med, har unntak for finansielle tjenester. Unntaket er som regel avgrenset mot tjenester av generell administrativ, økonomisk og juridisk art. Mange av virksomhetene innen denne sektoren har derfor delt virksomhet med omsetning som er unntatt og omsetning som er merverdiavgiftspliktig. Unntaket anses prinsipielt som uheldig. Det pågår derfor et arbeid både i regi av EU og OECD for å se nærmere på merverdiavgift i denne sektoren. Norge deltar i dette arbeidet og følger utviklingen nøye. Innføringen av et eventuelt unntak for omsetning av finansielle tjenester i Norge, vil ha direkte sammenheng med det internasjonale arbeidet, og er derfor også for Norges del i utgangspunktet av midlertidig art.

Departementet mener på denne bakgrunn i første rekke at finansieringstjenester, som f.eks. kredittytelser og innskuddstjenester bør unntas. I tillegg foreslås det at forsikringstjenester unntas. Departementet viser til at det er problematisk å finne frem til et egnet be-

regningsgrunnlag for merverdiavgiften for disse tjenestene.

Når det gjelder merverdien som skapes gjennom finansieringstjenester vil den for en stor del ligge «skjult» i rentegodtgjørelsen, netto renteinntekter, som finansinstitusjonen opparbeider. Rentegodtgjørelse som oppkreves ved kredittytelser er delvis vederlag for kreditten, for å utsette forbruket, delvis vederlag for risiko og inflasjon og delvis vederlag for selve tjenesteytelsen. Siden merverdiavgiften skal være en avgift på forbruk av varer og tjenester, kan derfor rentegodtgjørelsen ikke uavkortet benyttes som beregningsgrunnlag for merverdiavgiften. Det er kun den delen som representerer vederlag for selve tjenesteytelsen som vil være aktuell å avgiftsbelegge hvis avgiftsplikt skal innføres på slike tjenester. Det foreslås imidlertid ikke at leasing skal unntas som en finansiell tjeneste. Etter gjeldende rett anses leasing som en utleietjeneste og er avgiftspliktig når den er knyttet til varer. Departementet kan ikke se et behov for endring av gjeldende rett på dette området. Det vises til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 4 bokstav b.

På tilsvarende måte som for finansieringstjenester består forsikringspremien for forsikringstjenestene også av komponenter som ikke kan sies å være knyttet til forbruk. Forsikringspremien skal dekke både risiko for utbetaling ved at forsikringstilfellet inntreffer og forsikringsselskapets administrasjonskostnader og fortjeneste. Bare administrasjonskostnader og fortjeneste kan anses å være tilknyttet forbruk. Unntaket for forsikringstjenester vil i utgangspunktet omfatte livs-, skade- og kredittforsikringer. Det vises til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 4 bokstav a.

Tjenester hvor det oppkreves gebyrer kan i utgangspunktet rent avgiftsteknisk være egnet for å avgiftsberegning. Dette gjelder i første rekke ved utførelse av betalingsoppdrag knyttet til kontohold og lignende, samt garantistillelse m.v. En ensidig innføring av merverdiavgift på gebyrbelagte tjenester vil, på den annen side, innebære at det oppstår et sterkt incitament til å dekke kostnadene gjennom f.eks. rentegodtgjørelsen istedenfor gjennom gebyrer. Slike tjenester er også unntatt i de fleste land det er naturlig for Norge å sammenligne seg med. Det foreslås derfor at også slike tjenester unntas, jf. forslag til ny § 5 b første ledd bokstav c.

Omsetning av finansielle instrumenter og andre selskapsandeler foreslås også unntatt fra merverdiavgiftsplikten. Aksjer, obligasjoner og lignende anses ikke for varer med mindre de omsettes som trykksaker, og er således unntatt fra avgiftsplikt i dag. Departementet anser det hensiktsmessig å videreføre dette unntaket fra merverdiavgiftsplikt. Finansielle instrumenter er definert i verdipapirhandeloven § 1-2 annet ledd. Eksempler på slike er aksjer og andre omsettelige verdipapirer, verdipapirfondsandeler og såkalte derivater som opsjoner på kjøp og salg av f.eks. aksjer

m.v. Andre selskapsandeler, f.eks. andeler i kommandittselskap og ansvarlige selskap, anses ikke som finansielle instrumenter etter verdipapirhandelloven, men bør likestilles i avgiftsmessig sammenheng. Et unntak som foreslått, skal imidlertid ikke gjelde for omsetning av verdipapir som gir rettigheter i fast eiendom. Avgiftspliktens rekkevidde for slike verdipapir er nærmere behandlet under kapittel 7.2.12 om fast eiendom. Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 4 bokstav e.

Det foreslås også en videreføring av unntaket fra avgiftsplikt på omsetning av gyldige betalingsmidler, herunder valuta. Sedler og mynter regnes kun som varer etter dagens varedefinisjon når de skal tjene som samlereobjekter, men også disse er unntatt fra avgiftsplikt i henhold til merverdiavgiftsloven § 2 tredje ledd, jf. § 5 første ledd nr. 6 bokstav b. Som betalingsmidler regnes pengesedler og mynter samt innskudd og kreditt på konto i en finansinstitusjon som kan disponeres ved bruk av betalingsinstrumenter som sjekk, giroblankett, betalingskort m.v., jf. finansavtaleloven § 12.

Unntaket foreslås gjennomført ved at ordlyden i dagens § 5 første ledd nr. 6 bokstav b blir ny § 5 nr. 3 og omhandler sedler og mynter som skal tjene som samlereobjekt, mens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 4 bokstav d unntar alle gyldige betalingsmidler.

Storvik-utvalget har som nevnt under kapittel 7.2.5.3 i proposisjonen foreslått unntak også når det gjelder meglertjenestene innen denne sektoren, slik som forsikringsmegling, låneformidling, valutamegling og meglertjenester ved salg av finansielle instrumenter som aksjer (investeringstjenester) og andre selskapsandeler. Det skal bemerkes at enkelte begreper og en del av lovgivningen som regulerer bank og finans har blitt endret siden Storvik-utvalgets utredning ble gitt i 1990. Forsikringsmegling og låneformidling er mellommannsvirksomhet ved ytelse av kreditt og salg av forsikringer. Valutamegling er i første rekke å formidle valutaspotkontrakter. Megling ved salg av finansielle instrumenter, i verdipapirhandelloven § 1-2 benevnt som investeringstjenester, er bl.a. mottak og formidling av ordre på vegne av investor i forbindelse med f.eks. aksjer, opsjoner og terminer. Videre omfattes såkalt aktiv forvaltning, hvor megler har fullmakt til å foreta handler på vegne av investor uten dennes fullmakt i det enkelte tilfellet. Også garantistillelse ved fulltegning av emisjoner og markedsføring av finansielle instrumenter anses som investeringstjeneste. Om megling ved omsetning av andre selskapsandeler enn aksjer benyttes begrepet prosjektmegling. Dette er tjenester som ikke omfattes av verdipapirhandellovens begrep investeringstjenester, men som for øvrig ligner hverandre som tjenestetype.

Storvik-utvalget påpekte at det for en del av disse tjenestene var en så nær sammenheng mellom hoved-

ytelsene som ble foreslått unntatt at det talte for et unntak også for meglertjenestene. Det ble også vist til at slike tjenester er unntatt i andre land, og at ensidig norsk avgiftsplikt kunne medføre en uakseptabel konkurransesituasjon for norske aktører. Departementet ser også at når det gjelder f.eks. aksjemegling kan det være hensiktsmessig å avgiftsmessig sett likebehandle egenkapitalfinansiering, det vil si finansiering gjennom å hente inn egenkapital i aksjemarkedet, og fremmedkapitalfinansiering, som bl.a. er kredittytelser. Et unntak for kredittytelser kan derfor tale for at også aksjemegling unntas. En avgiftsplikt på meglertjenester ved salg av f.eks. finansielle instrumenter kan også skape omgåelsesproblemer og avgrensingsproblemer knyttet til meglerforetakenes ulike former for egenhandel.

Departementet vil samtidig bemerke at det oppkreves gebyrer og kurtasjer for alle disse meglertjenestene. Det foreligger derfor et beregningsgrunnlag for merverdiavgift. Departementet ser således at det er mulig å innføre avgiftsplikt på meglertjenestene. Departementet vil av den grunn se nærmere på spørsmålet om å innføre avgift på slike meglertjenester. Ved en slik vurdering vil det også bli vurdert andre former for avgift enn merverdiavgift. Inntil dette spørsmålet er vurdert nærmere foreslår departementet at unntaket for finansielle tjenester også omfatter meglertjenester knyttet til de hovedytelsene som foreslås unntatt, det vil si meglertjenester knyttet til forsikring, finansiering, omsetning av betalingsmidler og omsetning av finansielle instrumenter m.v.

Et slikt midlertidig unntak bør etter departementets syn også omfatte forvaltning av verdipapirfond. Departementet antar at det vil være uheldig å behandle dette annerledes enn aktiv forvaltning. I et verdipapirfond vil det være flere investorers midler som forvaltes og investorene eier andeler i fondet. Disse forskjellene er etter departementets syn ikke tilstrekkelig til å begrunne ulik avgiftsmessig behandling. Det vises til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 4 bokstav f.

Unntaket for de finansielle tjenestene vil måtte avgrenses mot tjenester som kan sies å være rene tjenester av administrativ, økonomisk og juridisk art som bl.a. forvaltning og forvaring, hvor de samme hensyn som taler for unntak ikke gjør seg gjeldende. Selv om det kan medføre at en del virksomheter innen denne sektoren vil få omsetning som både er avgiftspliktig og unntatt fra avgiftsplikt, såkalt delt virksomhet, må hensynet til konkurransenøytralitet her veie tyngre. En slik avgrensning vil også i stor grad være sammenfallende med avgrensingen etter EFs sjette avgiftsdirektiv. Det vil eksempelvis medføre avgiftsplikt på bankers utleie av bankbokser. Dagens unntak i merverdiavgiftsloven § 5 nr. 3 foreslås derfor opphevet. Det vises til kapittel 7.2.12 i proposisjonen. Forvaltningstjenester hvor f.eks. tjenesteleverandøren forestår generell administrasjon av formuesposter for

andre ved f.eks. å besørge oppgjør for aksjeutbytte, innløsning av obligasjoner og lignende, vil derfor heller ikke omfattes av unntaket. Tilsvarende vil generell forretningsførsel for gårdeiere m.v., hvor tjenesteleverandøren forestår regnskapsførsel e.l. for oppdragsgiver, bli avgiftspliktig uavhengig av hvem som utfører oppdraget.

Avgrensingen av unntaket vil videre innebære at omsetning f.eks. av tjenester som gjelder rådgiving knyttet til kredittytelser som ikke ytes samtidig med kredittytelsen, blir merverdiavgiftspliktig, mens rådgiving i direkte forbindelse med en kredittytelse vil bli avgiftsfri. Dette innebærer også at innkreving av utstående fordringer utført av en annen en den som har ytt kreditten vil være avgiftspliktig, f.eks. inkassovirksomhet. Ved factoring vil også tjenester som ikke knytter seg direkte til kredittytelsen bli avgiftspliktig.

For verdipapirforetak vil en slik avgrensning i stor utstrekning innebære at de tjenestene verdipapirhandelloven § 8-1 omtaler som tilknyttede tjenester, vil bli omfattet av avgiftsplikten, mens de tjenestene som er definert som investeringstjenester i samme lov § 1-2 blir omfattet av unntaket.

Når det gjelder tjenester knyttet til Verdipapirsentralen har departementet ikke funnet å kunne vurdere konsekvensene av en merverdiavgiftsreform for registrering av finansielle instrumenter på nåværende tidspunkt. Verdipapirregisterlovutvalget har nylig lagt frem sin utredning, NOU 2000:10 Lov om registrering av finansielle instrumenter. Utvalget foreslår endringer som innebærer større fleksibilitet slik at det enkelte register kan ha mulighet til å organisere virksomheten på den måten registeret finner hensiktsmessig. Blant annet foreslås det av utvalgets flertall at gjeldende lovfestet krav til bruk av kontoførere ikke videreføres, samt at dagens plikt til registrering etter gjeldende verdipapirsentrallov oppheves. Også organiseringen av Børsens virksomhet har vært vurdert av et utvalg, børslovutvalget, som har avgitt sin innstilling i NOU 1999:3. Departementet mener på denne bakgrunn at den nærmere avgiftsmessige behandlingen av denne type virksomheter, bl.a. bør skje på bakgrunn av en vurdering av de innstillinger som her er avgitt. Det er også naturlig at dette området vurderes opp mot unntaket fra generell avgiftsplikt for offentlig myndighetsutøvelse, se kapittel 7.2.10 i proposisjonen. Departementet ser at det kan bli en rekke andre tilfeller hvor det også kan oppstå avgrensingsproblemer som følge av et begrenset unntak for finansielle tjenester. Det tas derfor sikte på å regulere rekkevidden av unntaket for finansielle tjenester nærmere, eventuelt i forskrift. Det vil i den forbindelse bli vurdert om det i større grad kan gis en ytterligere presisering av hvilke tjenester som er unntatt, og hvilke som vil bli avgiftspliktig innen denne sektoren.

Departementet presiserer at tjenester som i dag er merverdiavgiftspliktige ikke vil bli omfattet av unnta-

ket. Videre presiseres det at i utgangspunktet vurderes den avgiftsmessige status for hver virksomhet isolert. En underleverandør kan derfor omsette avgiftspliktige tjenester, selv om tjenesten i et senere omsetningsledd vil være en del av en avgiftsfri tjeneste. Det kan få betydning for de tilfellene hvor en virksomhet outsourcer deler av virksomheten til et eget selskap. Imidlertid kan en underleverandørs tjeneste være av en slik karakter at den isolert sett er å anse som en finansiell tjeneste som foreslås unntatt.

Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 4 bokstav a-f og §5 første ledd ny nr. 3 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 4 bokstav a-f og § 5 første ledd ny nr. 3 i merverdiavgiftsloven.

Når det gjelder Regjeringens forslag om å oppheve dagens unntak i merverdiavgiftsloven § 5 nr. 3 vises til kapittel 3.2.11 nedenfor.

Flertallet tar til etterretning at det tas sikte på å regulere rekkevidden av unntaket for finansielle tjenester nærmere, eventuelt i forskrift.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.5 Tjenesteområder innen kultur og underholdning

Sammendrag

Kultur- og underholdningssektoren spenner over et stort og mangeartet område, og det dreier seg om

tjenester av svært forskjellig karakter. Eksempelvis kan nevnes teater-, opera-, revy-, kabaret- og sirkusforestillinger, konserter, biblioteker, museer og annen utstillingsvirksomhet, dansearrangementer, tivoli og fornøylesparker m.v. Departementet er enig med Storvik-utvalget i vurderingen av at omsetning av tjenester innen kultur- og underholdningsområdet i utgangspunktet er egnet for merverdiavgiftsplikt. Det vises til at dette er tjenester som retter seg mot privat forbruk, og som i stor grad omsettes mot vederlag.

Det er imidlertid i kapittel 7.1.3 i proposisjonen redegjort for at hensynet til positivt proveny kan begrunne unntak for tjenesteområder med omfattende offentlige støtteordninger. Innen kulturområdet er det etablert en rekke statlige støtteordninger, spesielt innenfor teater, opera og ballett, men også innen konserter, kino og museer. Enkelte grupper innenfor tjenesteområdet er avhengige av å motta offentlig støtte for å kunne opprettholde driften. Andre mottar ikke offentlig støtte, men dekker sine kostnader gjennom billettsalg og/eller andre inntekter. Utvalget la til grunn at de offentlige støtteordningene innenfor teater, opera og ballett er så omfattende at det vil være hensiktsmessig å unnta disse områdene. Unntaket ble også foreslått å omfatte frie gruppers forestillinger og når kunstnere setter opp en forestilling sammen.

Departementet er, i likhet med en rekke av høringsinstansene, enig i at utvalgets forslag om utelukkende å holde teater, opera, ballett og lignende sceneaktiviteter utenfor avgiftsområdet vil føre til store avgrensingsproblemer. Konserter og artistopptredener har mange fellestrekk med teater og lignende. Et skille i avgiftsplikten mellom scenekunst på den ene side og konsert- og artistvirksomhet på den andre, vil innebære kompliserte avgrensingsproblemer. Det vil f.eks. kunne oppstå avgrensingsproblemer ved avgjørelsen av om enkelte musikaler og revyer skal regnes som teater og lignende eller konserter. Det vil videre kunne oppstå avgrensingsproblemer både med hensyn til hvilke tjenester som blir avgiftspliktige, og i hvilken utstrekning det foreligger fradragsrett for inngående merverdiavgift. Ved fellesanskaffelser til delt virksomhet ville det måtte foretas fordeling av inngående avgift. Særlig for arrangører av både teater og konserter i samme lokale vil det kunne oppstå problemer med fordelingen av inngående avgift på drift og vedlikehold av bygget dersom konserter og teater avgiftsmessig skal behandles forskjellig.

Departementet finner på denne bakgrunnen at det vil være vanskelig og uhensiktsmessig å ikke likebehandle områdene teater, opera, ballett, konserter, kinoer og museer, herunder gallerier. Både av hensyn til likebehandlingen, de etablerte støtteordningene og på grunn av de vanskelige avgrensingsproblemer en delvis avgiftsplikt innenfor disse tjenesteområdene vil medføre, foreslår departementet en avgiftsmessig likebehandling av de nevnte aktivitetene. Departemen-

tet foreslår derfor at retten til å overvære arrangementer innenfor disse tjenesteområdene generelt unntas. Det vises til forslag til ny bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 5.

Departementet er enig med utvalget i at hensynet til konkurransenøytralitet for øvrig tilsier at deler av underholdningssektoren i størst mulig grad likebehandles med annen avgiftsbelagt underholdningsvirksomhet som drives på mer forretningsmessig basis uten noen særlige støtteordninger. Det foreslås derfor ikke unntak for de delene av underholdningssektoren som drives mer på forretningsmessig basis uten noen særlige støtteordninger, og som skiller seg fra ovennevnte aktiviteter. Dette kan f.eks. være artistopptredener som sirkus og tivoli m.v., eller annen underholdning som i fornøylesparker, diskoteker og lignende.

Restauranter og bevertningssteder er avgiftspliktig for serveringsvirksomhet. Disse må beregne avgift av den delen av inngangspengene som gjelder servering, dans, diskotek e.l., mens det for eventuelt særskilte inngangspenger i forbindelse med arrangement av konserter i nevnte lokaler, ikke skal beregnes avgift.

Gjeldende unntak i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav a gjelder omsetning fra opphavsmannens (kunstneren) av egne originale kunstverk og er ansett som et unntak fra den generelle avgiftsplikten for varer. Etter gjeldende regelverk er bl.a. malerier, tegninger, originale skulpturer m.v. ansett som kunstverk. Departementet foreslår at forfattere og komponisters omsetning i form av utnyttelse av opphavsretten til egne litterære og kunstneriske verk, bør avgiftsmessig behandles på samme måte som kunstneres omsetning av egne originale verk. Opphavsretten gir opphavsmannen bl.a. enerett til å råde over åndsverket ved å fremstille eksemplarer av det og ved å gjøre det tilgjengelig for allmennheten, i opprinnelig eller endret skikkelse. Dette gjelder f.eks. når verket eller eksemplaret av verket frembys til salg, utleie, mangfoldiggjøring, overdragelse, framførelse og lignende.

I utgangspunktet vil unntaket i ny § 5 første ledd nr. 1 bokstav a omfatte litterære og kunstneriske verk innen kultur- og underholdningsområdet, f.eks. bøker, sceneverk, herunder hørespill, musikkverk og bearbeidelse av slike verk. Det vil imidlertid også være andre tjenester som leveres i nær tilknytning til utøvelse eller framførelsen av det literære eller kunstneriske verket, eksempelvis oversettere, scenografer, koreografer, fotografer m.v. som vil kunne ha medopphavsrett f.eks. i forbindelse med fjernsyns- og filmverk. Disse foreslås også omfattet av unntaket. Oversettelse, f.eks. gjendiktning av lyrikk, foreslås også unntatt. Derimot vil oversettelse av eksempelvis teknisk og kommersielt materiale bli avgiftspliktig.

Departementet foreslår at tjenester som gjelder formidling av retten til litterære og kunstneriske verk, samt omsetning fra forvaltningsorganer (forlag), ikke skal omfattes av unntaket. Unntaket begrenses til kunstnerens egen omsetning, jf. unntaket etter gjeldende rett hvor det kun er kunstnerens egen omsetning av eget kunstverk eller omsetning ved mellommann i opphavsmannens navn som er unntatt. Unntaket for utnyttelsen av litterære og kunstneriske verk foreslås tatt inn ved en endring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav a.

Retten til kinematografisk film eller fotografisk bilde er etter gjeldende regelverk ansett som avgiftspliktig vare. Derimot er omsetning og utleie av retten til annen kinematografisk film enn reklamefilm unntatt fra avgiftsområdet. Retten til kinematografisk film anses omsatt eller leid ut etter gjeldende merverdiavgiftslov § 5 første ledd nr. 5, når kjøper eller leietaker av filmkopiene får rett til å vise frem filmen i kinoer, fjernsyn eller for øvrig på en slik måte at fremvisingen er tilgjengelig for allmennheten mot betaling av vederlag. I kapittel 6.1.3.3 i proposisjonen er det foreslått at omsetning av immaterielle rettigheter skal anses som omsetning av tjenester. Gjeldende bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 2 annet ledd nr. 5 bortfaller som en følge av dette. Unntaket for omsetning av retten til kinematografisk film foreslås imidlertid opprettholdt og vil følge av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 2. Forslaget innebærer således ingen endring av gjeldende rettstilstand.

Bibliotektjenesten står for øvrig i en særstilling. Etter bibliotekloven skal folkebiblioteker ikke motta vederlag for sine tjenester. Bibliotek tjenester anses på denne bakgrunnen ikke egnet for avgiftsberegning, siden disse institusjonene ikke oppkrever vederlag for sine tjenester. For tjenester som ytes vederlagsfritt foreligger det ikke omsetning i merverdiavgiftslovens forstand. Selv om det innføres generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester, vil de ytelser som ikke er gjenstand for omsetning være utenfor avgiftsområdet. Det er således ikke nødvendig med særskilt unntak i merverdiavgiftsloven for biblioteker. Omsettes eksempelvis kopiering og utleie av videokassetter, og de øvrige generelle vilkårene for avgiftsplikt er oppfylt, vil imidlertid dette være omsetning av tjenester som skal avgiftsberegnes etter gjeldende rett og hvor det ikke er meningen å foreta noen endring av rettstilstanden.

Departementet viser til forslag til endring av § 5 første ledd nr. 1 bokstav a og nr. 2 og ny § 5 b første ledd nr. 5 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens forslag til endring av § 5 første ledd nr. 1 bokstav a og nr. 2. Flertallet er enig i Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 5 i merverdiavgifts-

loven, men med tilføyelse som fremgår av budsjettavtalen pkt. 5 som bl.a. gjelder sirkus. Flertallets forslag til ny § 5 b første ledd nr. 5 er fremmet i denne innstilling avsnitt 2.6.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

3.2.6 Lotterier m.v.

Sammendrag

Lotterivirksomhet kan i utgangspunktet betraktes som godt egnet for en generell forbrukeravgift som merverdiavgiften. Departementet er imidlertid enig med utvalget i at lotterier og pengespill bør holdes utenfor avgiftsområdet og foreslår derfor at lotterier og pengespiller unntas.

I tillegg til de grunner som påpekt av Storvik-utvalget, antar departementet at også avgiftstekniske hensyn kan begrunne unntak for lotterier m.v. Med avgiftstekniske hensyn siktes det i denne forbindelse til hva som skal anses som beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften ved omsetning av lodd m.v. Eksempelvis er enkelte gevinstautomater innrettet slik at det ikke er mulig å kontrollere innsatsen, det vil si hva som er omsatt og dermed hva som skal anses som beregningsgrunnlaget. Det kunne tenkes at beregningsgrunnlaget ble definert som inntekten fra automatene, det vil si innsatsen med fratrukk av den delen av innsatsen som går med til utbetaling eller utlevering av gevinster. Beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften ville da være begrenset til nettoinntekten av lotteriet eller spillet. Det synes imidlertid svært komplisert å utforme bestemmelser om hvordan avgiftsberegningen skal foretas overfor den enkelte kjøper av lodd m.v. Hva som er nettobetaling i det enkelte tilfellet vil avhenge av om loddet eller innsatsen innebærer gevinst eller ikke, og vil ofte avgjøres på et senere tidspunkt. En merverdiavgift på innsatsbeløpet vil videre framtre som en særavgift ved kjøp av lodd eller innsats i pengespill. For flere av pengespillene, hvor inntekten skal tilfalle statskassen, vil en slik avgift heller ikke ha noen fiskal betydning.

Etter departementets oppfatning er det heller ikke åpenbart at kjøp av lodd m.v. kan regnes som vederlag for en mottatt tjeneste i merverdiavgiftslovens forstand. Det er et fåtall av de som kjøper lodd som vil motta en gjenytelse. I de tilfeller hvor det mottas en gjenytelse, og det dermed kan sies at kravet til omsetning er oppfylt, vil det imidlertid være vanskelig å fastslå beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften, jf. ovenfor.

Departementet foreslår at lotterier i henhold til lotteriloven av 1995 samt hel- og halvstatlige pengespill i henhold til lov om pengespill og lov om veddemål ved totalisator unntas fra avgiftsområdet. Unntaket foreslås fastsatt i en ny bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 6.

Avgrensning av avgiftsunntaket for lotterier tilsvarende avgrensningen av lotterier etter lotteriloven. Formelt er dette den samme avgrensningen som ble foreslått av utvalget. Etter lotteriloven av 1939 ble underholdningsspill ikke definert som lotterier. Alle typer spilleautomater ble den gang ansett som underholdningsspill og derved ikke regnet som lotteri. Etter lotteriloven av 1995 anses de spilleautomater som kan defineres som gevinstautomater som lotteri. Bruk av såkalte underholdningsautomater, som er definert som mekaniske eller elektroniske innretninger som mot innskudd gir rett til spill uten mulighet for gevinst, regnes derimot ikke som lotteri. Den nye lotteriloven innebærer bl.a. på dette punktet en utvidelse av hva som anses som lotteri i forhold til den gamle lotteriloven.

Departementet foreslår at agenter og formidlere av de ulike lotteriene også omfattes av unntaket. Unntak for formidlere innebærer at det ikke skal beregnes merverdiavgift av provisjonen og lignende overfor lotteriarrangører. Unntaket for lotterier m.v. vil derimot ikke omfatte de såkalte lotterientreprenører, som f.eks. bingoentreprenører og spilleautomatentreprenører, eller andre som tar del i lotterivirksomhet på alminnelig forretningsmessig grunnlag.

Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 6 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, går inn for at unntaket for lotterier m.v. og agenter/formidlere av lotteriene, også skal omfatte lotterientreprenører. Dette vil eksempelvis omfatte bingoentreprenører og spilleautomatentreprenører eller andre som deltar i lotterivirksomhet på forretningsmessig grunnlag. I samsvar med Regjeringens forslag legges det opp til at formidling av lotteritjenester også skal være omfattet av unntaket. Flertallet slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 6 i merverdiavgiftsloven, med følgende endringer:

«Ny § 5 b første ledd nr. 6 i merverdiavgiftsloven skal lyde:

Lotteritjenester.»

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalens pkt. 5 hvor avtalepartene er enige om at unntak for lotterier m.v. og agenter/formidlere av lotteriene, også skal omfatte lotterientreprenører.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre går imot Regjeringens forslag. Disse medlemmer viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvendning av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvendning av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva., jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvendning av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.7 Tjenester fra organisasjoner og foreninger Sammendrag

Det er et grunnleggende prinsipp i merverdiavgiftssystemet at det skal virke mest mulig konkurransemessig nøytralt, det vil si at avgiften ikke bør føre til annen tilpassing av virksomheten enn den som ville ha funnet sted uten avgift. En generell avgift på omsetning av tjenester bør derfor i utgangspunktet omfatte organisasjoners og foreningers tjenesteytelser.

Departementet antar at organisasjoners og foreningers omsetning til andre enn medlemmer i utgangspunktet må likestilles med all annen omsetning. En generell avgiftsplikt som også omfatter omsetning fra organisasjoner og foreninger vil ikke slik departementet ser det, innebære særskilte problemstillinger i forhold til en innføring av generell merverdiavgift på omsetning av tjenester. Organisasjoner eller foreninger bør fortsatt beregne merverdiavgift på omsetning av varer og tjenester på linje med andre virksomheter når vilkårene for registrering av avgiftspliktig virk-

somhet foreligger. En forenings eller organisasjons formål og karakter vil således i utgangspunktet ikke ha betydning for avgiftsplikten ved omsetning til andre.

Det er imidlertid en forutsetning for avgiftsplikt at det foreligger omsetning, det vil si at det er levert en vare eller tjeneste mot vederlag, jf. kapittel 3.2.2.2 i proposisjonen. Ved medlemmers betaling av kontingenter vil det derfor i en del tilfeller ikke inntre avgiftsplikt, fordi medlemmene ikke mottar noen gjenytelse fra organisasjonen. Dette svarer til det som også i dag er gjeldende rett, og vil som regel være situasjonen for forskjellige støtteforeninger og veldedige innsamlingsaksjoner, hvor innbetaling og medlemskap må betraktes som en ren støtte til organisasjonen. Tilsvarende vil også som regel være tilfelle for medlemskontingenter som skal ivareta organisasjonens eller foreningens formål, eksempelvis forskjellig interesseorganisasjoner inne helse, miljø og menneskerettigheter m.v.

Derimot legger departementet til grunn at det vil foreligge avgiftspliktig omsetning når kontingenter eller andre bidrag fra medlemmene i realiteten kan betraktes som betaling for tjenesteytelser fra organisasjonen. Etter gjeldende regelverk er eksempelvis medlemskontingenter til bransjeorganisasjoner som driver felles markedsføring for medlemmene, ansett som vederlag for avgiftspliktige tjenester.

Som påpekt av Storvik-utvalget oppstår det flere varianter av avgrensingsproblemer hvor det kan være vanskelig konkret å avgjøre om medlemskontingenten kan anses som vederlag for en mottatt, eller utsiktene til å motta, en tjeneste eller ikke. I de fleste tilfeller vil det av den grunn kunne være vanskelig å ta stilling hvorvidt organisasjonene har hatt omsetning til medlemmene og om omsetningen er foretatt i næring. Avgiftsteknisk hensyn tilsier derfor at kontingenter i utgangspunktet bør unntas fra avgiftsberegning. Departementet vil derfor foreslå at det tas inn i en ny bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav f om at omsetning fra ideelle organisasjoner m.v. er unntatt når vederlag mottas i form av medlemskontingent. Det er en forutsetning for unntaket at omsetningen dekker ytelser som ledd i organisasjonens m.v. ideelle virksomhet. Departementet legger til grunn at det bør skje en avgiftsberegning dersom kontingenten dekker annet tilbud og omfatter tjenester som ellers er avgiftspliktige.

Departementet mener det bør gå frem av loven at unntaksbestemmelsen for kontingenter omfatter «ideelle» organisasjoner og foreninger. Det legges til grunn at dette vil gjelde både veldedige og allmenntilgjengelige organisasjoner og institusjoner som omfattes av den særskilte beløpsgrensen og andre ikke-økonomiske organisasjoner, eksempelvis politiske partier, fagforeninger og yrkesorganisasjoner. Organisasjoner og foreninger som bare har til formål å skaffe medlem-

mene økonomiske fordeler, f.eks. «rabattklubber», der medlemmene betaler for et kort som gir rett til rabatter på visse varer eller tjenester, vil ikke omfattes av unntaket.

Det kan imidlertid ut fra konkurransehensyn, virke uheldig dersom medlemskontingenter til ideelle organisasjoner generelt skal unntas fra avgiftsområdet. Departementet foreslår derfor at departementet gis kompetanse til å vedta at tjenester fra organisasjoner og foreninger skal være merverdiavgiftspliktig dersom et unntak fører til vesentlig konkurransevridning. Departementet foreslår at det tas inn en ny bestemmelse om dette i merverdiavgiftsloven § 5 andre ledd.

Departementet viser til forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav f og endring i § 5 annet ledd i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav f og endring i § 5 annet ledd i merverdiavgiftsloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvendning av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvendning av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvendning av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.8 Tjenestekområder innen idrett

Sammendrag

I utgangspunktet skal idrettslag, i likhet med andre organisasjoner og foreninger beregne og betale merverdiavgift i den grad de alminnelige vilkårene for registrerings- og avgiftsplikt foreligger etter gjeldende rett, jf. merverdiavgiftsloven §§ 27 og 28. Med unntak av visse forenklinger og en særskilt registre-

ringsgrense som er gjennomført overfor veldedige og allmenntjenlige institusjoner og organisasjoner, foreligger det ingen særskilte bestemmelser for omsetning av varer og tjenester fra idrettslag. Et generelt utgangspunkt er derfor at det skal beregnes avgift ved omsetning av alle varer og tjenester som er eller vil bli avgiftspliktige, uavhengig av hvem som omsetter og uavhengig om varen eller tjenesten omsettes til medlemmer eller til andre.

Departementet antar at medlemskontingent og lignende til idrettslag bør unntas fra avgiftsområdet. Departementet foreslår på denne bakgrunn at idrettsaktiviteter i regi av idrettslag unntas fra avgiftsområdet. Unntaket vil primært omfatte betaling fra medlemmene til idrettslaget i form av kontingenter og lignende. Disse ville også vært unntatt fra avgiftsplikt i henhold til den foreslåtte bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav f som unntar kontingenter til ideelle organisasjoner og foreninger for avgiftsplikt, jf. kapittel 7.2.8 i proposisjonen. Unntaket for idrettsaktiviteter i regi av idrettslag kan imidlertid også omfatte omsetning til andre enn medlemmer. Det skal eksempelvis ikke beregnes merverdiavgift for deltagelse i skirenn eller vederlag for trening og lignende når idrettslaget mottar kontingenter eller deltakeravgifter fra idrettsutøvere som ikke er medlemmer i arrangøridrettslaget.

Departementet antar at ved vurderingen av om det foreligger idrettsaktivitet i regi av idrettslag eller ikke, bør det generelle utgangspunktet være om idrettslaget er eller kunne ha vært medlem i Norges Idrettsforbund eller Norges Olympiske Komité. Departementet foreslår at unntaket om omsetning fra idrettslag av retten til å utøve idrettsaktiviteter tas inn som en ny bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav g. Dersom unntaket fører til vesentlig konkurransevridning med andre næringsdrivende skal virksomheten likevel være avgiftspliktig, jf. forslag til ny § 5 andre ledd. Det forutsettes, som det også går fram av kapittel 7.2.8 i proposisjonen om ideelle organisasjoner og foreninger at unntaket ikke omfatter kontingenter som etter en konkret vurdering kan anses som særskilt vederlag for andre tjenester enn tjenester innen idrettsaktiviteter og som ellers er avgiftspliktige.

I forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 7, jf. kapittel 7.2.12.5 i proposisjonen er det lagt til grunn at omsetning av rett til å bruke lokaler, anlegg m.v. for utøvelse av idrettsaktiviteter ikke skal omfattes av avgiftsunntaket knyttet til fast eiendom. Det skal således som et utgangspunkt oppkreves avgift ved salg av billetter, årskort, heiskort, greenfee m.v. til svømmehaller, treningsstudioer, slalåmbakker, tennisbaner, golfbaner m.v.

Departementet vil foreslå at denne avgiftsplikten ikke skal omfatte bruk av slike lokaler, anlegg m.v. i regi av idrettslag og i forbindelse med aktivitetstilbud overfor medlemmer m.v., men at disse skal være unntatt i henhold til forslaget til § 5 første ledd nr. 1 bokstav g ovenfor.

tatt i henhold til forslaget til § 5 første ledd nr. 1 bokstav g ovenfor. Dette innebærer eksempelvis at en idrettsklubb ikke skal oppkreve merverdiavgift ved omsetning av retten til å benytte klubbens svømmebasseng, slalåmbakke eller tennisbane m.v. Det er imidlertid en forutsetning for dette avgiftsunntaket at omsetningen ikke skjer i vesentlig konkurranse med registrerte næringsdrivende som har tilsvarende omsetning, jf. forslag til § 5 annet ledd.

I motsetning til utvalget antar departementet at billetter til idrettsarrangementer generelt bør unntas fra avgiftsområdet, det vil si at det heller ikke skal beregnes avgift av billettomsetningen til større idrettsarrangementer. Departementet har i sin vurdering lagt vekt på at det ellers vil kunne oppstå avgrensningsspørsmål og konkurransevridninger bl.a. i forhold til andre fritidsaktiviteter og underholdningsarrangementer. Departementet foreslår derfor en ny bestemmelse om unntak for retten til å overvære idrettsarrangementer i merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 5.

Departementet viser til forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav g og endringer i annet ledd, ny § 5 a første ledd nr. 7 og ny § 5 b første ledd nr. 5 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav g og endringer i annet ledd, ny § 5 a første ledd nr. 7 og ny § 5 b første ledd nr. 5 i merverdiavgiftsloven. Når det gjelder transport i skiheiser vises imidlertid til respektive merknader i avsnitt 2.3.1.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre viser til ny § 5 a annet ledd nr. 7, jf. kapittel 7.2.12.5 i proposisjonen der det legges til grunn at omsetning av rett til å bruke lokaler, anlegg m.v. for utøvelse av idrettsaktiviteter ikke skal omfattes av avgiftsunntaket knyttet til fast eiendom. Dette innebærer at det som et utgangspunkt skal oppkreves avgift ved salg av billetter, årskort, greenfee m.v. til svømmehaller, treningsstudioer, tennisbaner, golfbaner m.v. Departementet foreslår imidlertid at denne avgiftsplikten ikke skal omfatte bruk av slike lokaler, anlegg m.v. i regi av idrettslag og i forbindelse med aktivitetstilbud overfor medlemmer m.v., men at disse skal være unntatt i henhold til forslaget til § 5 første ledd nr. 1 bokstav g ovenfor. Departementet stiller imidlertid som forutsetning for dette avgiftsunntaket at omsetningen ikke skjer i vesentlig konkurranse med registrerte næringsdrivende som har tilsvarende omsetning, jf. § 5 annet ledd.

Disse medlemmer antar det kan komme til å oppstå avgrensingsproblemer mellom ulike typer organisasjoner og virksomheter som tilbyr tilgang til samme type lokaler, f.eks. svømmeanlegg, tennisbaner, treningsstudioer m.v. og at idrettslag derfor ofte vil komme til å drive i konkurranse med andre aktører.

Disse medlemmer vil på denne bakgrunn be departementet vurdere nærmere avgrensninger og eventuelle ytterligere merverdiavgiftsfritak for idrettsaktiviteter og komme tilbake til Stortinget med dette på en egnet måte.

Komiteens medlemmer fra Frømskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.9 Offentlig myndighetsutøvelse

Sammendrag

Som nevnt innledningsvis er stat, kommune og institusjoner som eies eller drives av stat og kommune på samme måte som næringsdrivende avgiftspliktige når de har alminnelig omsetning av varer og avgiftspliktige tjenester. Ved en eventuell merverdiavgiftsreform vil det fortsatt være av vesentlig betydning at offentlige institusjoner så langt som mulig underlegges den samme avgiftsplikt som private næringsdrivende.

Ved innføringen av en generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester vil deler av den offentlige myndighetsutøvelse kunne omfattes av avgiftsplikten.

Storvik-utvalget foreslår at offentlig myndighetsutøvelse holdes utenfor avgiftsområdet i den utstrekning slik virksomhet ikke står i noe konkurranseforhold til privat virksomhet.

Departementet er enig med utvalget i ovennevnte. Offentlig myndighetsutøvelse som består i å fatte beslutninger, vedta tiltak m.v. overfor private rettssub-

jekter i kraft av offentligrettslige regler og ikke på bakgrunn av privatrettslige regler, bør som et utgangspunkt ikke være avgiftspliktig. Dette er også i samsvar med EFs sjette avgiftsdirektiv og bestemmelsene i Sverige, Danmark og Finland.

For en rekke tilfeller av offentlig myndighetsutøvelse vil det ikke foreligge omsetning i merverdiavgiftslovens forstand, jf. merverdiavgiftsloven § 3, fordi den som betaler avgiften, gebyret eller lignende ikke kan sies å motta en gjenytelse. I disse tilfellene er forutsetningen for avgiftsplikt ikke til stede. Dette vil bl.a. gjelde særavgifter av ren fiskal karakter, som f.eks. årsavgift for motorkjøretøyer og avgifter av strafferettslig eller sanksjonsmessig karakter, eksempelvis bøter for overtredelse av trafikklovgivningens bestemmelser.

Andre typer gebyrer har mer karakter av å være vederlag for en tjeneste, bl.a. plan- og bygningsetats gebyrer for behandling av søknader og tollvesenets gebyrer for tolldeklarerer etter arbeidstid. Også gebyrer for utskrift fra offentlige registre og for utstedelse av attester m.v., vil kunne anses som vederlag for en tjeneste ytt av det offentlige. Det samme gjelder f.eks. for avgifter som den enkelte kommune kan fastsette etter gravferdsloven. Kommunen kan bl.a. fastsette avgift for kremasjonstjenester. Denne type tjenester, som bare kan tenkes utført av det organ som gjennom offentligrettslige regler er tillagt kompetansen, og som ikke utøves i konkurranse med andre næringsdrivende, må etter departementets oppfatning omfattes av et generelt unntak for offentlig myndighetsutøvelse.

Departementet er for øvrig enig med Storvik-utvalget i at avgiftsunntaket for offentlig myndighetsutøvelse ikke kan omfatte tjenester som ytes i konkurranse med annen virksomhet. Således må f.eks. en kommune som mot avgift stiller parkeringsplasser på offentlig vei til disposisjon for kjørende, anses avgiftspliktig for denne virksomheten. En annen løsning ville medføre konkurransevridning i forhold til private parkeringsvirksomheter. Avgiftsplikten for utleie til parkering m.v., er for øvrig nærmere omtalt i kapittel 7.2.12 i proposisjonen.

Avgiftsunntaket for offentlig myndighetsutøvelse omfatter heller ikke offentlige organers omsetning av renovasjons-, vei-, vann- og kloakktjenester. Slike tjenester er også avgiftspliktige etter gjeldende regelverk. Denne type tjenester avgiftsbelegges også i Sverige, Danmark og Finland.

I enkelte tilfeller er utøvelse av offentlig myndighet tildelt private rettssubjekter. F.eks. gir råfiskloven fiskernes salgsorganisasjoner myndighet til å treffe ulike typer enkeltvedtak, mens sjødyktighetsloven gir Det Norske Veritas myndighet til å fatte avgjørelse om et skips sjødyktighet m.v. Etter departementets syn bør også private subjekters utøvelse av offentlig myndighetsutøvelse omfattes av unntaket. Dette er

også i overensstemmelse med prinsippet om at like tjenester skal avgiftsbehandles likt, uavhengig av hvem som yter tjenesten. I henhold til forvaltningsloven anses også private subjekter som forvaltningsorganer når de på vegne av stat eller kommune fatter enkeltvedtak eller utferdiger forskrift.

Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 7 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 7 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.10 Begravelsestjenester

Sammendrag

Storvik-utvalget vurderte ikke særskilt spørsmålet om merverdiavgiftsplikt for tjenester som ytes i forbindelse med begravelser. Storvik-utvalgets forslag innebærer imidlertid i prinsippet merverdiavgiftsplikt på omsetningen av alle tjenestene som begravelsesbyråene tilbyr. Høringsinstansene har heller ikke berørt dette spørsmålet.

Departementet foreslår å videreføre gjeldende rett med hensyn til tjenester som ytes i forbindelse med begravelser, og legger fram forslag om at seremonielle tjenester fortsatt unntas.

Unntaket medfører at ulike formidlingsoppdrag knyttet til seremonien i kapellet eller kirken, som f.eks. å sørge for prest, musikk m.v., fortsatt vil være unntatt fra avgiftsplikt. Dette vil også gjelde tjenester

som stell, nedlegging og bæring av avdøde og tjenester knyttet til utstedelse av papirer og dokumenter vedrørende dødsfallet. Unntaket vil også omfatte byråets oppdrag med transport av avdøde eller formidling av slik transport, samt pakking og forsendelse av urner etter bisettelsen. Begravelsesbyråenes transporttjenester av pårørende eller formidling av slike tjenester vil også være omfattet av unntaket. Transportoppdrag i nær tilknytning til begravelse og bisettelse anses i denne sammenheng som en seremoniell tjeneste.

Begravelsesbyråer vil være registreringspliktige og skal fortsatt beregne merverdiavgift ved omsetning av alle varer. Videre skal det som nå beregnes avgift ved omsetning av tjenester som gjelder vare eller fast eiendom, eksempelvis inskripsjon på gravmonumenter, kister og urner samt pynting i kirke og kapell.

Begravelsesbyråene vil for den avgiftspliktige delen av virksomheten ha fradragsrett for inngående merverdiavgift ved anskaffelser til bruk i virksomheten i henhold til merverdiavgiftsloven § 21. Det følger av samme bestemmelse at begravelsesbyråene ikke kan fradragsføre inngående merverdiavgift på anskaffelser til den delen av virksomheten som omfattes av unntaket. Ved fellesanskaffelser til delt virksomhet, vil merverdiavgiftsloven § 23 som fastslår at inngående merverdiavgift skal fordeles forholdsmessig etter antatt bruk i den avgiftspliktige delen av virksomheten, komme til anvendelse.

Departementet viser til forslag til ny § 5 b første ledd nr. 8 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 b første ledd nr. 8 i merverdiavgiftsloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1.

Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speling av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.11 Tjenesteområder knyttet til fast eiendom

Sammendrag

Omsetning av fast eiendom (ubebygget og bebygget grunn) er unntatt fra avgiftsplikt etter gjeldende rett. Dette er også i samsvar med bestemmelsen i Sverige, Danmark og Finland. Det foreslås ingen endringer i avgiftslovgivning på dette området.

Departementet mener, i likhet med Storvik-utvalget og høringsinstansene, at det er hensiktsmessig at også utleie av fast eiendom, herunder leasing, i utgangspunktet fortsatt holdes utenfor avgiftsområdet. Det legges særlig vekt på at en eventuell avgiftsplikt ved utleie av fast eiendom reiser en rekke avgiftsrettslige og avgiftstekniske problemer. Disse anses mer tungtveiende enn hensynet til at avgiftssystemet skal være så generelt som mulig.

Departementet har foreslått at fast eiendom av systemtekniske grunner skal innbefattes i varebegrepet, jf. forslag til endringer i § 2 og merknadene til denne bestemmelsen i kapittel 15 i proposisjonen. Dette innebærer at et unntak fra avgiftsplikten for omsetning av fast eiendom må fremgå av loven. Også utleie av fast eiendom vil på bakgrunn av forslaget om generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester, omfattes av lovens virkeområde, jf. forslag til endringer i §§ 2 og 13 og merknadene til disse bestemmelsene i kapittel 15 i proposisjonen. Et unntak for utleie av fast eiendom må derfor også lovfestes. Departementet viser til forslag til ny § 5 a første ledd første punktum.

Departementet foreslår at unntaket for utleie av fast eiendom også skal omfatte omsetning av varer og tjenester som leveres som ledd i utleien, jf. nåværende § 2 annet ledd nr. 4 og forslag til ny § 5 a første ledd annet punktum. Forslaget må ses som en klargjøring av gjeldende rett.

Unntaket for omsetning og utleie av fast eiendom vil omfatte omsetning og utleie av grunn (tomt/tomtefeste), bygninger og anlegg (eksempelvis idrettsanlegg) samt del av bygning eller anlegg (lokaler, møterom m.v.). Unntaket vil omfatte utleie både til boligformål og til næringsformål.

Departementet ser samtidig, i likhet med Storvik-utvalget, at det er behov for en utvidelse av gjeldende ordning med frivillig registrering for oppføring av bygg og anlegg. Utvalget påpekte at dagens regelverk fører til skjult avgiftsbelastning for leietakere som driver avgiftspliktig virksomhet i leide lokaler. Dette fordi utleier ikke kan føre inngående merverdiavgift av driftsomkostninger til fradrag, og at merverdiavgiften derfor blir en omkostning som inngår i leievederlaget.

I praksis har dette ført til ulike former for avgiftstilpasning, fordi avgiftsbelastningen i noen tilfeller er avhengig av hvordan partene innretter seg.

Etter departementets syn bør adgangen til frivillig registrering for utleie til registrerte virksomheter omfatte både oppføring og utleie av næringseiendom. Ved en mer generell ordning vil fradragsretten for inngående merverdiavgift ikke bare omfatte oppføringskostnadene, men også inngående merverdiavgift av driftsomkostningene. Avgiftsbelastning for bygget eller anlegget vil da bli tilnærmet lik som om leietakeren selv hadde eid bygget eller anlegget. En slik ordning vil i stor grad motvirke uønsket avgiftskumulasjon ved at utleie av fast eiendom fortsatt holdes utenfor avgiftsområdet. Det forutsettes at frivillig registrerte virksomheter skal beregne utgående avgift av leievederlaget. For leietakere som er registrert vil merverdiavgift på leievederlaget være fradragsberettiget. Den nærmere avgrensning og vilkårene for slik registrering vil måtte fastsettes i forskrift.

Departementet vil ikke foreslå endringer i ordningen med frivillig registrering av bortforpaktere av landbrukseiendom. Det vil fortsatt være anledning til slik registrering og dermed også rett til fradrag for inngående merverdiavgift for bortforpaktere.

Innføring av en generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester, innebærer at også omsetning og utleie av rettighet til fast eiendom vil bli avgiftspliktig, med mindre omsetningen særskilt unntas. Som eksempler på slike rettigheter kan nevnes vei- og beiterett, eller også rett til å benytte havneområder, flyplasser m.v., som for øvrig også kan anses som en form for utleieforhold knyttet til fast eiendom. Storvik-utvalget har bare i begrenset grad vurdert denne type tjenester og høringsinstansene har derfor heller ikke hatt kommentarer til en eventuell avgiftsplikt på slik omsetning. Departementet vil foreslå at det inntil videre gis et generelt unntak fra avgiftsplikten for omsetning og utleie av rettigheter knyttet til fast eiendom.

Unntaket knyttet til fast eiendom er forutsatt å omfatte omsetning av rett til å benytte veier, tunneler, broer og annen fast eiendom mot oppkreving av f.eks. bompenger, havneavgifter og luftfartsavgifter. Departementet ser at omsetning av denne type tjenester er vel egnet for avgiftsplikt. Slik omsetning er også innenfor avgiftsområdet i Sverige, Danmark og Finland. Etter departementets mening bør det imidlertid foretas en nærmere vurdering av omfanget av en eventuell avgiftsplikt og eventuelle provenymessige konsekvenser, før denne type tjenester tas inn under avgiftsområdet. I denne sammenheng bør også avgrensingen mot unntaket for offentlig myndighetsutøvelse avklares, jf. kap. 7.2.10 i proposisjonen. Departementets forslag til unntak for omsetning og utleie av fast eiendom og rettighet til fast eiendom fremgår av forslaget til ny § 5 a første ledd.

Det generelle unntaket for utleie m.v. av fast eiendom gjelder likevel med visse unntak. Det vises til forslaget til ny § 5 a annet ledd nr. 1-9.

Det foreslås at unntaket for utleie m.v. av fast eiendom ikke skal omfatte romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, utleie av fast eiendom til camping samt yrkesmessig utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom. Dette er nærmere omtalt i kap. 6.2.3 i proposisjonen, jf. også forslaget til ny § 5 a annet ledd nr. 1. Siden avgiftsplikten for romutleie er avgrenset til utleie i hotellvirksomhet og lignende, vil utleie av lokaler for konferanser, møter og lignende fra annen virksomhet omfattes av avgiftsunntaket etter første ledd.

Utleie av parkeringsplasser i parkeringsvirksomhet foreslås heller ikke omfattet av det generelle unntaket for utleie m.v. av fast eiendom. Det vises til forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 2. Storvik-utvalget foretok en særskilt vurdering av tjenesteytelser som parkering, lagring og opplag av motorkjøretøy, tilhengere, båter m.v. og kom til at omsetning av slike tjenester burde være avgiftspliktig. Departementet har kommet til at avgiftsplikten bør begrenses til utleie av parkeringsplasser i parkeringsvirksomhet. Utleie av parkeringsplasser som en del av et leieforhold for bygningsareal, vil derfor omfattes av unntaket for utleie av fast eiendom.

Bestemmelsen i ny § 5 a annet ledd nr. 2 vil omfatte både kommuner og private næringsdrivendes utleie av parkeringsplasser, eksempelvis på offentlig og privat vei, på tomtearealer og i parkeringshus og garasjer. Merverdiavgift skal beregnes av parkeringsavgiften som oppkreves for å stille parkeringsplassen til disposisjon. Departementet antar imidlertid at eventuelle gebyrer av sanksjonsmessig art som pålegges for overtredelse av parkeringsvedtekter, ikke kan anses som vederlag for en avgiftspliktig tjeneste i denne sammenheng. Slike gebyrer skal derfor som hovedregel ikke avgiftsberegnes. Det samme gjelder trafikkbøter som oppkreves av kommunen for overtredelse av trafikklovgivningens bestemmelser, f.eks. ved feilparkering, jf. kap. 7.2.10 i proposisjonen om offentlig myndighetsutøvelse.

Utleie av fast eiendom for oppstilling m.v. av luftfartøyer er ikke ment å være omfattet av ny § 5 a annet ledd nr. 2. Det skal således ikke beregnes merverdiavgift ved omsetning av slike tjenester mot oppkreving av eksempelvis luftfartsavgifter.

Departementet foreslår også at utleie av båtplasser, f.eks. utleie av bryggeplass til lystbåter i gjestehavner, skal omfattes av avgiftsplikten jf. forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 3 første punktum.

Det kommunale havnevesen oppkrever med hjemmel i havne- og farvannsloven diverse havneavgifter, bl.a. kaiavgift. Kaiavgift betales av fartøy for bruk av kommunale kaier og fortøyningsinnretninger. Denne avgiften er i dag ansett som betaling for tjenes-

ter som etter gjeldende rett faller utenfor merverdiavgiftslovens område. Ved innføring av avgiftsplikt på utleie av båtplasser som her foreslått, vil tjenester som ytes av havnevesenet mot oppkreving av kaiavgift også som et utgangspunkt bli avgiftspliktig.

Departementet har kommet til at det bør foretas en nærmere vurdering av konsekvensene av en eventuell avgiftsplikt på denne del av havnevesenets virksomhet før det innføres avgiftsplikt på disse tjenestene. Herunder bør man også se på avgrensingen mot offentlig myndighetsutøvelse, jf. kap. 7.2.10 i proposisjonen. Havnevesenets utleie av båtplass foreslås derfor inntil videre unntatt fra avgiftsplikt, jf. forslaget til ny § 5 a annet ledd nr. 3 annet punktum. Unntaket vil bare omfatte utleie av båtplass til skip m.v. som er omfattet av merverdiavgiftsloven § 17. Dette gjelder eksempelvis skip på minst 15 meter største lengde bestemt for passasjerbefordring mot vederlag eller befordring av last, spesialskip til bruk i petroleumsvirksomhet til havs og fiskefartøyer. Havnevesenets utleie av båtplass/fortøyningsinnretninger m.v. til lystbåter og lignende blir således avgiftspliktig.

Havnevesenet yter også andre typer tjenester mot oppkreving av bl.a. anløpsavgift, trafikkavgift og vareavgift. Etter gjeldende rett anses dette i hovedsak som betaling for rett til bruk av fast eiendom (sjø- og landarealer, kaier m.v.). Slik omsetning vil fortsatt være unntatt fra avgiftsplikt i henhold til forslag til § 5 a første ledd. Det skal imidlertid beregnes avgift av tjenester som gjelder utleie av maskiner m.v. forbundet med fast eiendom (kraner, vinsjer m.v.). Slik omsetning er også avgiftspliktig etter gjeldende rett.

Det følger av forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 4 at unntaket knyttet til fast eiendom heller ikke vil omfatte utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering. Dette er en videreføring av gjeldende rett og endringen er kun av redaksjonell art.

Departementet foreslår at også avgiftsplikten for omsetning av rett til å disponere plass for reklame videreføres, jf. forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 5. Finansdepartementets fritak med hjemmel i § 70 for eiere som stiller fast eiendom til disposisjon for reklame, må oppheves som en følge av forslaget. Fritaket er nærmere omtalt i kap. 8.4.

Utleie av oppbevaringsbokser er ansett som avgiftspliktig tjeneste etter gjeldende rett og departementet foreslår ingen endringer på dette området. Det vises til forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 6. Avgiftsplikten etter gjeldende rett omfatter imidlertid ikke bankers utleie av oppbevaringsbokser. Som en følge av forslaget om at unntaket for finansielle tjenester som hovedregel ikke skal omfatte tjenester som forvaltning og forvaring, jf. kap. 7.2.5 i proposisjonen, vil derfor også bankers utleie av oppbevaringsbokser bli avgiftspliktig.

Departementet foreslår også at omsetning av rett til å benytte lokaler, anlegg m.v. for utøvelse av

idrettsaktiviteter, f.eks. adgang til svømmehaller, treningsstudioer, slalåmbakker, tennisbaner, golfbaner m.v. (billetter, årskort, heiskort, greenfee m.v.), ikke skal omfattes av avgiftsunntaket knyttet til fast eiendom, jf. forslaget til ny § 5 a annet ledd nr. 7. Det vises samtidig til kap. 7.2.9.5 i proposisjonen, der departementet foreslår at slik omsetning i regi av idrettslag skal være unntatt fra avgiftsplikt.

Omsetning av enkelte rettigheter er avgiftspliktig allerede i dag fordi de etter merverdiavgiftsloven er definert som vare. Dette gjelder f.eks. rett til å ta ut naturalier av grunn og rett til jakt og fiske, jf. merverdiavgiftsloven § 2 annet ledd nr. 3 og § 13 første ledd. Også omsetning av trær og avling på rot når omsetningen ikke skjer sammen med grunnen er avgiftspliktig etter gjeldende rett, jf. § 2 annet ledd nr. 2 og § 13 første ledd. Departementet foreslår at avgiftsplikten videreføres på dette området, men mener at avgiftsplikten bør knyttes til lovens bestemmelser om fast eiendom, og ikke til varebegrepet, jf. forslag til ny § 5 a annet ledd nr. 8 og 9. Dette betyr at det ikke lenger skal svares investeringsavgift ved anskaffelse av slike rettigheter til bruk som avgiftspliktig driftsmiddel i en virksomhet.

Departementet viser til forslag til ny § 5 a i merverdiavgiftsloven. Det vises samtidig til forslag til § 2.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til ny § 5 a i merverdiavgiftsloven med de unntak som fremgår av innstillingen. Når det gjelder transport i skiheiser, vises imidlertid til avsnitt 2.3.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er moms-

belagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

3.2.12 Tjenester fra boligbyggelag til borettslag

Sammendrag

Boligbyggelag og borettslag er lovregulerte sammenslutninger, se boligbyggelagsloven og borettslagsloven. Boligbyggelag er et andelslag med avgrenset ansvar som har som formål å skaffe boligbygg på vegne av andelseierne. Laget kan ha flere andre formål, bl.a. å forvalte boligbygging og å organisere og forvalte tiltak som tjener andelseiernes bointeresser, jf. boligbyggelagsloven § 1. Et borettslag er et andelslag med avgrenset ansvar som har til formål å skaffe andelseierne bolig ved å erverve eller stå for oppføring av boligbygg og leie ut boliger i slike bygg til andelseierne. Laget kan også ha andre formål som har sammenheng med andelseiernes bointeresser, jf. borettslagsloven § 1.

Boligbyggelagene utfører ulike typer tjenester overfor borettslagene. Boligbyggelagene har bl.a. en rekke forvaltningsoppgaver. Det vises bl.a. til at borettslovgivningen åpner for at boligbyggelag kan ha uoppsigelige avtaler om forretningsførsel for tilknyttede borettslag. De fleste boligbyggelag har slike uoppsigelige avtaler, men noen boligbyggelag har også vanlige oppsigelige avtaler med de tilknyttede borettslagene om forretningsførsel.

For de tilknyttede borettslagene er det vanlig å benytte en forretningsføreravtale som omfatter de mest sentrale forvaltningsoppgaver, eventuelt med tilleggsavtaler for andre forvaltningsoppgaver. Til de sentrale oppgavene hører bl.a. innkreving av husleie, betaling av utgifter, regnskapsførsel, selvangivelse for laget, budsjett, tilrettelegging av generalforsamling, søknad om bostøtte, håndtering av forsikringspørsmål, forvaltning av midler og oppgaver i tilknytning til overføring av andeler i borettslag. Det finnes også tilleggsavtaler om bl.a. utvidet økonomisk og administrativ forretningsførsel (korrespondanse, utvidet regnskapsrapportering), ivaretaging av bomiljøarbeid, administrativ bistand med planlagt periodisk vedlikehold, administrasjon av tilsettingsforhold og organisering av kraftkjøp gjennom borettslaget. Slike tilleggsavtaler kan etter sitt innhold sies opp fra begge sider.

Etter gjeldende rett er slike forvaltningstjenester som omsettes fra boligbyggelag til tilknyttede borettslag ikke avgiftspliktige. Ved innføring av en generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester, vil disse forvaltningstjenestene imidlertid bli avgiftspliktige, med mindre det gis et særskilt unntak.

Boligsamvirket har spilt en viktig rolle ved gjennomføringen av den offentlige boligpolitikken. I juni 1997 ble det oppnevnt et utvalg til å vurdere og eventuelt komme med forslag til revisjon av gjeldende lovgivning for boligbyggelag og borettslag. Utvalget

kom med sin innstilling i juni 2000, jf. NOU 2000:17 Buretslovene. Utvalget foreslo at boligbyggelag og borettslag blir ført videre som lovregulerte sammenlutninger etter samme hovedlinjer som i dag. Det ble lagt fram utkast til en ny lov om boligbyggelag og en ny lov om borettslag. Ved spørsmålet om tilknytningen mellom boligbyggelag og borettslag uttalte utvalget bl.a. (side 44):

«Bustadbyggjelaga og dei tilknytte buretslaga utgjer eit samla kooperativt system. Det er samspelet mellom bygging og forvaltning og mellom buande og hussøkjande medlemmer som har prega bustadsamvirket heilt frå det voks fram i noko omfang her i landet. Bustadsamvirket i denne forma har spela ei viktig rolle i bustadforsyninga her i landet i meir enn eit halvt hundreår. Gjennom bustadsamvirket - og offentlig tilrettelegging - har eige av bustad vorte vanleg også i grupper som i andre land for ein stor del bur i leigebustader, der gjerne med offentlege subsidiar. Utviklinga har i all hovudsak vore i samsvar med bustadpolitiske mål.

Mange vil meine at den integrerte organisasjonen, tilknytninga mellom bustadbyggjelag og buretslag, har vore ein føresetnad for å få gjennomført dei oppgåvene som nettopp er nemnde. Noko sikkert svar på korleis det ville ha gått om tilknytninga hadde vori ei anna, er det rimeleg nok vanskeleg å gje.

Det er grunn til å tru at forvaltninga av tilknyttelag har lagt grunnlaget for kontinuitet i bustadkooperasjonen. Bustadbygginga er konjunkturavhengig og har svinga mykje både over tid og mellom regionane. Forvaltningsoppgåvene er stabile og har gjort det mogleg å halde oppe eit profesjonelt apparat i bustadbyggjelaga.»

A/L Norske Boligbyggelags Landsforbund har overfor departementet anført at en endring i denne forvaltningsstrukturen i boligsamvirket som følge av avgiftsmessige tilpasninger, kan undergrave det som er oppnådd vedrørende forvaltningen av den kollektive bebyggelsen. Forbundet mener at boligbyggelagets forvaltningstjenester som ytes overfor tilknyttede borettslag, må unntas fra den generelle merverdiavgiftsplikten på omsetning av tjenester.

Departementet vil understreke betydningen av at generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester innføres med færrest mulige unntak. Unntakene må ha en særskilt begrunnelse. Etter en konkret vurdering har imidlertid departementet kommet til at det bør gis unntak fra avgiftsplikten på forvaltningstjenester som boligbyggelagene omsetter til tilknyttede borettslag. Det er ved denne vurderingen bl.a. lagt vekt på at en eventuell avgiftsplikt på omsetning av forvaltningstjenester fra boligbyggelagene til tilknyttet borettslag, vil kunne få uheldige konsekvenser for forvaltningsstrukturen i boligsamvirket, noe som ikke er ønskelig.

På denne bakgrunn foreslår departementet at forvaltningstjenester som boligbyggelagene omsetter til tilknyttet borettslag unntas fra merverdiavgiftsplikten. Etter departementets mening er det ikke mulig å

gi noen uttømmende oversikt over hvilke tjenester som skal anses for å være forvaltningstjenester i forhold til merverdiavgiftsregelverket. Typiske forvaltningstjenester vil være slike tjenester som er nevnt ovenfor. Tjenester som består i fysiske byggearbeider, teknisk bistand og lignende vil imidlertid være tjenester som ikke omfattes av begrepet, og således vil være avgiftspliktige etter hovedregelen om generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester.

Departementet viser til forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav h i merverdiavgiftsloven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag til § 5 første ledd nr. 1 ny bokstav h i merverdiavgiftsloven.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer i mva, jf. forslag under avsnitt 1, og ser derfor ingen grunn til å stemme for Regjeringens forslag om nye unntaksregler.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

4. NÆRMERE OM ANDRE PROBLEMSTILLINGER

4.1 Innledning

Sammendrag

Forslaget til endringer i merverdiavgiftsloven medfører at flere næringsdrivende blir avgiftspliktige. Dette har gjort det nødvendig å vurdere også andre områder i merverdiavgiftssystemet enn de som er omtalt på bakgrunn av konkrete lovendringer. Enkelte av disse områdene vil som en konsekvens av reformen også kreve en nærmere oppfølging. Dette gjelder ek-

sempelvis spørsmålet om den avgiftsmessige behandlingen av tjenester over landegrensene, jf. kap. 8.2 i proposisjonen.

Komiteens merknader

Komiteen viser til merknader i det følgende.

4.2 Tjenester over landegrensene (internasjonale tjenester)

Sammendrag

Som det fremgår i proposisjonen avsnitt 8.2.2 vil mange tjenester som leveres fra en næringsdrivende i et EU-land til kunder i Norge, ikke bli avgiftsberegnet i det land hvor tjenesteyter er etablert. Etter departementets mening bør det være en målsetting at det i Norge etableres regler som sikrer at det i slike tilfeller skal beregnes merverdiavgift i Norge. En tilsvarende målsetting bør være at hvis det ved omsetning fra utlandet foreligger avgiftsplikt i det land tjenesteyteren er bosatt, så skal det ikke foreligge avgiftsplikt til Norge. Dette sikrer at samme tjeneste ikke avgiftsbelegges i to land, men samtidig at tjenester over landegrensene ikke blir avgiftsfrie både i Norge og i det land tjenesteyteren er hjemmehørende.

Problemet med å fastslå når tjenester omsatt over landegrensene skal avgiftsbelegges i Norge har tidligere ikke vært ansett for å være særlig stort, idet de fleste tjenester som er avgiftspliktige i Norge har vært lite egnet for levering over landegrensene. Det er f.eks. lite tvilsomt at arbeid på fast eiendom i Norge skal avgiftsbelegges her dersom tjenesten utføres på fast eiendom i Norge, uavhengig av om tjenesteyteren eller kjøperen er norsk eller utenlandsk. På samme måte skal en frisørtjeneste eller en bilreparasjon som utføres i Norge være avgiftspliktige her selv om kunden er utenlandsk. Liberaliseringen av telekommunikasjonsmarkedet har imidlertid aktualisert problemstillingen, idet utenlandske teleleverandører kan tilby tjenester til norske kunder i konkurranse med norske leverandører. Dette var bl.a. bakgrunnen for endringen i merverdiavgiftsloven § 65 a som innebar at departementet fikk en utvidet hjemmel til å pålegge betalingsplikt ved innførsel av tjenester fra utlandet, jf. Ot.prp. nr. 32 (1997-1998). Den samme problemstillingen oppstår i forhold til eksempelvis reklametjenester. Departementet vil understreke at det samme spørsmålet oppstår når det er norske tjenesteytere som omsetter slike tjenester til kunder i utlandet.

Behovet for klare regler på dette området forsterkes ytterligere når omsetning av langt flere tjenester nå foreslås gjort avgiftspliktig, særlig fordi en rekke tjenester i dag også er egnet for levering over landegrensene, f.eks. elektronisk. Som eksempel på slike «nye» tjenester som er egnet for levering over landegrensene kan nevnes administrativ og organisatorisk rådgivning, tjenester fra advokater og revisorer, informasjonstjenester og ulike IT-tjenester. For slike tje-

nester, hvor det ikke nødvendigvis foreligger et konsterbart leveringssted, er det innenfor gjeldende regelverk som knytter avgiftsplikten til innenlands omsetning, uklart om tjenestene dekkes av avgiftsplikten. Dette hjemmelsproblemet er imidlertid, gjennom ovennevnte endring av merverdiavgiftsloven § 65 a, forsøkt løst ved å gi departementet hjemmel til, i forskrifts form, å pålegge betalingsplikt også ved innførsel av tjenester. Slike forskrifter er imidlertid enda ikke gitt.

I forbindelse med endringen av merverdiavgiftsloven § 65 a hadde flere høringsinstanser kritiske bemerkninger til at avgiftsplikten for internasjonale tjenester skulle knyttes til begrepet «innførsel av tjenester». Det ble påpekt at begrepet var uegnet som diskusjonsgrunnlag ved vurderingen av en eventuell avgiftsplikt, idet det ikke er naturlig å si at det innføres tjenester. Det ble videre reist spørsmål om ikke tjenester levert til norsk oppdragsgiver fra utlandet allerede var avgiftspliktig etter gjeldende regler for innenlands omsetning. Enkelte høringsinstanser pekte også på at skatte- og avgiftsspørsmål i forhold til internasjonale tjenester, som f.eks. telekommunikasjonstjenester, ikke bare burde løses nasjonalt, men også internasjonalt.

Departementet vil vise til at det nå foregår et omfattende internasjonalt samarbeid i regi av OECD knyttet til merverdiavgift og elektronisk handel. OECDs arbeid bygger på rammevilkår utarbeidet i OECDs ministerkonferanse i Ottawa i 1998. Her er det enighet om at landene i forhold til merverdiavgift skal skattlegge internasjonale tjenester i det land hvor forbruket skjer, med det formål å unngå dobbeltbeskatning eller ikke tilsiktet nullbeskatning. I dette arbeidet står det meget sentralt å utarbeide felles retningslinjer for hvor tjenester som kan omsettes elektronisk skal anses forbrukt. I tillegg vurderes hvilke oppkrevningsmekanismer som bør gjelde for å sikre at tjenesten faktisk beskattes der den forbrukes. Det er samtidig en målsetting at reglene gjøres enklest mulig for de næringsdrivende. Særlig vil det bli vurdert etablert retningslinjer om at det i tilfeller hvor den internasjonale tjenesteomsetningen skjer mellom næringsdrivende, så skal kjøperen kunne innbetale avgiften, såkalt «reverse charge». Ved omsetning av slike tjenester fra en utenlandsk næringsdrivende direkte til en forbruker, vurderes etablert retningslinjer for når den utenlandske næringsdrivende må registrere seg i landet forbrukeren er hjemmehørende. I dette arbeidet er eksempelvis USA, Japan, Canada og Australia aktive ved siden av de europeiske land.

Departementet vil også gjøre oppmerksom på at EU-kommisjonen 7. juni 2000 fremsatte et forslag til et nytt direktiv om merverdiavgiftsbehandlingen av elektronisk leverte tjenesteytelser, jf. COM (2000) 349. Dette forslaget går i korthet ut på at slike tjenester som er levert til forbruk innen EU skal avgiftsbe-

legges i EU. Tilsvarende foreslås det at slike tjenester som leveres fra en næringsdrivende i EU til en kunde utenfor EU, skal fritas for merverdiavgift i EU. Forslaget har som siktemål å modernisere det eksisterende merverdiavgiftssystemet innen EU, som i liten grad er utformet med siktemål å lage regler for tjenester som leveres elektronisk. I forslaget er det også utarbeidet en rekke forenklingstiltak med sikte på å minske kostnadene næringslivet har på grunn av reglene. For næringsdrivende utenfor EU foreslås bl.a. at de bare trenger å registrere seg i ett EU land. Det foreligger ikke plikt til registrering hvor det er omsetning mellom næringsdrivende, fordi kunden da selv skal betale avgiften («reverse charge»). Omsettes det direkte til forbrukere innen EU foreligger det imidlertid en plikt til å registrere seg hvor omsetningen overskrider en grense på 100 000 ecu. Forslaget innebærer videre at næringsdrivende kan velge hvilket land de registrerer seg i. Det skal i så fall beregnes merverdiavgift med den sats som gjelder i det land de velger å registrere seg i. Direktivforslaget er ikke vedtatt.

Gjennomgangen over viser at gjeldende norsk regelverk, som bygger på import/eksport-betraktninger, bør moderniseres. I lys av det arbeidet som nå pågår internasjonalt og fordi gjeldende regelverk i mange tilfeller gir mulighet for avgiftsbelegging også av internasjonale tjenesteytelser, vil departementet ikke foreslå endringer i gjeldende regelverk på dette området som ledd i forslaget om å innføre generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Dette bl.a. fordi departementet har hjemmel til å fastsette egne forskrifter om betalingsplikt på internasjonale tjenester etter merverdiavgiftsloven § 65 a, som eksempelvis kan benyttes dersom gjeldende regelverk fører til at norske næringsdrivende får en konkurranseulempe i forhold til tjenesteytere i andre land. Departementet vil imidlertid, særlig i lys av arbeidet innen OECD, foreta en ny gjennomgang av avgiftsreglene når det gjelder internasjonale tjenester. Departementet vil derfor arbeide videre med regelverket på dette området.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, tar til etterretning at departementet vil arbeide videre med regelverket for tjenester over landegrensene.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer

er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

4.3 Nærmere om fritak fra merverdiavgiftsplikten på omsetning av varer og tjenester (nullsatsede områder)

4.3.1 Innledning

Sammendrag

Ved innføring av generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester er det nødvendig å se på i hvilken utstrekning det er behov for å videreføre fritak som følger av merverdiavgiftsloven §§ 16 og 17. Fritakene har sine særskilte begrunnelser, slik at det er nødvendig å foreta en konkret vurdering av hvert enkelt av dem. Som en følge av at det nå foreslås avgiftsplikt på en rekke nye tjenesteområder, bør uansett regelverket som knytter seg til eksportbetraktninger moderniseres. Dette behovet forsterkes ytterligere av det internasjonale arbeidet som nå pågår, særlig i forhold til elektronisk handel. Det vises til omtalen i kap. 8.2 i proposisjonen.

I proposisjonen avsnitt 8.3.2 gis det en omtale av de ulike fritak på dette området.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

4.3.2 Departementets vurderinger og forslag

Sammendrag

Ut fra målsetningen om et konsekvent og nøytralt avgiftssystem mener departementet som et prinsipielt utgangspunkt at alt innenlands forbruk av varer og tjenester bør avgiftsbelegges. Dette er også en av hovedbegrunnelsene for forslaget om å innføre generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Det er i den forbindelse understreket at unntak fra den generelle avgiftsplikten krever en særskilt begrunnelse. Det samme må i utgangspunktet også gjelde en opprettholdelse av eksisterende merverdiavgiftsfritak (nullsatter).

Departementet har på bakgrunn av ovennevnte foretatt en vurdering av de fritakene som er fastsatt i merverdiavgiftsloven §§ 16 og 17. Etter departementets oppfatning kreves det en langt sterkere og mer kvalifisert begrunnelse for å opprettholde disse fritakene når det nå foreslås generell avgiftsplikt på om-

setning av tjenester. Fritak fra avgiftsplikten er en meget gunstig ordning, og bør etter departementets vurdering bare gis i de tilfeller hvor det følger direkte av de prinsipper som er lagt til grunn for avgiftssystemet eller i andre helt særskilte tilfeller. Som et prinsipielt utgangspunkt bør det være slik at virksomheter med omsetning av varer og tjenester enten omfattes av merverdiavgiftssystemet og må beregne utgående merverdiavgift samtidig som de har fradragsrett for inngående merverdiavgift, eller at virksomheten holdes helt utenfor.

Når det gjelder fritakene i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1-3 om leveranser til eksport og eksportlignende omsetningstilfeller, kommer ikke begrunnelsen for disse fritakene i noen annen stilling som følge av forslaget om å innføre generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Det vil imidlertid i fremtiden være nødvendig å foreta en gjennomgang av dette regelverket på bakgrunn av det internasjonale arbeidet som nå pågår i regi av OECD på merverdiavgiftsområdet og som knytter seg til handel over landegrensene, jf. kap. 8.2.

Når det gjelder fritakene som er gitt i merverdiavgiftsloven § 17, kan det hevdes at en utvidelse av avgiftsplikten til også å gjelde persontransport ikke lenger gjør det nødvendig å opprettholde fritaket eksempelvis for utleie og reparasjonstjenester i forbindelse med varelevering. Ved avgiftsplikt på persontransport vil det foreligge fradragsrett for inngående merverdiavgift på slike anskaffelser til bruk i virksomheten. På den annen side gjelder fritaket etter gjeldende rett også for næringsdrivende som har fradragsrett (varetransport), og en eventuell opphevelse må derfor gis virkning for alle registrerte virksomheter innen denne sektoren. Lignende fritaksordninger praktiseres dessuten innen EU, selv om persontransport som hovedregel er merverdiavgiftspliktig. På denne bakgrunn finner departementet i denne omgang ikke grunnlag for å foreslå endringer i merverdiavgiftsloven § 17.

Når det gjelder fritaket som er gitt for direkte transport til eller fra utlandet, jf. merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4, vises det til omtalen i kap. 6.2.2.5 i proposisjonen. Som det fremgår av denne omtalen, er det foreslått endringer slik at fritaket utvides til også å gjelde innenlands persontransport som ledd i direkte transport til eller fra utlandet.

Når det gjelder fritaket for transporttjenester som består i ferging av kjøretøy, jf. merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 10, er fritaket begrunnet med å minske kostnadene for transport i distriktene. Som en følge av at det nå foreslås avgiftsplikt på omsetning av persontransporttjenester, jf. kap. 6.2.2 i proposisjonen, synes det etter departementets mening ikke lenger utfra systemmessige betraktninger å være grunnlag for å opprettholde dette fritaket. På denne bakgrunn foreslår departementet at fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 10 for transporttjenester

som består i ferging av kjøretøyer oppheves. En opphevelse av denne bestemmelsen medfører at det skal betales merverdiavgift av vederlaget for slike tjenester etter hovedregelen om generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Tjenesten foreslås imidlertid avgiftsbelagt med en redusert merverdiavgiftssats på 12 pst. Departementets forslag om redusert avgiftssats er fremmet i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak. Det er også fremmet forslag om at fergevirksomheten blir kompensert for merkostnadene, jf. kap. 6.2.2.6 og 10.3 i proposisjonen. Når det gjelder økonomiske konsekvenser ved å fjerne nullsatsen på ferging av kjøretøyer, vises det til omtalen av persontransport i kap. 6.2.2.6 i proposisjonen.

Når det gjelder fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12 om tjenester for regning av utenlandsk oppdragsgiver, kommer heller ikke begrunnelsen for dette etter departementets mening i noen annen stilling enn tidligere. Departementet kan heller ikke se at det på nåværende tidspunkt er grunnlag for revurdere fritaket for vegsektoren, jf. merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 13.

Fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 7 og 8 for omsetning av aviser, bøker og visse tidskrift, byr på avgrensingsproblemer som gjør bestemmelsen vanskelig å praktisere. Bestemmelsen gir bl.a. opphav til konkurransevridninger ved at omsetning av aviser er fritatt mens omsetning av ukeblader er avgiftspliktig. Det samme gjelder forholdet mellom trykte publikasjoner og publikasjoner som publiseres på annen måte enn i trykt form. Eksempelvis regnes omsetning av publikasjoner på CD-rom som avgiftspliktig omsetning av vare. Det vil ved innføringen av generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester kunne oppstå ytterligere konkurransevridning ved at også omsetning av digitalt overførte publikasjoner blir avgiftspliktig. Departementet vil imidlertid ikke i denne proposisjonen fremme forslag om endringer på dette området. Det vises også til at Dagspresseutvalgets utredning (NOU 2000:15 Pressepolitikk ved et tusenårs-skifte) fortsatt er på høring. Høringsfristen utløper 15. oktober 2000.

Fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 9 om elektrisk kraft til husholdningsbruk i Nord-Norge, er begrunnet i et ønske om å redusere utgiftene til elektrisk kraft for private husholdninger i denne landsdelen. Departementet finner ikke grunnlag for å foreslå endringer på dette området.

Fritaket for omsetning av brukte kjøretøy i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11 kommer etter departementets oppfatning ikke i noen annen stilling enn tidligere. Begrunnelsen om at omregistreringsavgiften i slike tilfeller er mer konkurransenøytralt enn merverdiavgiften, bør etter departementets oppfatning føre til at fritaket opprettholdes.

Det vises for øvrig til at det foreslås avgiftsplikt på persontransport med redusert merverdiavgiftssats på

12 pst., men slik at det innføres en særordning med nullsats for personbefordring med luftfartøy. Bestemmelsen om nullsats for luftfarten er foreslått tatt inn i merverdiavgiftsloven § 16. Det vises til kapittel 6.2.2 i proposisjonen.

Departementet foreslår at gjeldende fritaksordninger hjemlet i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd opprettholdes, med unntak av fritaket for transporttjenester som består i fering av kjøretøy, jf. § 16 første ledd nr. 10, som foreslås opphevet. Gjeldende avgiftsfritak for varetransport direkte til eller fra utlandet i § 16 første ledd nr. 4 foreslås også utvidet til å gjelde persontransport.

Komiteens merknader

Komiteen viser til respektive merknader andre steder i denne innstilling når det gjelder Regjeringens forslag til nullsats.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen vil imidlertid gjøre unntak i forbindelse med behandlingen av momsreformen. Disse medlemmer vil gå inn for at det innføres en særordning for personbefordring med fly. Disse medlemmer vil på denne bakgrunn stemme for bestemmelsen om nullsats for luftfarten hjemlet i § 16 første ledd nr. 13.

4.4 Merverdiavgiftsloven § 70 - dispensasjoner fra avgiftsplikten

Sammendrag

Etter merverdiavgiftsloven § 70 kan Finansdepartementet helt eller delvis fritta fra avgiftsplikt etter merverdiavgiftsloven når det foreligger særlige forhold. Ved siden av å være brukt i enkelttilfeller, er bestemmelsen også brukt som hjemmel for å gi mer generelle fritak. Det er i proposisjonen avsnitt 8.4 redegjort nærmere for i hvilke tilfeller fritak etter § 70 er gitt.

Generell merverdiavgift på omsetning av tjenester vil medføre at det blir mindre behov for å etablere særordninger i medhold av merverdiavgiftsloven § 70. Lovforslaget som legges fram, samt de endringer som har funnet sted etter at enkelte av fritakene ble gitt, vil også ha betydning for en del av de gitte fritakene. Noen av fritakene vil f.eks. ikke lenger ha praktisk betydning. Dette gjelder bl.a. fritaket for begravelserbyråenes transport av døde, herunder for pakking og forsendelse av urner etter bisettelsen. Fritaket vil bli overflødig som følge av det foreslåtte unntaket for seremonielle tjenester i forbindelse med begravelser m.v., se kapittel 7.2.11 i proposisjonen. Det samme gjelder fritaket som beskrevet ovenfor for hotellnæringen. Som følge av at overnattingstjenester ikke er foreslått unntatt fra avgiftsområdet, vil hoteller få fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffel-

ser til overnattingsvirksomheten. En generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester vil også gjøre fritaket for busselskapers egenreparasjon overflødig. Siden persontransport etter forslaget vil omfattes av avgiftsområdet, vil det ikke foreligge uttak ved egenreparasjoner. Disse fritakene vil bli opphevet.

For enkelte andre fritak vil den opprinnelige begrunnelsen for fritakene ikke lenger være til stede etter den foreslåtte lovendringen. Dette gjelder eksempelvis fritaket som er gitt for eiere som stiller fast eiendom til disposisjon for reklame. Disse fritakene vil bli opphevet.

Når det gjelder serveringstjenester, vil avgiftsplikten følge av hovedregelen om generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Dette innebærer at all servering mot vederlag i utgangspunktet blir avgiftspliktig virksomhet uten hensyn til om det serveres til en lukket krets eller om offentligheten også har adgang. Et unntak gjelder for serveringstjenester som kan anses som en del av en ellers unntatt tjeneste, se kapittel 7.2.2 i proposisjonen. En forutsetning for avgiftsplikt, vil for øvrig være at de generelle vilkårene for avgiftsplikt foreligger. Det må foreligge en omsetning på 30 000 kroner i en periode på 12 måneder og serveringstjenesten må omsettes i næring. Rene bedriftskantiner som ikke tar vederlag for sin servering, vil således ikke bli avgiftspliktig. Departementet vil på denne bakgrunn se nærmere på de fritak som er gitt på dette området.

På bakgrunn av Stortingets behandling av lovforslagene i denne proposisjonen, vil departementet foreta en nærmere gjennomgang av de fritak som er gitt i medhold av merverdiavgiftsloven § 70.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

4.5 Forholdet mellom tjenester utført med egne ansatte (egenregi) og kjøp av tjenester

Sammendrag

Et av hovedprinsippene bak utformingen av merverdiavgiftssystemet er at det skal være en nøytral form for forbruksbeskatning. Likeartede tjenester skal behandles likt, og det er et mål at merverdiavgiftsregelverket i minst mulig grad skal bidra til at aktørene velger å innrette seg på en annen måte enn det de ellers ville valgt.

For avgiftspliktige næringsdrivende er prinsippet om nøytralitet godt ivaretatt i merverdiavgiftsregelverket gjennom fradragsretten som gjelder ved kjøp av avgiftspliktige varer og tjenester til bruk i virksomheten. Dersom en næringsdrivende velger å utføre tjenester i egenregi med egne ansatte, skjer det ingen omsetning, og det skal ikke beregnes merverdiavgift. Et eksempel på dette er en bedrift som ansetter egne folk til å vaske bedriftens lokaler. Hvis den næringsdrivende i stedet velger å kjøpe tjenesten fra en ek-

stern tjenesteyter, eksempelvis et rengjøringsbyrå, skal dette firma beregne merverdiavgift på vederlaget av tjenesten. Kjøperen av tjenesten har imidlertid i dette tilfellet full fradragsrett slik at merverdiavgiften ikke blir endelig belastet. For avgiftspliktige næringsdrivende er det således ingen konkurransevridding som følge av merverdiavgiftssystemet om tjenesten utføres med egne ansatte eller om den kjøpes fra eksterne tjenesteytere. Det kan imidlertid oppstå konkurransevridding i forhold til enkelte tjenester som ved kjøp fra ekstern tjenesteyter, i motsetning til om tjenesten utføres i egenregi, vil utløse plikt til å beregne investeringsavgift. Dette gjelder eksempelvis arbeid med reparasjon, vedlikehold og rengjøring av driftsmidler, jf. investeringsavgiftsloven § 4 første ledd nr. 2.

For ikke avgiftspliktig virksomhet kan det imidlertid oppstå en konkurransevridding som følge av merverdiavgiftsregelverket. Slike virksomheter har ingen fradragsrett for anskaffelser av avgiftspliktige varer og tjenester. Dersom en slik virksomhet velger å utføre tjenesten i egenregi med egne ansatte skal det ikke beregnes merverdiavgift av denne tjenesten. Et eksempel på dette er en bank som velger å ansette egne edb-spesialister. Den tjenesten disse ansatte utfører for egen bedrift skal det ikke svares merverdiavgift av. Hvis banken i stedet kjøper en edb-tjeneste fra andre næringsdrivende skal tjenesteyteren beregne merverdiavgift på vanlig måte. Fordi kjøperen er en ikke avgiftspliktig virksomhet og mangler fradragsrett ved anskaffelsen, oppstår konkurransevridding i forhold til merverdiavgift. Virksomheter som er unntatt sparer med andre ord merverdiavgift ved å utføre tjenester i egenregi.

Den effekten som her er beskrevet og som oppstår i forholdet mellom egenregi og kjøp av tjenester fra andre næringsdrivende, er en følge av at merverdiavgiftssystemet er en generell omsetningsavgift og følger dermed av de prinsipper systemet bygger på. Dette gjør seg særlig sterkt gjeldende i forhold til offentlig sektor fordi den er stor og fordi det innen sektoren i liten grad kan sies å foreligge omsetning. Fordi merverdiavgiften her kan føre til at eksempelvis kommunen velger å utføre tjenester med egne ansatte i stedet for å kjøpe tjenesten av andre, ble det fra 1. mai 1995 iverksatt en kompensasjonsordning for kommuner og fylkeskommuners kjøp av visse tjenester. Denne loven innebærer at kommunal virksomhet som kjøper tjenester som gjelder bygg og anlegg og vask og rens av tekstiler får kompensert merverdiavgiften gjennom en særskilt fastsatt bevilgning på statsbudsjettets avgiftsside.

Forslaget til merverdiavgiftsreform vil medføre at flere næringsdrivende tjenesteytere blir avgiftspliktig. For disse næringsdrivende, eksempelvis advokater, konsulentvirksomhet og reiselivsvirksomhet, vil forskjellen i merverdiavgiftsbelastning mellom egen-

regi og kjøp av eksterne tjenester som eksisterer etter dagens regelverk forsvinne.

For virksomhet som foreslås fortsatt unntatt, eksempelvis kommunal virksomhet og finansiell sektor, kan imidlertid konkurransevridding mellom egenregi og kjøp av tjenester kunne øke noe som følge av forslaget om at flere tjenester skal bli avgiftspliktige. Et eksempel på dette er en bank som velger å kjøpe administrative tjenester eller konsulenttjenester, herunder advokattjenester, fra andre. Etter forslaget i denne proposisjonen vil disse tjenestene bli avgiftspliktige, og banken vil bli belastet merverdiavgift ved kjøpet. Hvis tjenestene derimot organiseres/utføres innen virksomheten med egne ansatte, vil det ikke utløse merverdiavgiftsplikt.

Departementet vurderer denne effekten, som gjelder ikke avgiftspliktig virksomhet, som uheldig isolert sett. Imidlertid er dette som nevnt en direkte følge av merverdiavgiftssystemets krav til omsetning. Så lenge merverdiavgiftsgrunnlaget ikke gjøres helt generelt og uavhengig av omsetningskriteriet, vil avgiftsfordelen ved å utføre tjenester med egne ansatte bestå for næringsdrivende som driver virksomhet utenfor merverdiavgiftsområdet. Reformen bidrar til at langt flere næringsdrivende blir avgiftspliktige slik at disse problemene fjernes for en rekke aktører.

Loven om kompensasjonsordningen som Stortinget vedtok i 1995, og utvidet fra 2000 for kommuners kjøp av visse tjenester, foreslås ikke endret. Kompensasjonsordningen har vært vurdert en rekke ganger av Stortinget i nittiårene. Departementet kan ikke se at de nye tjenesteområder som det blir foreslått innført merverdiavgift på vil medføre sterkere incentiver for kommunene til å utføre disse tjenestene ved bruk av egne ansatte, enn det som gjelder i dag for ikke kompensasjonsberettigede tjenester.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, tar til etterretning at Regjeringen ikke foreslår endringer i lov om kompensasjonsordningen.

Komiteens medlemmer fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre viser til budsjettavtalens pkt. 6 hvor Regjeringen bes om å komme tilbake i Revidert nasjonalbudsjett 2001 med en nærmere vurdering av momsreformens virkning på forholdet mellom tjenester utført av egne ansatte og kjøp av tjenester.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvendning av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige.

Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

4.6 Den avgiftsmessige behandlingen av offentlige overføringer

Sammendrag

Som nevnt tidligere er det en forutsetning for avgiftsplikt at det foreligger omsetning eller innførsel. Omsetningsbegrepet er nærmere beskrevet i kapittel 3.2.2.2 i proposisjonen.

At merverdiavgiften er transaksjonsrelatert har skapt enkelte problemer knyttet til offentlige overføringer. Det offentlige kan både opptre som ordinære kjøpere av varer og tjenester, og vil i slike situasjoner betale merverdiavgift på sine anskaffelser. Det offentlig yter imidlertid også ren støtte til ulike formål.

Avgiftsrettslig kan det imidlertid være flytende overganger mellom disse situasjonene, hvor det sentrale spørsmålet blir om det foreligger omsetning mellom det offentlige og den som mottar den offentlige overføringen. Det kan i slike tilfeller være uklart om det offentlige mottar en motytelse. Hvorvidt det foreligger omsetning beror på en helhetsvurdering, hvor det bl.a. er av vesentlig betydning om det offentlige organet har krav på en gjenytelse, slik at kravet til gjensidighet er oppfylt.

Dette spørsmålet blir i mange tilfeller ytterligere forvansket ved at overføringen fra det offentlige til virksomheter som driver omsetning benyttes til å redusere prisen på leveranser av varer og ytelser av tjenester til en tredjemann/kjøper. I et slikt tilfelle kan det være aktuelt å reise spørsmålet om det er to kjøpere, både det offentlige og tredjemann eller om det bare er tredjemann som anses som kjøper. Etter gjeldende rett er det forholdet mellom virksomheten og tredjemann som anses som omsetning. Beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften blir således i utgangspunktet den reduserte prisen. F.eks. vil offentlige tilskudd i form av skyssgodtgjørelse eller lignende til veterinærer som ytes for at disse skal kunne tilby sine tjenester til redusert pris i distriktene, ikke være å anse som vederlag for veterinærtjenester. Hvis det offentlige i stedet overførte midler direkte til kjøperen ville beregningsgrunnlaget for avgiften bli den ordinære prisen,

det vil si høyere enn om virksomheten mottok overføringen.

I EU har man løst dette noe annerledes. Etter EFs sjettede avgiftsdirektiv artikkel 2 skal det faktureres med merverdiavgift ved levering av varer og tjenesteytelser som foretas mot vederlag. Beregningsgrunnlaget for avgiften er i utgangspunktet den samlede verdi av vederlaget som leverandøren eller tjenesteyteren mottar eller vil motta av kjøperen, tredjemann m.v., herunder tilskudd som er direkte forbundet med transaksjonenes pris, jf. artikkel 11(A)(1)(a). I henhold til Sveriges Offentlige Utredninger (SOU) 1999:133 kan det i EU være aktuelt å anse tilskudd fra det offentlige til en privat virksomhet som yter gratis tjenester til privatpersoner, som et vederlag for de aktuelle tjenestene. Eksempelvis kan tilskudd som gis til en skole for at denne skal kunne yte gratis undervisningstjenester til deler av befolkningen anes som vederlag for undervisningstjenester.

I New Zealand har man innført et system der offentlige organer omfattes av avgiftsområdet ved all ytelse av tjenester (med mindre disse etter sin art er særskilt unntatt fra avgiftsområdet), også når tjenestene ytes til andre offentlige organer. Bevilgninger fra et offentlig organ, eller subsidier til en privat virksomhet, anses som vederlag for en ytelse også når bevilgningene/subsidiene ikke er knyttet til antall omsatte enheter. Systemet forutsetter en prising av offentlige tjenester, og har som hensikt å motvirke konkurransevridning mellom offentlige og private tjenesteytelse.

Innføring av generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester vil ikke innebære noen endring i norsk rett på det aktuelle området.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

4.7 Investeringsavgiften

Sammendrag

De virksomheter som i henhold til Regjeringens forslag vil bli avgiftspliktige vil også bli omfattet av plikten til å svare investeringsavgift.

Som det fremgår av redegjørelsen i avsnitt 8.7 i proposisjonen gjelder plikten til å beregne investeringsavgift i hovedsak ved anskaffelse av varer som skal tjene som driftsmidler i virksomheten, og i mindre grad ved kjøp av tjenester. Anskaffelse av tjenester som gjennom Regjeringens forslag foreslås tatt inn under merverdiavgiftens område, vil derfor som hovedregel ikke medføre en plikt til å beregne investeringsavgift. Enkelte rettigheter er etter gjeldende rett definert som vare, jf. merverdiavgiftsloven § 2 annet ledd. Som ledd i merverdiavgiftsreformen er disse foreslått fjernet fra varedefinisjonen og tatt inn i et utvidet tjenestebegrep. Dette innebærer at anskaffelse

av slike rettigheter ikke lenger utløser plikt til å beregne investeringsavgift.

Departementet tar på bakgrunn av ovennevnte sikte på å følge opp og se nærmere på virkningene av reformen på investeringsavgiften, herunder vurdere behovet for eventuelle endringer av systemet.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmet fra Sosialistisk Venstreparti, foreslår at investeringsavgiftsloven skal vedtas opphevet samtidig med endringer i merverdiavgiftsloven med virkning fra 1. januar 2002, med unntak av lovens oppkrevingsbestemmelser som må gjelde så lenge det er nødvendig for å få innbetaling av siste termin 2001. Flertallet fremmer følgende forslag til lov:

«Forslag til lov om opphevelse av lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer m.v.

I

Lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer m.v. oppheves.

II

Loven trer i kraft 1. januar 2002, med unntak av §§ 6 og 7 som oppheves fra det tidspunkt Kongen bestemmer.»

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Kristelig Folkeparti, Senterpartiet og Venstre, viser til budsjettavtalen pkt. 7 hvor avtalepartene er enige om å fjerne investeringsavgiften med virkning fra 1. januar 2002.

Komiteens medlem fra Sosialistisk Venstreparti viser til forliket mellom Arbeiderpartiet og sentrumspartiene der det foreslås å oppheve investeringsavgiften fra 1. januar 2002.

Dette medlem er prinsipielt for videreføring av investeringsavgiften. Oppheving av denne medfører en betydelig avgiftsreduksjon for næringslivet, på bekostning av det offentlige. Dette vil derfor bety redusert tilbud av offentlige velferds tjenester, eller økt avgiftsbelastning for andre grupper.

Dette medlem understreker at de mange unntakene fra investeringsavgiften har medført at denne skaper betydelige tilpasningsproblemer i økonomien. Det bør derfor foretas en gjennomgang av investeringsavgiften med sikte på en provenynøytral omlegging der man utvider avgiftsgrunnlaget og reduserer satsen.

Dette medlem vil fremme følgende forslag:

«Det nedsettes et offentlig utvalg som skal gjennomgå investeringsavgiften med sikte på en proveny-

nøytral omlegging der man utvider avgiftsgrunnlaget og reduserer satsen.»

5. IVERKSETTELSE OG OVERGANGSORDNINGER

5.1 Iverksettelse

Sammendrag

En rekke nye næringsdrivende vil bli merverdiavgiftspliktige etter forslaget i denne proposisjonen. Det er nødvendig både for næringsdrivende som vil bli omfattet av avgiftsplikten og for avgiftsmyndigheten å ha en viss tid fra vedtagelse av lovendringene i Stortinget til iverksettelse av merverdiavgiftsutvidelsen. Finansdepartementet mener at det er nødvendig med minst 6 måneder fra vedtak, og det foreslås derfor at merverdiavgiftsutvidelsen gjennomføres fra 1. juli 2001. Fra 1. juli 2001 vil dermed all omsetning av tjenester være avgiftspliktig med mindre tjenesten er særskilt unntatt i loven.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om at merverdiavgiftsutvidelsen gjennomføres fra 1. juli 2001.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

5.2 Overgangsordninger

Sammendrag

Merverdiavgift på flere tjenester kan føre til at bedrifter som blir avgiftspliktig utsetter sine investeringer inntil de nye reglene er trådt i kraft slik at fradragsrett oppnås. Det vil imidlertid være vanskelig for man-

ge bedrifter å utsette anskaffelsene. Dette kan bl.a. skyldes at investeringsprosjektet er omfattende, at det er lagt ned betydelige kostnader i prosjektet eller at bedriften har inngått kontrakter den er rettslig bundet av. Det er således knyttet betydelig usikkerhet til mulighetene for utsettelse av investeringene. Det er også knyttet usikkerhet til virkningen av en eventuell overgangsordning. På bakgrunn av den generelle situasjonen i norsk økonomi er det departementets vurdering at det ikke er nødvendig å iverksette en overgangsordning for å hindre utsettelse av investeringer.

Ved innføring av merverdiavgift på nye områder vil det som nevnt kunne oppstå konkurranseulempen for næringsdrivende som investerer i driftsmidler før lovens ikrafttredelse i forhold til næringsdrivende som investerer etter lovens ikrafttredelse. Det vil kunne virke urimelig at virksomheter som nylig har gjennomført store investeringer uten fradrag for merverdiavgift vil få høyere kapitalkostnader enn konkurrerende virksomheter som investerer etter at merverdiavgiftsreformen er trådt i kraft. En virksomhet som investerer før reformen vil på grunn av de høyere kapitalkostnadene måtte ha høyere driftsinntekter for å oppnå samme lønnsomhet som en tilsvarende virksomhet investerer etter reformen under ellers like rammevilkår.

På bakgrunn av eventuelle forskyvning av investeringer og de konkurranseulempen som eventuelt kan oppstå ved innføring av merverdiavgiftsreformen, er det vurdert overgangsordninger. En overgangsordning kan eventuelt gjennomføres ved at det gis fradrag fra et tidligere tidspunkt enn ved iverksettelse av reformen.

En overgangsordning reiser imidlertid en rekke prinsipielle og praktiske spørsmål, bl.a. spørsmålet om hvilke typer investeringer som skal inkluderes i en overgangsordning. Ulike investeringer kan ha ulik levetid noe som kan tale for at det gis ulike overgangsregler for ulike typer investeringer. Eksempelvis kan en tenke seg en overgangsordning for en lengre tidsperiode tilbake for bygg og anlegginvesteringer som har betydelig lengre levetid enn andre investeringer. Det vil også måtte reises spørsmål om hvor langt tilbake en skal innvilge fradrag for inngående avgift. En del store driftsmidler har lang levetid, noe som taler for at det eventuelt gis fradrag for flere år tilbake i tid. Dette vil imidlertid gi betydelige inntektstap for staten.

Ved en eventuell overgangsordning som innebærer fradrag fra et tidligere tidspunkt, må de nye avgiftspliktige beregne investeringsavgift på driftsmidler det gjøres fradrag for. Dette begrenser fradragretten med om lag 7 pst. poeng og vil dermed begrense fordelene av overgangsordningen for de aktuelle virksomhetene. Samtidig er det gjort skattemessige avskrivninger av merverdiavgiften som er betalt på investeringene. Ved en eventuell overgangsordning er

det naturlig at fordelene av disse avskrivningene avregnes mot fradragført inngående avgift.

En fradagsrett vil også kreve at det fremlegges dokumentasjon på når investeringene er anskaffet og på beregnet merverdiavgift. En overgangsordning vil dermed påføre både skattemyndighetene og de næringsdrivende administrative kostnader ved kontroll og dokumentasjon m.v. De administrative kostnadene knyttet til dokumentasjon m.v. vil bli større jo lengre tilbake en overgangsordning gjøres gjeldende. I tillegg vil spørsmålet om de reelle mulighetene for å innrette en overgangsordning slik at konkurranseulempen unngås måtte reises.

Det synes som svært vanskelig å innrette en ordning som fjerner konkurranseulempene fullstendig som følge av at merverdiavgiften utvides til å gjelde flere tjenester. Uansett vil det være usikkert i hvilken utstrekning en overgangsordning vil begrense konkurranseulempene.

Ut fra en samlet vurdering av konkurranseulempene som kan oppstå, hvilke muligheter en har til å motvirke disse, samt de prinsipielle og praktiske problemer innføring av en slik ordning vil reise, har departementet kommet til at en ikke vil foreslå innføring av en overgangsordning.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Regjeringens vurderinger.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvendning av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvendning av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil imidlertid peke på at overgangsregler for å bidra til økt forutsigbarhet og redusert konkurransevridning burde vært en sentral del av mva-reformen, og at fraværet av slike ordninger er en viktig grunn til at disse medlemmer går imot alle realitetsendringer.

5.3 Forskuddsbetalinger mottatt før lovens ikrafttredelse

Sammendrag

Det følger av regnskapsloven at leveringstidspunktet er bestemmende for i hvilken periode en transaksjon skal fremkomme i regnskapet. I henhold til merverdiavgiftsloven skal avgiftsbeløp innberettes i den termin de er registrert i regnskapssystemet etter

regnskapsbestemmelsene som følger av regnskapsloven. Departementet har lagt til grunn at leveringstidspunktet som hovedregel er avgjørende for periodiseringen av utgående og inngående avgift. Den næringsdrivende skal således innberette merverdiavgiften i den termin levering skjer, uavhengig av om betaling mottas før eller etter dette tidspunkt.

Når det gjelder enkelte løpende ytelser, som f.eks. strøm-, telefon- eller tidsskriftsabonnementer, har departementet uttalt i Ot.prp. nr. 1 (1998-1999) at disse inntil videre skal periodiseres til faktureringstidspunktet forutsatt at dette ikke er uforsvarlig sent etter vanlige regnskapsprinsipper. Finansdepartementet har imidlertid på høring et forslag til forskrift om tidfesting (periodisering) av merverdiavgift og utstedelse av salgsdokument i visse tilfeller.

Det følger av merverdiavgiftslovens overgangsregler at avgift skal svares etter de regler som gjelder på leveringstiden. Ved overgangen til merverdiavgiftssystemet i 1970 ble avgiftsberegningen av forskudd nærmere regulert i forskrift. Det heter her at næringsdrivende som har mottatt forskuddsbetalinger fra kunder for ytelser som først blir levert etter 31. desember 1969, skal ta slike (rene) forskudd med til avgiftsavregning etter 1. januar 1970.

Departementet legger til grunn at næringsdrivende som blir avgiftspliktige ved innføring av generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester og som har mottatt forskuddsbetaling fra kunde eller oppdragsgiver for tjenester som først blir levert etter lovens ikrafttredelse, skal medta forskuddet til avgiftsberegning på leveringstidspunktet for den avgiftspliktige ytelsen.

Som nevnt foran skal omsetning av enkelte tjenester inntil videre periodiseres til faktureringstidspunktet. Fakturering kan i slike tilfeller skje både før og etter levering. Departementet antar at slik periodisering også kan være riktig ved omsetning av enkelte tjenester som blir avgiftspliktig ved innføring av generell avgiftsplikt på omsetning av tjenester. Dette innebærer at i den utstrekning fakturaen dekker en tjeneste som blir levert etter lovens ikrafttredelse og faktureringen er skjedd før dette tidspunkt, skal omsetningen medtas til avgiftsberegning i første termin etter lovens ikrafttredelse.

Departementet antar at det i enkelte tilfeller vil kunne fremstå som svært vanskelig å foreta avgiftsberegning av forskudd mottatt før lovens ikrafttredelse, særlig i de tilfeller forskuddet er mottatt på et svært tidlige tidspunkt, f.eks. før loven er vedtatt.

Det foreslås at Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 75 kan gi forskrift om avgiftsberegning av forskuddsbetalinger i særlige tilfeller, herunder adgang til å utstede salgsdokument.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, slutter seg til Re-

gjeringens forslag om at Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 75 kan gi forskrift om avgiftsberegning av forskuddsbetalinger i særlige tilfeller, herunder adgang til å utstede salgsdokument.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer vil derfor stemme imot forslaget.

6. KOMPENSASJONER

6.1 Innledning

Sammendrag

Merverdiavgiften bidrar til å sikre staten inntekter til relativt lave administrative kostnader. Dette skyldes bl.a. at Norge er det eneste land innen EØS-området ved siden av Danmark som kun har én merverdiavgiftssats. For å ha et enkelt regelverk er det viktig at merverdiavgiftssystemet er mest mulig generelt med få unntak, og at det ikke benyttes flere forskjellige satser. Generelt er det bedre å gi direkte støtte på budsjettets utgiftsside enn å benytte særordninger og unntak i merverdiavgiftssystemet. Unntak og særordninger er ofte lite målrettede og innebærer en skjult form for støtte. I vurderingen av innføring av en generell merverdiavgift på omsetning av tjenester må imidlertid slike hensyn vurderes mot andre viktige hensyn som eksempelvis distriktpolitikken og stabilitet i rammevilkårene for enkelt næringer. Regjeringen foreslår redusert sats på enkelte tjenesteområder bl.a. fordi disse også i andre land er avgiftsbelagt med lav sats. Regjeringen ser det imidlertid som svært viktig at merverdiavgiften fortsatt fremstår som en generell avgift hvor de avgiftsbelagte tjenestene som hovedregel ilegges full sats.

Merverdiavgift på omsetning av tjenester vil kunne gi uønskede økonomiske konsekvenser på enkelte områder. Offentlig forvaltning har ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift. Merverdiavgift på flere tjenester kan dermed gi økte kostnader for offentlig forvaltning. Det legges opp til kompensasjon for merverdiavgift på flere tjenester for å opprettholde det reelle nivået på det offentlige tjenestetilbudet. Utover kompensasjon til offentlig forvaltning kan det være behov for kompensasjon på enkelte andre tjenesteområder. Kompensasjonen gjennomføres som en engangsjustering gjennom økte budsjettammer som

følge av merverdiavgiftsutvidelsen. Det vil dermed ikke legges opp til ytterligere kompensasjon senere.

Komiteens merknader

Når det gjelder Regjeringens forslag om redusert merverdiavgiftssats, viser komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, til merknader i avsnittene 2.3 til 2.5.

Flertallet viser for øvrig til merknader i det følgende.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til at disse medlemmer går imot utvidelser av mva-reformen, og har dermed ingen grunn til å støtte forslag om kompensasjon for dette.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

6.2 Offentlig forvaltning

Sammendrag

Offentlig forvaltning har som regel ikke fradrag for merverdiavgift på anskaffelser, siden forvaltningen i liten grad har omsetning til andre. Merverdiavgift på omsetning av flere tjenester vil dermed belaste statlig og kommunal forvaltning på samme måte som ordinære forbrukere. Det knytter seg betydelig usikkerhet til omfanget av statlig og kommunal forvaltnings kjøp av de aktuelle tjenestene. Basert på beregninger som Finansdepartementet har fått gjennomført, er merkostnadene for offentlig forvaltning anslått til å være i størrelsesorden 700 mill. kroner på årsbasis. Statsforvaltningen er anslått å få om lag 420 mill. kroner i økte kostnader, mens kostnadene i kommuneforvaltningen kan øke med om lag 280 mill. kroner. Som følge av at merverdiavgiftsreformen først trer i kraft fra 1. juli 2001 er det behov for kompensasjon på 2001-budsjettet tilsvarende halvparten av disse beløpene. Regjeringen foreslår at kommuner og fylkes-

kommuner får økte rammetilskudd på til sammen 140 mill. kroner som følge av merverdiavgiftsreformen i 2001. Regjeringen vil etter at merverdiavgiftsreformen er behandlet i Stortinget, fremme et forslag til en nærmere fordeling av statsforvaltningens kompensasjonsbehov på 210 mill. kroner i 2001 på departementene.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, slutter seg til Regjeringens forslag om at kommuner og fylkeskommuner får økte rammetilskudd som følge av merverdiavgiftsreformen i 2001.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til merknad under 6.1.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

6.3 Enkelte tjenesteområder

Sammendrag

Regjeringen foreslår også kompensasjoner på enkelte andre områder. Kompensasjonene gis over de enkelte fagdepartementers budsjetter og er også omtalt i de respektive departementenes budsjettproposisjoner.

Fering av kjøretøy

Sammendrag

Fering av kjøretøy er i dag nullsatset. Dette innebærer at virksomheten har full fradragrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til slik virksomhet, men beregner ikke merverdiavgift på omsetningen. Innføring av redusert merverdiavgiftssats på fering av kjøretøy med 12 pst. vil dermed kunne innebære en tilsvarende kostnadsøkning i pst. av omsetningen. En del av kundene vil ha fradragrett for

merverdiavgiften, og vil ikke få kostnadsøkning som følge av merverdiavgiften. På bakgrunn av anslag fra Samferdselsdepartementet kan andelen kunder med fradragsrett utgjøre om lag 40 pst.. Det er anslått at provenyet ved 12 pst. på fering av kjøretøy utgjør om lag 70 mill. kroner på årsbasis.

Fergevirksomheten er hovedsakelig lokalisert i distriktene. Dette gjelder både riksveg- og fylkesvegger. Regjeringen ser behov for å sikre opprettholdelsen av fergevirksomheten i distriktene og vil foreslå at merkostnadene kompenseres. I 2001 foreslås derfor støtten til riksvegsferger økt med 35 mill. kroner, jf. St.prp. nr. 1 (2000-2001) Samferdselsdepartementet.

Komiteens merknader

Komiteen viser til at grunnlag for kompensasjon bortfaller, jf. respektive merknader i avsnitt 2.3.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

Advokattjenester

Sammendrag

Merverdiavgift på advokattjenester kan øke prisen på advokattjenester overfor ikke-merverdiavgiftspliktige med opp mot 20 pst. hvis merverdiavgiften overveltes fullt ut i prisene. Graden av overvelting vil imidlertid avhenge av bl.a. konkurransesituasjonen. Med en prisøkning på advokattjenester vil det bli behov for å øke tilskuddet til ordningen med fri rettshjelp. Dette medfører at tilskuddet til fri rettshjelp må økes for å opprettholde det reelle omfanget av ordningen. Samtidig ser Regjeringen behov for å øke inntektsgrensene innenfor fri rettshjelp-ordningen for å unngå at merverdiavgiften rammer de med lavest inntekter. Det foreslås å heve inntektsgrensene for å få fri

rettshjelp fra dagens 150 000-170 000 kroner til 200 000-210 000 kroner.

Merverdiavgiften vil medføre en oppjustering av den offentlige salærsatsen slik at det blir større utgifter til offentlige straffesaker. Regjeringen legger opp til at dette kompenseres. Samlet foreslår Regjeringen at det gis kompensasjon med 78 mill. kroner for 2001 til fri rettshjelp og til økte advokatutgifter i straffesaker. De konkrete utgiftsforslagene er fremmet i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Justis- og politidepartementet.

Komiteens merknader

Komiteen viser til respektive komitémerknader i Budsjett-innst. S. nr. 4 (2000-2001).

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til merknad under avsnitt 6.1.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

Lokale bussruter

Sammendrag

Med en merverdiavgiftssats på 12 pst. antas lokale bussruter å få en merbelastning opp mot 5 pst. av omsetningen. Regjeringen ser behov for å kompensere lokale bussruter slik at busstilbudet opprettholdes og foreslår at lokale bussruter kompenseres med 100 mill. kroner på årsbasis og 50 mill. kroner på 2001-budsjettet gjennom økning av rammetilskuddet til kommunene.

Det vises til St.prp. nr. 1 (2000-2001) Kommunal- og regionaldepartementet.

Komiteens merknader

Komiteen viser til at grunnlaget for kompensasjon bortfaller, jf. respektive merknader i avsnitt 2.3.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlemmer fra Høyre viser imidlertid til at Høyre foreslår en kraftig styrking av tilskudd til kollektivtransport i statsbudsjettet for 2001.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

NSB

Sammendrag

Basert på informasjon fra NSB er merbelastningen for NSB ved avgiftsplikt med en sats på 12 pst. anslått til om lag 140 mill. kroner. Merutgiftene for NSB skyldes i hovedsak økning i betaling av investeringsavgift ved kjøp av verkstedtjenester. Dette er anskaffelser der det er merverdiavgiftsplikt i dag, men der praktiseringen av regelverket har vært lempelig. NSB kommer om lag likt ut i forhold til merverdiavgiften ved en sats på 12 pst. Det legges opp til kompensasjon for NSB for størstedelen av merkostnadene.

Komiteens merknader

Komiteen viser til at grunnlag for kompensasjon bortfaller, jf. respektive merknader i avsnitt 2.3.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til merknad under avsnitt 6.1.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

Syketransport og skyss

Sammendrag

Merverdiavgiftsplikt med 12 pst. for persontransport vil gi kostnadsøkninger for Folketrygdens refusjonsordning for syketransport. Tilsvarende vil det bli kostnadsøkninger for refusjonsordninger for skyss av helsepersonell m.v. Samlede merutgifter kan anslås til 80 mill. kroner på årsbasis. Det er tatt hensyn til merutgiftene på 40 mill. kroner i 2001 ved vurderingen av bevilgningsbehovet under Folketrygdens programområde for helsevern.

Komiteens merknader

Komiteen viser til at grunnlag for kompensasjon bortfaller, jf. respektive merknader i avsnitt 2.3.1.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

Administrative merutgifter for skatteetaten

Sammendrag

Merverdiavgiftsreformen vil innebære et enklere regelverk for mange av de virksomheter som i dag er innenfor merverdiavgiftssystemet. Dette vil isolert sett gi mindre ressursbruk i skatteetaten. Reformen vil imidlertid også medføre at betydelig flere virksomheter blir avgiftspliktige, noe som vil gi administrative merutgifter for skatteetaten. Det er anslått at merver-

diavgiftsreformen samlet sett vil gi et økt tilskuddsbehov til skatteetaten på 58 mill. kroner for 2001 og 88 mill. kroner for 2002.

Komiteens merknader

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og representanten Steinar Bastesen, tar dette til etterretning.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet og Høyre viser til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet. Disse medlemmer viser til merknad under avsnitt 6.1.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1. Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

7. REDUKSJON I ENKELTE SÆRAVGIFTER M.V.

Sammendrag

Regjeringen legger til grunn at merverdiavgiftsreformen skal være om lag provenynøytral på årsbasis. Merverdiavgiftsutvidelsen gir inntekter som kan brukes til å redusere andre skatter og avgifter. Regjeringen mener at det er behov for å redusere særavgiftene på varer som er utsatt for grensehandel. Særavgiftene på en rekke varer er betydelig høyere i Norge enn i våre naboland. Dette bidrar til økt handelslekkasje. Regjeringen har i denne omgang prioritert å redusere avgiftene på alkohol og drivstoff.

De konkrete forslagene til reduksjoner i særavgifter fremmes i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

Regjeringen har i St.meld. nr. 2 (1999-2000) bl.a. varslet at den vil bruke de økte inntektene fra merverdiavgiftsreformen til å redusere avgiftene på enkelte varer som er spesielt utsatt for grensehandel. Den viktigste grensehandelsvaren er kjøtt. Regjeringen vil derfor bruke 500 mill. kroner av inntektene fra merverdiavgiftsreformen til å etablere en momskompensasjonsordning for kjøtt.

En kompensasjon gis som direkte tilskudd på et tidlig ledd i kjeden og vil i praksis fungere som et forbrukersubsidium. Kompensasjonsordningen gjennomføres slik at den tilsvarer en merverdiavgiftssats for kjøtt på 18 pst. Momskompensasjonsordningen vil bli underlagt Landbruksdepartementet. Det vises til St.prp. nr. 1 (2000-2001) Landbruksdepartementet for en nærmere omtale av kompensasjonsordningen.

Komiteens merknader

Når det gjelder Regjeringens forslag om reduksjon av avgiftene på alkohol og drivstoff, viser komiteen til respektive merknader i Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre, viser til at det ikke er grunnlag for momskompensasjon for kjøtt, jf. respektive merknader i Budsjett-innst. S. nr. 8 (2000-2001).

Komiteens medlemmer fra Høyre viser til merknader i Budsjett-innst. S. nr. 8 (2000-2001).

8. ØVRIG BRUK AV INNTEKTENE

Sammendrag

I sammenheng med reduksjonen av alkoholavgiftene ser Regjeringen behov for å forsterke arbeidet mot rusmisbruk og foreslår økt støtte til tiltak mot rusmisbruk med 30 mill. kroner i 2001-budsjettet. Dette forslaget fremmes i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Sosial- og helsedepartementet.

Regjeringen ser også behov for å forsterke toll- og avgiftsetatens kontroll med grensehandel og foreslår at det gis økte bevilgninger til tolletaten på 10 mill. kroner på 2001-budsjettet tilsvarende de 20 mill. kroner på årsbasis. Dette forslaget fremmes i St.prp. nr. 1 (2000-2001) Finansdepartementet.

Komiteens merknader

Komiteen viser, når det gjelder forslag om økt støtte til tiltak mot rusmisbruk, til respektive merknader i Budsjett-innst. S. nr. 11 (2000-2001). Komiteen viser, når det gjelder bevilgninger til tolletaten, til respektive merknader Budsjett-innst. S. nr. 1 (2000-2001).

9. GENERELLE ØKONOMISKE VIRKNINGER

9.1 Merverdiavgiftens plass i skatte- og avgiftssystemet

Sammendrag

I Norge utgjør brutto skatter og avgifter drøyt 40 pst. av bruttonasjonalprodukt (BNP). Av disse midle-

ne tilbakeføres om lag halvparten til privat sektor i form av subsidier, trygdeutbetalinger og pensjon, og den resterende delen blir brukt til å finansiere offentlige konsum og investeringer. Privatpersoner betaler mesteparten av skatten direkte gjennom beskatning av inntekt og formue samt indirekte gjennom beskatning av forbruk av varer og tjenester. Bedrifter betaler skatt på overskudd og på bruk av innsatsfaktorer (bl.a. arbeidsgiveravgift, investeringsavgift og avgifter på bruk av elektrisk kraft, oljeprodukter m.v.). Selv når en inkluderer petroleumsutvinningen og kraftvirksomheten utgjør bedriftsbeskatningen i størrelsesorden 10-15 pst. av de samlede skatteinntektene. Det vises til at skattleggingen av privatpersoner utgjør det klart viktigste elementet i finansiering av offentlige utgifter. Dette betyr at utformingen av denne skattleggingen er av avgjørende betydning for effektiviteten i skattesystemet generelt.

Med skatter menes i det følgende både direkte og indirekte skatter. Skattenivået vil måtte bestemmes av det ønskede omfang av offentlig sektors virksomhet og overføringer. I denne proposisjonen legges det opp til at de skatteøkningene som foreslås om lag skal motsvares av skattelettelser og kompensasjoner. Til sammen bidrar den foreslåtte reformen til et proveny-tap på om lag 130 mill. kroner på årsbasis.

Et viktig hensyn er å få et skattesystem som i minst mulig grad bidrar til å svekke effektiviteten i økonomien. Effektivitetshensyn tilsier at det er bedre å benytte lave skattesatser på et bredt skattegrunnlag enn høye satser på et smalt grunnlag.

I praksis er det flere ulike hensyn som tas når skattenivået skal bestemmes og det tilhørende skattesystemet utformes:

- Skatter og avgifter har en fiskal funksjon, ved at de skal finansiere offentlig konsum, investeringer og overføringer.
- Skatter og avgifter kan ha en inntektsomfordelende funksjon, ved at den bidrar til å utjevne forskjeller i inntekt og velferd mellom personer.
- Skatter og avgifter kan ha en effektivitetsfremmende/markedskorrigerende funksjon, da skatter og avgifter kun benyttes til å bedre ressursbruken i samfunnet gjennom å korrigere for ulike former for markedssvikt (f.eks. miljøavgifter). Dette er omtalt nærmere i St.prp. nr. 54 (1997-1998) Grønne skatter.

For å kunne innarbeide slike hensyn på en god måte, er det hensiktsmessig å etablere en arbeidsdeling mellom de ulike delene av skatte- og avgiftssystemet. Hensyn til inntektsfordelingen bør i første rekke ivaretas gjennom innteks- og formuesbeskatningen, mens særavgifter bør benyttes til å prise indirekte virkninger knyttet til helse- og miljøskadelige aktiviteter.

I den grad ulike former for forbruk beskattes forskjellig, vil det kunne bidra til å vri forbrukssammensetningen i favør av lavt skattlagte varer og tjenester og i disfavør av høyt skattlagte varer og tjenester. Indirekte vil dette også påvirke hvor mye som investeres i produksjonen av ulike varer og tjenester.

De viktigste avgiftene som bidrar til vridninger i forbrukssammensetningen er:

- ulike former for særavgifter
- merverdiavgiften

Særavgifter som f.eks. avgifter på alkohol og biler, bidrar til å vri forbrukssammensetningen. Enkelte særavgifter kan begrunnes som effektivitetsfremmende i den grad de bidrar til at brukerne står overfor priser som gjør at de i større grad tar hensyn til de faktiske kostnadene som bruken medfører for samfunnet. Både bensin-, tobakk- og alkoholavgiftene har slike elementer i seg. Andre særavgifter som har fiskale begrunnelser gir effektivitetsmessige kostnader.

Både fordelings- og effektivitetshensyn kan tale for en differensiering av forbruksbeskatningen. Av administrative og systemtekniske grunner vil det i liten grad være hensiktsmessig å ivareta slike hensyn innenfor merverdiavgiftssystemet. Merverdiavgiftssystemet skal først og fremst skaffe inntekter til å finansiere offentlige utgifter. For at dette skal gjøres på en effektiv måte og til lave administrative kostnader, bør avgiften utformes som en generell avgift på forbruk. Dersom det er behov for å differensiere forbruksbeskatningen ut fra andre hensyn, bør dette som hovedregel gjøres ved hjelp av særavgiftene. Flere land praktiserer imidlertid systemer med differensiert merverdiavgift, først og fremst med lavere sats på matvarer og enkelte tjenester. Dersom det skal benyttes differensierte satser, bør dette gjøres på klart avgrensede områder som kan begrunnes særskilt.

Merverdiavgiften er en av statskassens viktigste inntektskilder, og bidrar til å finansiere en fjerdedel av statsbudsjettets utgifter. Tjenestenes andel av forbruket har økt fra 39 pst. av samlet privat forbruk i 1978 til 46 pst. i 1999. Andelen tjenesteforbruk forventes å øke ytterligere i årene framover. I tillegg kommer det stadig nye tjenester inn i markedet, som med dagens hjemmel ikke vil bli avgiftspliktige. Det er derfor viktig for statens framtidige inntekter at lovhjemmelen blir endret, slik at nye tjenestoområder blir omfattet av merverdiavgiftsplikten. Dette gjelder uavhengig av om dagens tjenester avgiftsbelegges eller ikke.

En helt generell merverdiavgift vil normalt virke mer nøytralt på sammensetningen av forbruket. I Norge benyttes det en generell sats på 23 pst. Det er imidlertid en rekke unntak fra den generelle avgiftsplikten. Disse unntakene innebærer at merverdiavgiften virker vridende på forbrukssammensetningen. Mange tjenester og enkelte varer er pr. i dag utenfor avgiftsom-

rådet. Dette innebærer en betydelig forskjellsbehandling av varer og tjenester. Denne forskjellsbehandlingen synes ikke å ha en klar begrunnelse, men må snarere ses på som et resultat av en mer eller mindre tilfeldig utvikling over tid. Dagens avgrensing er delvis utilsiktet og kan framstå som urimelig. Unntak fra avgiftsplikten representerer en overføring av avgiftsbyrden fra virksomheter som er utenfor merverdiavgiftssystemet til dem som er innenfor.

Studier som er gjennomført av administrative kostnader av merverdiavgiften i enkelte OECD-land («Taxing Consumption», OECD 1988) konkluderer med at de administrative kostnader for myndighetene ved merverdiavgift i utvalgte OECD-land utgjør mindre enn 0,05 pst. av BNP. OECD viser til empiriske analyser fra enkelte land som tyder på at de administrative kostnader ved å kreve inn merverdiavgiften er lavere enn for inntektsskatt pr. krone som kreves inn. For Sverige er f.eks. de administrative kostnadene beregnet til halvparten av kostnadene ved å innkreve inntektsskatt. OECD viser til at de administrative kostnadene av merverdiavgiften både for myndighetene og de næringsdrivende er avhengige av utformingen av merverdiavgiften. OECD konkluderer med at undersøkelsene kan tyde på at de administrative kostnadene av merverdiavgiften bl.a. avhenger av hvor bredt avgiftsgrunnlaget er, antall satser og minstegrensen for registrering. Kostnadene pr. krone innkrevet er lavere jo bredere avgiftsgrunnlaget er, det vil si færrest mulig unntak, og lavere jo færre satser en har.

Det er gjennomført sammenlikninger av effektivitetskostnadene ved ulike former for beskatning i Norge. En del av disse studiene er omtalt i NOU 1996:9 Grønne skatter - en politikk for bedre miljø og høy sysselsetting. I slike sammenlikninger brukes begrepet «marginal costs of public funds» (MFC). Dette er et mål på hvor mye det koster samfunnet å kreve inn en krone ekstra i skatteinntekter fra offentlig sektor. Resultater fra disse studiene tyder på at det er lavere samfunnsøkonomiske kostnader (MCF) knyttet til økt merverdiavgift sammenliknet med økt inntektsskatt. Samtidig viser flere analyser at det sammenliknet med andre tiltak er relativt lave samfunnsøkonomiske kostnader knyttet til å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget.

Generelt er det grunn til å anta at dagens avgrensning mht. avgiftsplikt hvor tjenester generelt er utenfor avgiftsplikten, medfører at merverdiavgiften blir krevd inn til høyere samfunnsøkonomiske kostnader enn om alle varer og tjenester ble behandlet likt. Et bredere grunnlag gir muligheter for å holde satsen på merverdiavgiften lavere. Ut fra et samfunnsøkonomisk synspunkt skulle det tilsi at en utvidelse av avgiftsplikten ville gi et mer effektivt skattesystem.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

9.2 Inntektsvirkninger av utvidet merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester

Sammendrag

Det er komplisert å beregne de samlede provenyvirkningene av en betydelig utvidelse av merverdiavgiftsgrunnlaget. Merverdiavgiften er en generell avgift som skal oppkreves i alle ledd, samtidig som det er fradragsrett for inngående merverdiavgift for næringsdrivende som er avgiftspliktige. På denne måten vil merverdiavgiften i utgangspunktet kun betales ved omsetning til ikke-avgiftspliktige som er utenfor merverdiavgiftssystemet. Ved beregning av proveny vil dermed avgiftspliktig omsetning mellom næringsdrivende ikke gi inntekter til staten.

Inntekt til staten vil kun opptjenes ved merverdiavgiftspliktig omsetning til aktører utenfor systemet som husholdninger, offentlig virksomhet og ideelle organisasjoner samt ikke merverdiavgiftspliktige næringsdrivende som f.eks. finans- og forsikringssektoren. Opptjent merverdiavgift fra de ulike tjenesteområdene som kommer inn i systemet vil avhenge av hvor stor andel som omsettes til ikke-avgiftspliktige. Denne andelen vil igjen avhenge av hvilke tjenester som vil omfattes av utvidelsen. Omfanget av inngående avgift til fradrag for hver tjenesteyter som blir avgiftspliktig vil også avhenge av hvilke tjenester som omfattes av utvidelsen. En kan generelt uttrykke det slik at jo flere tjenester utvidelsen omfatter, desto større andel av omsetningen fra en tjenesteyter vil være fradragsberettiget i neste ledd, og desto større andel av tjenesteyterens anskaffelser blir avgiftspliktig med fradragsrett. Disse effektene trekker begge i retning av at merprovenyet fra et enkelt tjenesteområde som blir avgiftspliktig blir lavere jo flere andre tjenesteområder som blir avgiftspliktige.

En utvidelse av merverdiavgiftsplikten vil også påvirke avgiftsinntektene som staten opptjener fra næringsdrivende som allerede er avgiftspliktige. Ved at nye næringsdrivende kommer inn i systemet, vil kostnadene for de næringsdrivende som er inne i systemet reduseres. Dette skyldes kumulasjonen av avgift som oppstår når næringsdrivende som er utenfor systemet ikke kan løfte av merverdiavgiften på anskaffelser slik at disse kostnadene kumuleres og overføres i prisene. Fra de sektorene som allerede er merverdiavgiftspliktige vil staten dermed få et provenytap som følge av at flere tjenester kommer inn i avgiftsområdet. Gjennom et bredere avgiftsgrunnlag vil kumulert avgift begrenses. Dette medfører totalt sett reduserte kostnader for næringslivet, noe som i neste runde kommer husholdninger og offentlig sektor til gode gjennom reduserte priser på varer og tjenester som er merverdiavgiftsbelagte i dag.

Dette viser at provenyvirkingen av utvidelse av merverdiavgiftsplikten bl.a. er avhengig av handelsstrømmene mellom næringsdrivende både innenfor og utenfor merverdiavgiftssystemet. Det er derfor behov for å se økonomien i helhet når provenyvirkinger av en betydelig utvidelse av merverdiavgiften skal beregnes.

På oppdrag fra Finansdepartementet har Statistisk sentralbyrå beregnet merprovenyet av en utvidelse av avgiftsplikten for tjenester. Anslagene er basert på tall fra det årlige nasjonalregnskapet for 1996, og tallene er oppjustert med nominell vekst i tjenestekonsumet fram til 2001. Merverdiavgiftsinntekter som følge av offentlig kjøp av de aktuelle tjenestene er også regnet inn i merinntektene. Det er gjort en beregningsteknisk forutsetning om at alle utgifter til kjøp av varer og tjenester er på samme nivå før og etter avgiftsendringen. Det er ikke tatt hensyn til at aktørene i økonomien kan ha endret tilpasning ved endring i avgiftssystemet.

Statistisk sentralbyrås nasjonalregnskap er et godt egnet verktøy for provenyberegninger av større endringer i merverdiavgiftssystemet. Statistikken er bygd opp rundt et forholdsvis detaljert vare- og tjenestekryssløp, det vil si en angivelse av vare- og tjenesteleveranser mellom produksjonssektorer og til sluttleveringer (privat og offentlig forbruk, eksport m.v.). Denne forholdsvis detaljerte beskrivelsen av vare- og tjenesteleveransene gjør at nasjonalregnskapet er et av få verktøy som er egnet til å gjennomføre så komplekse beregninger som merverdiavgiftsutvidelsen krever. Det er imidlertid enkelte begrensninger knyttet til hvordan merverdiavgiftsregelverket kan implementeres i nasjonalregnskapet. Ikke minst gjelder dette for tjenesteleveransene, der både detaljeringsnivået er mindre og der statistikkgrunnet er dårligere, enn for vareleveransene. Det forholdet at produktinndelingen i nasjonalregnskapet likevel er forholdsvis grov gjør at ikke alle karakteristika ved merverdiavgiftsregelverket kan tas hensyn til. Det ligger også andre begrensninger i opplegget. I tillegg vil de nasjonalregnskapstall som kan benyttes ikke være oppdaterte til dagens nivå og en får dermed ikke tatt hensyn til større endringer som kan ha skjedd i produksjons- og forbruksmønsteret de siste årene. Dette er det imidlertid forsøkt å ta hensyn til.

Finansdepartementet har, bl.a. gjennom grundige studier av primærstatistikk og tilleggsinformasjon på enkeltområder, gjort enkelte anslagsjusteringer sammenliknet med resultatene i beregningsopplegget. Dette er endringer som delvis skyldes at nasjonalregnskapet for dette formålet ikke har vist seg å være tilstrekkelig detaljert.

Beregningene viser at merverdiavgiftsutvidelsen kan gi et merproveny på om lag 2,9 mrd. kroner. Merprovenyet fordelt på enkelte tjenester vil være svært usikkert. Det er imidlertid av illustrasjonshensyn i tabell 13.1 i proposisjonen angitt fordelingen av mer-

provenyet på sektorer. Det foreslås å innføre generell avgiftsplikt på tjenester med enkelte unntak. Det er dermed vanskelig å liste opp samtlige tjenester som blir avgiftspliktige. Det må understrekes at tallene som presenteres for de enkelte tjenesteområdene er svært usikre. Alle tjenesteområder som vil bli avgiftspliktige er derfor ikke tatt med i tabellen. Det kan imidlertid antas at de tjenesteområdene som er av størst betydning for statens inntekter fra merverdiavgiften er med. Merinntektene fra disse mindre tjenestene inngår under andre varer og tjenester (netto).

Det foreslås benyttet om lag 1,4 mrd. kroner til kompensasjon som følge av merverdiavgift på flere tjenester. Det legges opp til at merutgifter for offentlig forvaltning kompenseres. I tillegg legges det opp til kompensasjon for særlig berørte områder slik at tjenestetilbudet ikke svekkes som følge av merverdiavgift på flere tjenester, jf. omtalen i kapittel 10 i proposisjonen. Det foreslås at om lag 1,6 mrd. kroner av inntektene fra merverdiavgiftsutvidelsen blir benyttet til å redusere særavgiftene på varer som er spesielt utsatt for grensehandel som drivstoff og alkohol, samt innføring av en momskompensasjonsordning for kjøtt. Dette er nærmere omtalt i kapittel 11 i proposisjonen. Merverdiavgiftsreformen vil gjennomføres med et lite underskudd på årsbasis.

Komiteens merknader

Komiteen viser til respektive merknader og vedtak andre steder i denne innstilling.

9.3 Makroøkonomiske beregninger

Sammendrag

På lengre sikt vil en utvidelse av merverdiavgiftsgrunnlaget sikre en mer stabil finansiering av offentlige velferdsgoder, og bidra til at sammensetningen av forbruket i mindre grad vil bli påvirket av merverdiavgiftssystemet. I Nasjonalbudsjettet 2000 ble det vist til analyser som peker på at en slik utvidelse av grunnlaget for merverdiavgiften kan ha gunstige virkninger på lengre sikt.

Det er gjennomført makroøkonomiske beregninger basert på modellen MODAG. Reformen synes bl.a. å gi utslag på konsumprisene. MODAG-beregninger viser at merverdiavgiftsreformen vil føre til en økning i konsumprisene med 0,1 pst. det første året sammenliknet med referansebanen. Helårsvirkningen av reformen på konsumprisene kan med utgangspunkt i MODAG-beregningene anslås til 0,2 pst.

Beregningene viser for øvrig at reformen på kort sikt bidrar til å dempe veksten i privat konsum noe, men utslaget er svært lite. BNP-veksten for Fastlands-Norge synes imidlertid ikke å bli påvirket.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

9.4 Fordelingsvirkninger

Sammendrag

Merverdiavgiften er knyttet til omsetning. Det er derfor ikke mulig å knytte innbetalt avgift til egenskaper som inntekt, alder, kjønn, familiesituasjon, helsestatus osv. Som en konsekvens av dette vil den normalt være mindre egnet til å ivareta fordelingshensyn enn f.eks. inntektsskatten og kontantoverføringer. Dersom en f.eks. ønsker å tilgodese spesielle grupper, vil det derfor være mer effektivt å benytte andre virkemidler enn merverdiavgiften, jf. NOU 1993:8 Bør merverdiavgiften differensieres? Hovedbegrunnelsen for å utvide merverdiavgiften er ikke fordelingshensyn, men å oppnå et bedre system for å beskatte forbruk.

Det er likevel viktig at en større omlegging av skatte- og avgiftssystemet ikke gir uheldige fordelingsvirkninger. Basert på analyser av historiske forbruksundersøkelser har Statistisk sentralbyrå anslått fordelingsvirkninger av å utvide merverdiavgiften i tråd med Storvik-utvalgets forslag. Analysene indikerer at en slik utvidelse samlet sett har en gunstig fordelingsprofil. Ifølge forbruksundersøkelsene til Statistisk sentralbyrå, bruker husholdninger med høy inntekt en større andel av de samlede forbruksutgiftene på de tjenestene som Storvik-utvalget foreslo ilagt merverdiavgift, enn husholdninger med lav inntekt. Dette avspeiler det forholdet at tjenestene øker som andel av forbruket når inntektene vokser. I tillegg synes barnefamilier å komme bedre ut enn husholdninger uten barn.

Regjeringens forslag til lettelse, som hovedsakelig består av momskompensasjonsordning på kjøtt og lettelse i særavgifter på drivstoff, har positive fordelingsvirkninger. Forslaget til lettelse på alkohol har imidlertid isolert sett ugunstige fordelings effekter, men lettelsene samlet sett antas å ha gunstige fordelings effekter.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

Komiteens medlemmer fra Framskrittspartiet og Høyre viser for øvrig til sine generelle merknader i kap. 1 der disse medlemmer går inn for en speilvending av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige. Disse medlemmer vil understreke at en speilvending av loven bør holdes fullstendig adskilt fra diskusjonen om hvilke områder som fortsatt skal unntas fra merverdiavgiftsplikt. Disse medlemmer er av den oppfatning at man først bør vedta prinsippene og ikke slik Regjeringen legger opp til, som en del av budsjettet.

Komiteens medlem representanten Steinar Bastesen viser til sin merknad i kap. 1.

Dette medlem mener at man ikke skal innføre mva på tjenester som i dagens ordning ikke er momsbelagt. Dette medlem ønsker også at man holder de prinsipielle drøftelsene og avklaringene av speilvending av regelverket utenfor budsjettbehandlingen.

9.5 Distriktsvirkninger

Sammendrag

Beregninger basert på fylkesfordelte forbrukstall indikerer at endringer i levekostnader fordeler seg ganske jevnt mellom fylkene. Det er betydelig usikkerhet i fylkesfordelte forbrukstall, bl.a. som følge av at de årlige forbruksundersøkelsene har for lite utvalg til at de egner seg for fylkesfordeling. Generelt er produksjonen av tjenester lokalisert til byer og tettsteder. Det er i første rekke overnattingsbedrifter og deler av persontransporten som peker seg ut som distriktsnæringer.

Merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet m.v. kan ha ulike konsekvenser i ulike distrikter. Reiselivsbedrifter er lokalisert over hele landet. Det er imidlertid en konsentrasjon av aktiviteter og bedrifter i byer og større reiselivsdestinasjoner i distriktene. Det er til dels betydelige regionale og lokale forskjeller i reiselivets betydning. Reiselivsnæringene kan betraktes som en basisnæring i mange lokalsamfunn, idet den utløser viktige ringvirkninger i annet lokalt næringsliv. De reisende etterspør en rekke varer og tjenester i andre næringer enn reiselivsnæringene. Etterspørsel etter slike varer og tjenester bidrar til å opprettholde ulike typer av lokal detaljhandel, offentlig og privat tjenesteyting.

Halvparten av landets samlede hotellovernattinger er konsentrert om de fire fylkene Oslo, Oppland, Buskerud og Hordaland. Disse fylkene har en enda større andel av de utenlandske overnattingene. Alle fylkene har hatt vekst i antall overnattinger i 1990-årene. Av fylkene er det Oslo som har størst sysselsetting i hotellnæringen. Hotellsysselsettingens betydning i fylkene målt som andel sysselsatte av befolkningen, ser ut til å være relativt størst i fylker som Oppland, Buskerud og Sogn og Fjordane. Sysselsettingens relative betydning synes å være minst i sentrale strøk, selv om det er i disse områdene det er flest sysselsatte i hotellsektoren.

Kapasitetsutnyttelsen en viktig indikator på lønnsomhetsutviklingen. Hoteller i sentrale strøk har størst kapasitetsutnyttelse, mens kapasitetsutnyttelsen er lavest i distriktene. Det er bedriftene i byene som har opplevd den sterkeste økning i kapasitetsutnyttelsen i løpet av 90-årene. Målt i forhold til romkapasiteten, har belegget i byene økt fra 55 pst. til nærmere 70 pst. fra 1992 til 1998. Kapasitetsutnyttelsen for distriktsbedriftene er langt lavere og har på 1990-tallet vært stabilt i området 42-44 pst. Både omsetning og lønnsomhet i hotellsektoren varierer med lokalisering. Omsetning pr. sysselsatt og lønnsomhet er generelt

sett større i hoteller i sentrale strøk enn i distriktene. Innføring av merverdiavgift med en redusert sats på 12 pst., som vil medføre en begrenset merbelastning for overnattingssektoren, kan se ut til å få større konsekvenser for overnattingsbedrifter i distriktene enn i sentrale strøk hvor lønnsomheten er lavere. Konsekvensene av merverdiavgift vil videre avhenge av om det gis fradragsrett for næringsdrivendes kjøp av romutleie. Dette skyldes at andelen næringslivskunder er betydelig større i byhoteller enn i distriktshoteller. En fradragsrett for merverdiavgiftspliktiges kjøp av romutleie, vil dermed være til relativ fordel for byhoteller. Storvik-utvalgets flertall foreslo at fradragsretten ved merverdiavgiftspliktiges kjøp av romutleie i hoteller m.v. avskjæres, på tilsvarende måte som dagens regler er for servering. Forslaget var begrunnet i kontrollhensyn. Regjeringen foreslår avskjæring av fradragsretten for romutleie i hotellvirksomhet m.v.

Når det gjelder distriktsvirkningene av merverdiavgift på persontransport, er det et generelt trekk at en god del av kollektivtrafikken, lokale bussruter m.v., er konsentrert i og rundt byer og tettsteder. I spredtbygde områder er individuell transport mange steder best egnet, mens kollektive løsninger ofte er mindre effektive.

Den foreslåtte avgiftsomleggingen for luftfarten vil gi en økt belastning innenlands. Forslaget om nullsats for luftfarten vil begrense belastningen. Omleggingen vil slå ulikt ut for ulike landsdeler. Mindre passasjerfly er et godt egnet transportmiddel i strøk med lange avstander og lavt folketall. Dette avspeiles i at de tre nordligste fylkene har over 18 pst. av innenlands ruteflytrafikk (målt med antall flypassasjerer som lander og letter), mens de samme fylkene bare har 11 pst. av folketallet. Vestlandsfylkene Rogaland, Hordaland, Sogn og Fjordane og Møre og Romsdal har likeledes over 34 pst. av flytrafikken og knapt 26 pst. av folketallet. Anbudsruiter i Sør-Norge vil få økt avgiftsbelastning, mens rutene i Nord-Norge vil få noe mindre belastning enn i dag. Det legges opp til å reforhandle eksisterende anbudsruiter. I tillegg kan enkelte flyruiter i Sør-Norge bli ulønnsomme. Det kan bli aktuelt å lyse ut noen av disse på anbud.

For drosjetransport viser en rapport for 1996 fra Taxiforbundet at drosjetransport i en viss grad er konsentrert rundt storbyområder. Oslo/Akershus og øvrige storbyområder har 69 pst. av drosjetransporten. Mens det var 324 passasjer-km drosjetransport pr. innbygger pr. år i Oslo var gjennomsnittet for landet 127 passasjer-km. For Nord-Norge samlet var det 105 passasjer-km pr. år.

Rundt 200 ferger betjener nærmere 150 fergestrekninger i kyst-Norge. Bortsett fra landets største fergestrekning målt i antall fraktede kjøretøyer, strekningen Moss-Horten, er de fleste strekningene på Vestlandet og i Nord-Norge. Regnet pr. innbygger er det særlig store utgifter til riksvegferger i Sogn og

Fjordane og Møre og Romsdal, jf. omtale av økonomiske konsekvenser av merverdiavgift på persontransport under kapittel 6.2.2. Det foreslås at fergeselskapene får full kompensasjon for fjerningen av ordning med nullsats for ferging av kjøretøy og innføring av merverdiavgiftsplikt med 12 pst. også for slik virksomhet. De distriktmessige konsekvensene antas derfor å bli små.

På grunn av at merverdiavgift med full sats på bl.a. persontransport og overnatting kan gi uheldige distriktsvirkninger, foreslår Regjeringen redusert merverdiavgiftssats på disse sektorene. Reformen for øvrig må antas ha mindre distriktkonsekvenser. Regjeringen foreslår også at det innføres særordninger for luftfarten og at tilskuddet til lokale bussruter og NSB blir økt som følge av merverdiavgift på persontransport.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

10. ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER AV REFORMEN

Sammendrag

Fastsettelse og innkreving av avgiftspliktige beløp skjer i et samspill mellom næringslivets og avgiftsmyndighetenes rutiner og systemer. Rutinene er basert på selvdeklarasjonsprinsippet, hvor den næringsdrivende bl.a. står ansvarlig for å oppgi riktige opplysninger om avgiftspliktig omsetning m.v. Endringer i avgiftssystemene kan følgelig medføre endringer i dokument- og prosedyrekostnader for både næringslivet og avgiftsmyndighetene. I tillegg blir avgiftsmyndighetenes ressursbruk til informasjon og kontrollvirksomhet overfor de avgiftspliktige påvirket av endringer i avgiftssystemene.

Generell merverdiavgift på omsetning av tjenester antas ikke å få store administrative konsekvenser for næringslivet. En stor andel av næringslivet, herunder tjenesteleverandører, benytter elektroniske systemer til regnskapsføringen. Slike systemer vil kunne håndtere et avgiftsoppgjør uten at det er behov for større tilpasninger. Det vil likevel være nødvendig med en viss tid mellom vedtak av loven og ikrafttreden, slik at næringslivet får tilstrekkelig tid til nødvendige tilpasninger.

Reformen vil ha administrative konsekvenser for skatteetaten, bl.a. som følge av at generell merverdiavgift på omsetning av tjenester medfører en betydelig økning i antallet merverdiavgiftspliktige. Foreløpige beregninger viser at antallet merverdiavgiftspliktige vil øke med ca. 60 000. Dette gir økt bemanningsbehov i skatteetaten, både til fastsettelse og innkreving. Til sammen er behovet beregnet til 186 ekstra årsverk, fordelt på Skattedirektoratet, fylkesskattekontorer og skattefogdkontorer. I beregningen er det

tatt hensyn til effektiviseringsgevinster som følge av et mer enhetlig og forenklet regelverk.

Det vil i tillegg påløpe økte driftskostnader som følge av behandling av flere omsetningsoppgaver, og engangskostnader til informasjon, opplæring og ulike IT-tilpasninger, herunder tilpasning av skatteetatens nye elektroniske forvaltningssystem for merverdiavgiften (MVA3-prosjektet). Basisversjonen i MVA3-prosjektet skal etter planen settes i drift innen 1. juli 2001. Hvis reformen ikke vedtas av Stortinget i løpet av høstsesjonen 2000, kan dette vanskeliggjøre nødvendige tilpasninger i MVA3 innen fristen 1. juli 2001. Dette kan i så fall medføre at ikrafttreden av reformen må utsettes. Det er redegjort nærmere for MVA3-prosjektet i St.prp. nr. 1 (2000-2001) for Finansdepartementet.

Til sammen er konsekvensene for skatteetaten (kap. 1618) beregnet til ca. 55 mill. kroner for 2001. Anslaget inkluderer driftsutgifter (halvårsvirkning) og engangsutgifter. Fra 2002 er årlige driftsutgifter beregnet til ca. 88 mill. kroner.

Som en del av arbeidet med å redusere grensehandelen til Sverige er det foreslått redusert sats for særavgifter på enkelte utsatte varer. Det er videre foreslått å styrke toll- og avgiftsetatens kontroll med grensehandel og ulovlig inn- og utførsel av varer. Toll- og avgiftsetatens budsjett (kap. 1610) foreslås styrket med 10 mill. kroner fra 2001, tilsvarende 20 mill. kroner på årsbasis.

Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

11. ANDRE MERKNADER OG FORSLAG

11.1 Nullsats for el-biler

Komiteen går inn for at omsetning av el-biler skal ha nullsats. Komiteen legger til grunn at dette fritaket gjelder omsetning av nye el-biler. Når det gjelder brukte kjøretøy, vises til lovens § 16 første ledd nr. 11.

Komiteen fremmer følgende forslag:

«§ 16 første ledd ny nr. 15 skal lyde:

Kjøretøy som bare bruker elektrisitet til framdrift.»

Dette nødvendiggjør også en endring i lovens § 63 første ledd første pkt.

Komiteen fremmer derfor følgende forslag:

«§ 63 første ledd første pkt. skal lyde:

Det skal ikke betales avgift ved innførsel av varer som nevnt i § 5 første ledd nr. 3, § 5 b første ledd nr. 4 bokstav d, § 16 første ledd nr. 7, 8 og 15 og §17 første ledd nr. 1.»

Komiteens flertall, alle unntatt Fremskrittspartiet, Høyre og Sosialistisk Venstreparti, viser til budsjettavtalen pkt. 5 hvor avtalepartene er enige om at omsetning av el-biler skal ha nullsats.

12. FORSLAG FRA MINDRETALL

Forslag fra Fremskrittspartiet og Høyre:

Forslag 1

Stortinget ber Regjeringen utforme et lovforslag som innebærer en speilvendning av avgiftsplikten for tjenester, uten at tjenester som i dag er unntatt blir avgiftspliktige.

Forslag fra Sosialistisk Venstreparti:

Forslag 2

I lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endringer:

§ 14 annet ledd nr. 5 oppheves.

§ 16 første ledd ny nr. 3 skal lyde:

Tjenester som gjelder personbefordring. Det samme gjelder formidling av slike tjenester.

§ 16 nr. 4 skal lyde:

Tjenester fra allmennkringkastingsselskap som finansieres av kringkastingavgiften som nevnt i kringkastingensloven § 6-4.

Forslag 3

Stortinget ber Regjeringen nedsette et offentlig utvalg som skal gjennomgå investeringsavgiften med sikte på en provenynøytral omlegging der man utvider avgiftsgrunnlaget og reduserer satsen.

13. KOMITEENS TILRÅDING

Komiteen viser til det som står foran, og rår Odelstinget til å gjøre slike

vedtak til lover:

A

Vedtak til lov

om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

I lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 2 skal lyde:

Med vare forstås fysiske gjenstander, *herunder fast eiendom. Som vare anses også elektrisk kraft, vann fra vannverk, gass, varme og kulde.*

Med tjeneste forstås alt som kan omsettes og som ikke er å anse som vare etter første ledd. Som tjeneste anses også begrensede rettigheter til fysiske gjenstander eller fast eiendom, samt hel eller delvis utnyttelse av immaterielle verdier.

§ 5 skal lyde:

Unntatt bestemmelsene i kapitlene XI, XII, XIX og XX gjelder loven ikke for:

1. Omsetning fra:

- a) Opphavsmannen (kunstneren) ved egen utnyttelse av opphavsrett til egne litterære og kunstneriske verk. Det samme gjelder for omsetning ved mellommann i opphavsmannens navn. Unntatt er også kunstnerens omsetning av åndsverk i form av fremføring.
- b) Tannteknikere av egne fremstilte tanntekniske produkter til bruk i syke- og tannpleien.
- c) Museer, teatre, kinematografer, arrangører av utstillinger, konserter og stevner, av kataloger, programmer, prospektkort og suvenirer.
- d) Veldedige og allmenntilgittige institusjoner og organisasjoner, av prospektkort, brosjyrer, kalendere og andre gjenstander av ubetydelig verdi, forutsatt at det skjer leilighetsvis og er ledd i vedkommende institusjons eller organisasjons virksomhet. Unntatt er også veldedige og allmenntilgittige institusjoner og organisasjoner, når disse omsetter varer til betydelig overpris.
- e) Kringkastingsselskap under utøvelse av allmennkringkasting som er finansiert av kringkastingsavgift som nevnt i kringkastingsloven § 6-4.
- f) Ideelle organisasjoner og foreninger når vederlag mottas i form av medlemskontingent, og kontingenten dekker varer og tjenester som er ledd i organisasjonens eller foreningens ideelle virksomhet.
- g) Idrettslag av rett til å utøve idrettsaktiviteter.
- h) Boligbyggelag av forvaltningstjenester til tilknyttet borettslag.

2. Omsetning og utleie av retten til annen kinematografisk film enn reklamefilm.

3. Omsetning av frimerker, sedler og mynter som samlerobjekt.

Departementet kan gi forskrifter om avgrensning og utfylling av bestemmelsene i første ledd og kan bestemme at virksomhet som nevnt i første ledd nr. 1 bokstav f og g skal beregne og betale merverdiavgift dersom unntaket medfører vesentlig konkurransevrid-

ning i forhold til registrert næringsdrivende som omsetter tilsvarende varer og tjenester.

Ny § 5 a skal lyde:

Unntatt bestemmelsene i kapitlene XI, XII, XIX og XX gjelder loven ikke for omsetning og utleie av fast eiendom eller rettighet til fast eiendom. Unntaket for utleie av fast eiendom omfatter også omsetning av varer og tjenester som leveres som ledd i utleien.

Unntaket i første ledd gjelder ikke for:

1. utleie av parkeringsplasser i parkeringsvirksomhet,
2. utleie av båtplasser, men ikke utleie til skip og fartøyer som nevnt i § 17 mot oppkreving av havneavgifter etter havne- og farvannsloven kapittel VI,
3. utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering,
4. omsetning av rett til å disponere plass for reklame,
5. utleie av oppbevaringsbokser,
6. omsetning av rett til å bruke lokaler, anlegg m.v. for utøvelse av idrettsaktiviteter, med mindre omsetningen skjer fra idrettslag som nevnt i § 5 første ledd nr. 1 bokstav g,
7. omsetning av trær og avling på rot når omsetningen ikke skjer sammen med grunnen,
8. omsetning av rett til å ta ut jord, stein og andre naturalier av grunn, samt rett til jakt og fiske.

Departementet kan gi forskrifter om avgrensning og utfylling av bestemmelsene i første og annet ledd.

Ny § 5 b skal lyde:

Unntatt bestemmelsene i kapitlene XI, XII, XIX og XX gjelder loven ikke for omsetning av:

1. Helsetjenester, herunder tjenester som nevnt i folketrygdloven §§ 5-4 til 5-12, samt ambulansetjenester utført med særskilt innrettet transportmiddel. Unntaket omfatter også tanntekniske tjenester.
2. Sosiale tjenester, herunder tjenester som nevnt i sosialtjenesteloven § 4-2, samt tjenester i barne- og ungdomsinstitusjoner.
3. Undervisningstjenester. Loven gjelder likevel for kjøreopplæring.
4. Finansielle tjenester, herunder
 - a) forsikring og formidling av forsikring,
 - b) finansieringstjenester, men ikke finansiell leasing,
 - c) utførelse av betalingsoppdrag,
 - d) gyldige betalingsmidler og meglingstjenester ved slik omsetning,
 - e) finansielle instrumenter og lignende og meglingstjenester ved slik omsetning,
 - f) forvaltning av verdipapirfond.
5. Rett til å overvære teater-, opera-, ballett-, kino- og sirkusforestillinger, samt utstillinger i galleri-

er og museer. Unntaket omfatter også rett til å overvære konsert- eller idrettsarrangementer, samt adgang til fornøyelsesparker og opplevelsessentra.

6. Lotteritjenester.
7. Tjenester som ledd i offentlig myndighetsutøvelse.
8. Seremonielle tjenester som ytes i forbindelse med begravelser og bisettelser.
9. Tjenester som gjelder personbefordring. Unntaket gjelder likevel ikke for personbefordring med luftfartøy.
10. Formidling av personbefordring og romutleie i hotellvirksomhet m.v.

Unntaket for helsetjenester, sosiale tjenester og undervisningstjenester omfatter også andre tjenester og varer som institusjonen m.v. omsetter som et naturlig ledd i ytelsen av disse tjenestene. Unntaket omfatter også utleie av arbeidskraft for utøvelse av de tjenester som omfattes av første ledd nr. 1, 2 eller 3.

Unntakene i første ledd gjelder ikke når tjenestene omsettes eller formidles av tilbyder av teletjeneste ved bruk av telekommunikasjon og vederlaget for tjenesten oppkreves av den som yter teletjenesten.

Departementet kan gi forskrifter om avgrensning og utfylling av bestemmelsene i første og annet ledd.

§ 13 skal lyde:

Det skal betales avgift av omsetning av varer og tjenester som er omfattet av loven i henhold til bestemmelsene i kapittel I.

§ 13 annet og tredje ledd oppheves.

§ 14 første ledd skal lyde:

Det skal betales avgift når en registreringspliktig næringsdrivende tar ut vare eller tjeneste av virksomheten til bruk privat eller til andre formål som faller utenfor loven. Det samme gjelder uttak av tjenester som er avgiftspliktige etter bestemmelse gitt i henhold til § 28 a.

§ 14 annet ledd nr. 5 annet avsnitt første punktum skal lyde:

Avgift skal ikke svares av personkjøretøy til bruk i yrkesmessig utleievirksomhet eller kjøreopplæring.

§ 14 annet ledd nr. 5 nytt tredje avsnitt skal lyde:

Avgift skal heller ikke svares av varer og tjenester til bruk i virksomhet som nevnt i § 16 første ledd nr. 14. Dette gjelder ikke varer og tjenester til egen personbefordring.

§ 16 første ledd nr. 4 nytt annet punktum skal lyde:

Bestemmelsen i første punktum gjelder ikke for befordring av brev til utlandet i postvirksomhet som nevnt i postloven § 6.

§ 16 første ledd ny nr. 14 skal lyde:

Tjenester som gjelder personbefordring med luftfartøy.

§ 16 første ledd ny nr. 15 skal lyde:

Kjøretøyer som bare bruker elektrisitet til framdrift.

§ 22 første ledd nr. 1 skal lyde:

Omkostninger vedrørende servering og leie av selskapslokaler som nevnt i § 5 a annet ledd nr. 3.

§ 63 første ledd første punktum skal lyde:

Det skal ikke betales avgift ved innførsel av varer som nevnt i § 5 første ledd nr. 3, § 5 b første ledd nr. 4 bokstav d, § 16 første ledd nr. 7, 8, og 15 og § 17 første ledd nr. 1.

II

Endringene under I trer i kraft med virkning fra 1. juli 2001.

B.

Vedtak til lov

om opphevelse av lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer m.v.

I

Lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer m.v. oppheves.

II

Loven trer i kraft 1. januar 2002, med unntak av §§ 6 og 7 som oppheves fra det tidspunkt Kongen bestemmer.

Oslo, i finanskomiteen, den 23. november 2000

Dag Terje Andersen
leder

Odd Roger Enoksen
ordfører

Siv Jensen
sekretær