



# Representantforslag 75 S

(2011–2012)

fra stortingsrepresentantene Ketil Solvik-Olsen, Kenneth Svendsen, Christian Tybring-Gjedde og Jørund Rytman

Dokument 8:75 S (2011–2012)

## Representantforslag fra stortingsrepresentantene Ketil Solvik-Olsen, Kenneth Svendsen, Christian Tybring-Gjedde og Jørund Rytman om merverdiavgift på bygg

Til Stortinget

### Bakgrunn

Skatte- og avgiftssystemet skal gi staten inntekter til å drifte viktige fellesskapsoppgaver. Det er viktig at skatte- og avgiftsnivået oppleves både som rimelig og som rettferdig. Regelverket bør være så enkelt og oversiktlig som mulig, og skattebetalerne bør ikke få urimelig straff av utilsiktede feil. Reglene om frivillig registrering for utleie av oppført bygg i Merverdiavgiftsregisteret skaper i mange tilfeller problemer og unødige avgiftskostnader for næringsdrivende. Problemet er i hovedsak at reglene er strenge, uten at forslagsstillerne finner at dette er godt begrunnet. De økonomiske konsekvensene av å trå feil kan være store. Forslagsstillerne ønsker å rette opp i dette.

Forslagsstillerne mener også det burde vurderes å innføre generell merverdiavgiftsplikt for utleie av fast eiendom til avgiftspliktig virksomhet. Med avgiftspliktig virksomhet menes bedrifter i Merverdiavgiftsregisteret. Det vil altså ikke bli merverdiavgift på utleie av boliger.

Hensikten i merverdiavgiftsloven er at omsetning av varer og tjenester til forbruker skal avgiftsbelegges, vanligvis med 25 pst. Man har en del unntak i loven som lister opp varer og tjenester som likevel ikke skal avgiftsbelegges. Dette gjelder bl.a. omsetning og utleie av fast eiendom. Slik omsetning er definert til i utgangspunktet å være unntatt fra loven.

En utfordring oppstår når en næringsdrivende som investerer i bygg til bruk i egen avgiftspliktig virksomhet, får fradrag for merverdiavgiften som betales, mens man ikke får fradrag hvis man investerer i et bygg for utleie eller salg.

Det betyr i utgangspunktet at det for en kjøper/leietaker som driver avgiftspliktig virksomhet, vil være ulønnsomt å kjøpe eller leie et bygg som andre har satt opp. Dette er fordi investeringen (leiegrunnlaget) da også vil inkludere merverdiavgiften, som man ikke får fradrag for. Dersom man hadde satt opp bygget selv, ville man fått fradrag.

For delvis å bøte på dette har lovgiver laget to spesialregler i loven. Den ene gir mulighet for frivillig å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret som utleier av bygg (slik at utleie av bygg blir merverdiavgiftspliktig for utleier). Utleier vil da kunne kreve avgiften relatert til byggekostnader og vedlikehold refundert. I tillegg har lovgiver innført de såkalte justeringsreglene. De innebærer blant annet at en avgiftspliktig som har investert i et bygg til bruk i egen avgiftspliktig virksomhet og derfor fått refundert avgiften på dette bygget, kan selge bygget til en annen som skal drive avgiftspliktig virksomhet i bygget uten å måtte betale merverdiavgiften tilbake til staten. Dette forutsetter at kjøper overtar forpliktelsen selger hadde til å betale tilbake deler av merverdiavgiften dersom bygget (eller deler av dette) blir benyttet utenfor avgiftspliktig virksomhet innen 10 år fra byggingen eller påkostningen ble foretatt (forpliktelsen trappes ned med 1/10 hvert år fra byggingen ble foretatt).

Justeringsreglene finnes i merverdiavgiftsloven kap. 9.

Reglene er rigide, og det oppstår en «merverdiavgiftsfelle» hvis noen av aktørene unnlater å gjøre de rette tingene til rett tid. Når det gjelder utleie av bygg, er det spesielt 4 ting det er fort gjort å gjøre feil:

1. Ved oppføring av bygg for utleie må man sende inn søknad om frivillig registrering i Merverdiavgiftsregisteret senest den tomånedsterminen omsetningen overstiger 50 000 kroner i løpet av en tolv månedersperiode, jf. merverdiavgiftsloven § 4-1(3). Hvis dette f.eks. skjer 30. april og man sender inn søknaden om frivillig registrering 2. mai, mister man i utgangspunktet retten til å få refundert avgiften på byggekostnaden. Riktignok vil man, pga. de allerede nevnte justeringsreglene, kunne få refundert det meste av merverdiavgiften etter hvert, men da bare med 1/10 hvert år siden bygget ble ferdigstilt.

Hvis merverdiavgiften er 6 mill. kroner og bygget ble ferdigstilt året før, vil man i inneværende år få refundert for fire av seks terminer, 4/6 av 600 000 kroner (altså 400 000 kroner – de siste 200 000 kroner er tapt), mens man de åtte neste årene vil få refundert 600 000 kroner hvert år. Utleier vil i dette eksemplet tape 800 000 kroner (de nevnte 200 000 kroner + 600 000 kroner for året før når bygget ble ferdigstilt), og vil måtte finansiere og betale rente av store deler av den resterende merverdiavgiften i åtte år. Det er altså straffen for å sende inn søknaden om registrering i Merverdiavgiftsregisteret to dager for sent.

Siden bygget ble ferdigstilt året før, regnes dette som år 1, og man får ikke refundert merverdiavgift.

2. Hvis leier fremleier bygget til en tredje aktør som også driver avgiftspliktig virksomhet, men glemmer å registrere seg i manntallet for denne utleien, vil opprinnelig utleier formelt ikke lenger leie ut til avgiftspliktig virksomhet (siden leiers utleie i utgangspunktet er unntatt fra loven så lenge han ikke registrerer utleievirksomheten sin). Da vil utleier, pga. justeringsreglene, måtte begynne å betale tilbake merverdiavgiften som han har fått refundert på bygget. Hvis det har gått tre år siden byggingen, vil vedkommende måtte betale tilbake opptil 7/10 av avgiften, men med 1/10 hvert år. I eksemplet under pkt. 1 betyr det totalt opptil 4,2 mill. kroner. Hvis dette blir oppdaget og registreringen ordnet før justeringsperioden er slutt, kan utleier foreta en redusert justering dette året (i forhold til gjennomsnittlig bruk innenfor og utenfor avgiftsområdet i løpet av året), og unnlate å justere fra og med året etter. Problemet her blir større og større jo lenger tid det går før forglemmelsen blir oppdaget – siden «justeringsmerverdiavgiften» vil måtte betales tilbake for hele dette tidsrommet.
3. Hvis en utleier av bygg ikke innen 6 måneder fra ferdigstilling av bygget har forhåndsregistrert seg i Merverdiavgiftsregisteret eller startet utleie med etterfølgende frivillig registrering senest

samme avgiftstermin som omsetningsgrensen på 50 000 kroner nås, taper vedkommende i utgangspunktet retten til å kreve avgiften på bygget refundert. Vedkommende må da ta til takke med justeringsreglene og kreve fradrag for 1/10 av avgiften hvert år til justeringsperioden er over, altså som beskrevet i eksempel 1. Praktiseringen av reglene er også strammet inn i løpet av 2011: Leieforholdet må nå også være «effektuert» innen 6 måneder. Et annet moment som har fremkommet gjennom kontakt med Skatteetaten er at når utleier ferdigstiller deler av bygget, begynner 6 månedersregelen å løpe for hele bygget, også for de delene som ikke er ferdigstilt.

Etter forslagsstillernes syn bør det ikke være noen slik tidsfrist når bygget ikke er tatt i bruk. Det er ingen grunn for at utleier skal straffes avgiftsmessig pga. et problematisk leiemarked. Nå har også Skattedirektoratet i brev av 6. desember 2011, stilt praktiseringen av de nye skjerpede reglene i bero inntil videre.

Avgjørende for om det skal gis tilbakegående avgiftsoppgjør bør, etter forslagsstillernes mening, være om kostnadene er pådratt i en periode hvor virksomheten leide ut lokalene uten beregning av utgående merverdiavgift. I disse tilfellene har utleier drevet virksomhet utenfor merverdiavgiftsloven og det er da ikke like stor grunn til at utleier skal få tilbake merverdiavgift på investeringene med en gang. Utleier vil i disse tilfellene kunne få tilbake merverdiavgiften ved bruk av justeringsreglene.

4. Når man har registrert seg i merverdiavgiftsmanntallet, kan man søke om tilbakegående avgiftsoppgjør for avgift som har påløpt inntil tre år tilbake i tid, dersom man ikke er i situasjon én eller tre ovenfor. Merverdiavgift påløpt lenger tilbake i tid er muligens tapt. Rettstilstanden her er noe uavklart i og med at det i Finansdepartementets fortolkningsuttalelse av 16. november 2007 pkt. 7 fremgår at man ved innføringen av justeringsbestemmelsene fra 2008 vil endre forvaltningspraksis noe, slik at frivillig registrerte utleiere kan få refundert all inngående merverdiavgift på oppføringskostnadene før fullføring gjennom tilbakegående avgiftsoppgjør. Dette er imidlertid ikke tatt inn i lovteksten. Mye taler for at man burde fjerne foreldelsesfristen på tre år ved søknad om tilbakegående avgiftsoppgjør.

Det problematiske er at de ovennevnte fristene er ufravikelige, og at reparasjon (registrering med tilbakevirkende kraft) ikke er tillatt. Det betyr at en aktør som er for sen vil måtte betale/bli nektet refusjon av merverdiavgift, selv om det er åpenbart at vedkommende hadde foretatt de nødvendige registreringer i tide hvis han hadde vært

klar over disse reglene, og vært i stand til å følge dem.

Det blir, etter forslagsstillernes syn, urimelig å behandle næringsdrivende på denne måten. Forslagsstillerne viser dessuten til budsjettspørsmål for 2012 fra Fremskrittspartiets fraksjon, spørsmålsnummer 165 til 169, der det ble spurt om bakgrunnen for reglene, uten at Finansdepartementet kom med tilfredsstillende svar.

Loven bør derfor forandres på dette punktet slik at manglende overholdelse av tidsfrister ikke får slike fatale konsekvenser.

### **Generell merverdiavgiftsplikt for utleie av fast eiendom**

Etter forslagsstillernes foreløpige syn ville det enkleste tiltaket for alle parter være å innføre generell merverdiavgiftsplikt for utleie av fast eiendom til avgiftspliktig virksomhet.

Et slikt forslag innebærer at man slipper å søke om en frivillig registrering. Utleien er i seg selv avgiftspliktig, og det vil være en forenkling for utleier. Ettersom det er utleie til avgiftspliktig virksomhet som foreslås avgiftspliktig, vil utleier fremdeles måtte vurdere sine leietakere, og vil måtte foreta fordeling på kostnader ut ifra om utleien skjer til avgiftspliktige eller ikke-avgiftspliktige virksomheter.

Alternativt kan eksisterende regelverk forbedres i tråd med forslag 2 til 4 nedenfor som går på registrering med tilbakevirkende kraft, å fjerne foreldelsesfristen på tre år ved søknad om tilbakegående avgiftsoppgjør ved frivillig registrering, og at det skal bli enklere å kontrollere hva slags avgiftsregistrering man har.

### **Frivillig registrering med tilbakevirkende kraft**

Frivillig registrering med tilbakevirkende kraft bør kunne foretas når det allerede er beregnet og innbetalt merverdiavgift av husleien. Det er i de tilfellene hvor utleier har opptrådt som om virksomheten var frivillig registrert at det særlig virker urimelig at frivillig registrering ikke kan gis tilbakevirkende kraft. Utleier har her fakturert merverdiavgift på husleien og fradragsført inngående avgift. I og med at man ikke kan reparere det forhold at man har glemt, eller ikke vært klar over, at man må søke om en frivillig registrering, tilbakefører skatteetaten all fradragsført inngående avgift i disse tilfellene. Utgående avgift pliktes imidlertid innbetalt hvis beløpet ikke betales tilbake til leietaker.

### **3-årsfristen**

Retten til fradrag for inngående merverdiavgift på varer og tjenester som inngår i en kapitalvare som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b, omfattes ikke av

tidsbegrensningen i første punktum (3-årsfristen), jf. lovens § 8-6. For kostnader til bygg påløpt etter 1. januar 2008 er dermed 3-årsfristen ikke aktuell. For kostnader påløpt før 1. januar 2008 gjelder 3-årsfristen. Dette begynner trolig å bli så lenge siden at det har mindre praktisk interesse, men forslagsstillerne ønsker likevel Finansdepartementets vurdering.

### **Enklere kontroll av registrering**

Det som også er en utfordring er at det ikke finnes noen enkel måte å kontrollere hvilken registrering man har i avgiftsregisteret. I praksis må man, selv om man er registrert, spesielt registrere seg for utleie av bygg. Eneste måte å få dette klarlagt på, er å kontakte skattemyndighetene og spørre dem. Etter forslagsstillernes syn bør det bli enklere å kontrollere hva slags merverdiavgiftsregistrering man har. Dette kan gjøres ved å utvide informasjonen man finner i Brønnøysundregistrene.

### **Forslag**

På denne bakgrunn fremmes følgende

f o r s l a g :

I

Stortinget ber regjeringen vurdere å innføre en generell merverdiavgiftsplikt for utleie av fast eiendom til avgiftspliktig virksomhet.

II

Stortinget ber regjeringen vurdere å fremme lovforslag som sikrer at frivillig registrering i Merverdiavgiftsregisteret kan foretas med tilbakevirkende kraft og fjerne seks månedersfristen for å kreve tilbakegående avgiftsoppgjør etter fullført byggetiltak, slik at man kan gjøre dette også på et senere tidspunkt.

III

Stortinget ber regjeringen vurdere å fjerne foreldelsesfristen på tre år ved søknad om tilbakegående avgiftsoppgjør ved frivillig registrering i Merverdiavgiftsregisteret i forbindelse med oppføring og utleie av bygg.

IV

Stortinget ber regjeringen sørge for at det blir enklere å kontrollere hva slags merverdiavgiftsregistrering man har, og herunder vurdere å utvide informasjonen man finner i Brønnøysundregistrene.

