

Innførselsmerverdiavgiften:

Unødvendig norsk pengeflytting

I Sverige fjernes innbetaling av innførselsmerverdiavgiften til Tullverket for avgiftspliktige virksomheter. Når vil norske avgiftspliktige importører få samme ordning?



Artikkelen er forfattet av:

Advokat
Kjerstin Ongre
KPMG Law Advokatfirma
Hun har det faglige ansvaret for internasjonal avgift i KPMG og er leder for bransjegruppen EU-/EOS-rett og offentlige anskaffelser.

Svenske myndigheter vil innføre endringer i håndteringen av innførselsmerverdiavgiften. I SOU 2013:1 «Förändrad hantering av importmoms» er det avgitt en innstilling som tar utgangspunkt i at merverdiavgiften ved innførsel skal deklarerer over merverdiavgiftsoppgaven (skattedeklarasjonen) i stedet for som i dag i tolldeklarasjonen. I utredningen er det opplyst at omtrent 97 prosent av den merverdiavgiften som betales til Tullverket betales av merverdiavgiftsregistrerte importører som får denne samme avgiften tilbakebetalt fra Skatteverket. Tilsvarende ordning gjelder for import av varer til Norge.

Svenske regler for merverdiavgift er i stor grad basert på et felles harmonisert regelverk innenfor EU og bygger på EUs rådsdirektiv 2006/112 EU av 28. november 2006 om et felles system for merverdiavgift. Det følger av artikkel 168 og 169 i nevnte merverdiavgiftsdirektiv at innførselsmerverdiavgiften gir rett til fradrag eller til tilbakebetaling. Det følger videre at det er opp til medlemsstatene å bestemme hvilken nasjonal myndighet som skal ha ansvaret for fastsettelse og oppkreving av merverdiavgift for varer ved import. I dag beregnes og oppkreves innførselsmerverdiavgiften i Sverige av Tullverket.

Tollregelverket i Sverige bygger også i hovedsak på EUs fellesskapsrett hvor Rådets forordning (EC) nr. 2913/92 av

12. oktober 1993 (tollkodeksen) og tilhørende gjennomføringsbestemmelser er tatt inn i Kommissjonens forordning nr. 2454/93 av 2. juli 1993. Bestemmelsene har direkte virkning i Sverige. Ved innførsel av varer er den som anses som deklarerant for importen også den etter hovedregelen som er ansvarlig for toll og avgifter som oppstår ved innførselen. I Sverige anses ikke import av varer fra de andre EU-landene som import som skal deklarerer til tollmyndighetene. Det er kun varer fra tredjeland utenfor EU, som for eksempel Norge, hvor varer skal deklarerer overfor tollmyndighetene.

Ved innførsel av varer til Norge betales det i dag innførselsmerverdiavgift til tollvesenet. Den samme avgiften vil de avgiftspliktige næringsdrivende trekke fra i omsetningsoppgaven til avgiftsmyndighetene. For en vare som importeres i januar vil importører med tollkreditt betale innførselsmerverdiavgiften til tollvesenet 18. februar. Den avgiftspliktige næringsdrivende får den samme avgiften tilbake fra avgiftsmyndighetene, via fradragretten, når omsetningsoppgaven leveres, senest 10. april. Ordningen gir den norske staten en gjennomsnittlig likviditetsfordel på 35 dager.

Hovedtrekkene i forslaget

Tullverket er i dag skattemyndighet for merverdiavgift på import fra tredjeland utenfor EU. Ved innførsel deklarerer og betaler derfor alle importører merverdiavgift til Tullverket. Ifølge forslaget (hovedforslaget er tatt inn i utredningens kap. 4) vil en importør som er momsregistrert i Sverige rapportere og deklarerer avgiften til Skatteverket i stedet for Tullverket. Dersom importøren har full fradragrett for merverdiavgiften, betyr dette at importøren ikke lenger trenger å betale avgiften, fordi inngående og utgående

merverdiavgift vil rapporteres innenfor samme regnskapsperiode og dermed utligne hverandre.

Forslaget antas også å føre til en noe redusert administrativ byrde for berørte importører. Importører som ikke er registrert for merverdiavgift, for eksempel enkeltpersoner og virksomheter engasjert i aktiviteter som ikke er avgiftsbelagt, skal som i dag fortsatt rapportere og betale innførselsmerverdiavgift til Tullverket. Det vil si at omtrent tre prosent av innbetalt innførselsmerverdiavgift fortsatt skal deklarerer over tolldeklarasjonen til Tullverket.

Omlaggingen forutsetter at det vil være større behov for utveksling av informasjon mellom Skatteverket og Tullverket. Dersom forslaget gjennomføres, vil det svenske tollvesenet fortsette å ha tilgang til det materialet som danner grunnlaget for avgiftsgrunnlaget. Skattemyndighetene vil ha behov for å innhente relevant informasjon om bl.a. tollverdien for å kunne kontrollere at rapportert innførselsmerverdiavgift er korrekt. Utveksling av slik informasjon er en forutsetning for at forslaget skal gjennomføres.

Tullverket skal fortsatt ha hovedansvaret for å fastsette varens tollverdi – transaksjonsverdien – som tradisjonelt også internasjonalt tilligger tollmyndighetene. I utredningen er det derfor ikke foreslått å endre gjeldende rett om tollverdi slik at skattemyndighetene ikke kan overprøve tollmyndighetenes beslutning om hva som skal anses som rett tollverdi. En eventuell klage over fastsettelsen av tollverdien som danner grunnlaget for å beregne korrekt innførselsmerverdiavgift, skal fortsatt adresseres til tollmyndighetene. Samtidig legges det opp til at Tullverket ikke lenger kommer til å ha egne kontroller rettet mot innførselsmerverdi-

Avgift

avgiften for importører som er registrert for merverdiavgift i Sverige.

Utredningen anslår at de positive effektene av forslaget medfører likviditetsforbedring og reduserte rentekostnader for merverdiavgiftspliktige virksomheter som importerer varer. Dersom forslaget blir gjennomført, vil importselskapene kollektivt motta redusert årlig rentekostnad på rundt 150 millioner svenske kroner. Utredningen vurderer det også slik at den administrative byrden ville bli noe redusert, som for eksempel redusert risiko for periodiseringsfeil, færre utbetalinger å håndtere og bare én myndighet å forholde seg til vedrørende merverdiavgiften.

En negativ effekt for staten er at gjennomføringen av forslaget vil gi økte offentlige finanskostnader. Likviditetseffekten anslås til omlag 5130 millioner svenske kroner pr. år. Den resulterer i en årlig offentlig økonomisk kostnad på rundt 40 millioner svenske kroner netto. I tillegg vil Tullverkets og Skatteverkets aktiviteter endres noe når forslaget introduseres. Ifølge estimater fører utvalgets forslag til en engangs kostnad på ca. fem millioner svenske kroner, mens den årlige besparelsen i Tullverket vil utgjøre ca. 1,8 millioner svenske kroner. Økte kostnader for Skatteverket antas å utgjøre ca. 2,2 millioner svenske kroner.

Det er foreslått at de nye reglene skal tre i kraft 1. september 2014.

Kort om alternative forslag

Utredningen har også analysert fire alternative forslag. I tre av forslagene skulle fastsettelse og innbetaling av merverdiavgift på import av varer forbli i Tullverket. I utredningen kom man til at nevnte alternativer kunne gi negativ likviditetseffekt for staten. Utredningen konkluderte med at forslagene samlet sett vil føre til en rekke uønskede effekter både administrativt og økonomisk. Det ble bl.a. pekt på at importører i visse situasjoner vil motta avgiftsrefusjon for innførselsmerverdiavgiften fra Skatteverket før den tilsvarende innbetalingen skulle skje til Tullverket.

Det fjerde alternativet går ut på at Tullverket fortsatt fastsetter innførselsmerverdiavgiften, men flytter innbetalingen til Skatteverket. Dette betyr i praksis at importører som er registrert for merverdiavgift i Sverige, ikke lenger må betale inn merverdiavgiften til Tullverket. I utredningen er det lagt til grunn at sistnevnte forslag heller ikke bør gjennomføres.

Spørsmål om å avskaffe administrative tillegg

I utredningen har man også analysert hvorvidt tilleggsgavgift på innførselsmerverdiavgift bør fjernes i tilfeller hvor merverdiavgiften er fradragsberettiget. Dersom forslaget om omleggingen av deklarasjonsplikten for innførselsmerverdiavgiften blir gjennomført, er det ikke nødvendig med tilsvarende endringer i reglene om tolltil-

legg siden beskatning for innførselsmerverdiavgift flyttes til skattemyndighetene. I praksis vil heller ikke avgiftstillegg fra skattemyndighetene komme til anvendelse siden slikt tillegg ikke vil gjelde for merverdiavgift som kommer til fradrag. Importører som ikke er registrert for merverdiavgift, og dermed skal betale merverdiavgift til tollmyndighetene, vil fortsatt være dekket av de eksisterende reglene for tilleggsmerverdiavgift.

Organiseringen av innførselsmerverdiavgift i andre EU-land

I arbeidet med den svenske utredningen ble det sendt henvendelse til de øvrige 25 medlemslandene om hvordan merverdiavgift ved innførsel ble håndtert. 19 medlemsland besvarte henvendelsen og av disse svarte 13 medlemsstater at de har innført tilsvarende ordning som nå er foreslått i Sverige. I tillegg har Tyskland en ordning med utsatt innbetaling. Av sentrale importland i EU har bl.a. Belgia og Nederland tilsvarende ordninger. Sistnevnte står for ca. 40 prosent av samlet import til EU. I tillegg har Danmark samme ordning.¹

Hva med innførsel av varer til Norge?

Ved kjøp av fjernleverte tjenester fra utlandet slipper de avgiftspliktige å innbetale merverdiavgift ved innførsel. De næringsdrivende skal selv beregne utgående merverdiavgift og rapportere den utgående merverdiavgiften i samme oppgaver der de krever fradrag for inngående avgift. Sistnevnte omtales gjerne som snudd avregning eller omvendt avgiftsplikt.

Dagens ordning med betaling av innførselsmerverdiavgift for varer vil i praksis si at det en etat krever inn av merverdiavgift, må en annen etat betale tilbake. En innføring av en ordning med utsatt avregning eller omvendt avgiftsplikt, innebærer at en avgiftspliktig importør skal rapportere innførselsmerverdiavgiften og kreve fradrag på en og samme omsetningsoppgave, og det skal ikke foretas noen inn- og utbetaling av merverdiavgift.

Rapporteringen ivaretar avgiftsmyndighetenes behov for informasjon og kontroll, og både avgiftsmyndighetene og de avgiftspliktige sparer utgifter til å administrere pengeflyttingen som verken innebærer eller sikrer merverdiavgiftsinntekter til staten.² Uansett hvilken beregning som legges til grunn, er kostnadene omfattende, og en omlegging av systemet vil



ØNSKER ENDRING: Svenskene ønsker at merverdiavgiften ved innførsel skal deklarerer over merverdiavgiftsoppgaven (skattedeclaration) i stedet for tolldeklarasjonen.

innebære forenklinger for de næringsdrivende.

Ifølge Finansdepartementets rapport fra 2006³ tjener staten 200 millioner på dagens ordning med innbetaling av importmerverdiavgift. KPMG Law anslø i sin rapport⁴ at likviditetsfordel for staten var 192 millioner i 2004. Dette er ikke en avgiftsinntekt som vedtas av Stortinget, men en inntekt i form av «avkastning» ved at innbetalt innførselsmerverdiavgift er «innom statskassen» i gjennomsnittlig 35 dager før merverdiavgiften tilbakebetales til importøren/momsregistrert næringsdrivende.

Utsatt avgiftsberegning/omvendt avgiftsplikt er allerede i dag en del av det norske merverdiavgiftssystemet, og benyttes som nevnt ved innførsel av fjernleverbare tjenester⁵. I slike tilfeller skal avgiftspliktige kjøpere eller offentlig virksomhet beregne og betale merverdiavgift. I mars 2010 ble det innført en ordning med omvendt avgiftsplikt for innenlandske kjøp av klimakvoter.⁶

I forbindelse med innført omvendt avgiftsplikt ved kjøp av klimakvoter, uttalte Skattedirektoratet følgende i en artikkel 26. mars 2010:

«Lovendringen innebærer at det ved innenlands omsetning av klimakvoter til næringsdrivende eller offentlig virksomhet er kjøper av klimakvoten som skal beregne og betale merverdiavgift.

Endringen trer i kraft fra 26. mars 2010.

Bakgrunnen for lovendringen er at det i løpet av 2009 i EU ble rapportert om mulige tilfeller av merverdiavgiftssvindler ved handel med klimakvoter. Flere land i EU har reagert på denne risikoen ved å gjennomføre endringer i sine merverdiavgiftssystemer for å hindre problemet. De fleste av disse landene har valgt å innføre omvendt avgiftsplikt (i engelsk terminologi «reverse charge») ved handel med klimakvoter. Etter hvert som flere land motvirker svindelmulighetene gjennom regelendringer, øker risikoen for at slik svindel kan flytte til Norge. Den norske lovendringen er et tiltak for å motvirke dette.»

Myndighetene har så langt vist til at merverdiavgiften er en flerleddsavgift og at det oppkreves merverdiavgift i alle ledd, også ved innførsel av varer. Det er i denne sammenheng vist til at det skjer en delbetaling i hvert ledd i omsetningskjeden frem til forbruker, og at denne delbetalingen sikrer statens inntekter. Vi er enige i at det skjer en delbetaling i alle salgsledd, også ved innførsel, frem til forbruker. Avgiftsmyndighetene unnlater imidlertid å vise til at det også skjer et delfradrag i alle salgsledd, også for innførselsmerverdiavgiften, frem til forbruker.

Delinnbetalingen og delfradraget innbærer store pengestrømmer uten at staten oppnår inntekter, idet selgers betaling av utgående merverdiavgift beløpsmessig er det samme beløpet som kjøper krever i fradrag.

Selgers betaling av utgående merverdiavgift og kjøpers fradrag for inngående merverdiavgift skal rapporteres til myndighetene i samme termin. Ved å se på pengestrømmen i én transaksjon mellom to næringsdrivende i kjeden, blir inntektene null for staten. Merverdiavgiften går inn og ut av statskassen gjennom de avgiftspliktiges rapportering, og det opptjenes ingen inntekter for staten før salget skjer til en forbruker som ikke har fradragrett. Tilsvarende pengestrømmer skjer ved innførsel av varer.

Jeg har problemer med å forstå at en ordning med omvendt avgiftsplikt ved innførsel av varer kan føre til betydelig unndragelsesfare, når ordningen med utsatt avregning/omvendt avgiftsplikt for klimakvoter er innført for å motvirke unndragelsesfaren!

Avsluttende merknad

Jeg har tidligere notert at Toll- og avgiftsdirektøren i sin leder i tollvesenets magasin «På grensen» skriver at tollmyndighetene bidrar med inntekter som utgjorde 20 prosent av statsbudsjettet.⁷ Videre er det i det samme magasinet nevnt at merverdiavgift ved innførsel alene gir statskassen inntekter på henholdsvis 115 374 millioner kroner i 2011 og 105 086 millioner kroner i 2010. Dette er en myte siden de fleste importørene i all hovedsak har rett til å fradragføre det som er betalt inn av merverdiavgift til tollmyndighetene.

Jeg anbefaler at Finansdepartementet på nytt ser på muligheten til å foreslå en ordning med utsatt avregning/omvendt

avgiftsplikt ved innførsel av varer for avgiftspliktige importører. Vi har vel som vane å løpe etter svenskene, og denne gangen er det ingen grunn til ikke å være med på det. Uansett er det ingen ulempe for norsk næringsliv å ha samme konkurransevilkår som våre nærmeste handelspartnere i EU.

Henvisninger

- 1 Se også rapport om grensehindre i handel med varer og tjenester – Nordic Innovation Centre www.nordicinnovation.org/Documents/Attachments/cross-border-barriers-tax-and-customs-KPMGstudy_report.pdf
- 2 Rambøll Norge AS har i en rapport fra 2004 «Basismåling av virksomhetenes administrative byrder ved avregning av merverdiavgift og videreutvikling av en aktivitetsbasert målemetode» stipulert de næringsdrivendes kostnader med dagens ordning til 396 millioner kroner årlig, mens KPMG Law anslø kostnadene til 38,4 millioner kroner. Finansdepartementet har i en arbeidsgrupperapport fra 2006 «vurdering av merverdiavgiftsregelverket ved innførsel av varer» ikke foretatt noen selvstendig vurdering av kostnadene, men lagt KPMG Laws beregning til grunn for sin vurdering.
- 3 Se rapport fra arbeidsgruppen; www.regjeringen.no/upload/kilde/fin/hdk/2007/0002/ddd/pdfv/303_869-rapport_ann_horing.pdf
- 4 KPMG Law utarbeidet i 2005 er rapport «Beregning og betaling av merverdiavgift ved import av varer» i samarbeid med Bedriftsforbundet hvor det er opplyst at denne pengeflyttingen koster samfunnet minst 330 millioner kroner årlig. Ordningen koster de næringsdrivende ca. 230 millioner kroner, og staten ca. 100 millioner kroner.
- 5 Jf. Ot.prp. nr. 2 (2000–2001) Om lov om endringer i lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift og Innst.O. nr. 24 (2000 – 2001). Merverdiavgiftsreformen 2001 om generell avgiftsplikt på tjenester aktualiserte spørsmålet om avgiftsberegning av tjenester fra utlandet.
- 6 Lov av 26.3.2010 nr. 7, jf. Prop. 73 L (2009–2010) Endringer i lov om merverdiavgift og Innst. 94 L (2009–2010) – Handel med klimakvoter.
- 7 Se fra magasinet På grensen nr. 1–2012, se: toll.no/templates_TAD/Article.aspx?id=233_595