

ett-års regelen karakteriseres som skattepliktig eller ikke skattepliktig ved bruk av forskriften om frivillige trygdeavgifter. Trygdemyndighetene avklarte situasjonen, og bekreftet at bruk av ett-års regelen innebærer at vedkommende er skattepliktig til Norge. I årene etter 2002 har rådgivere og bedrifter med internasjonalt ansatte forholdt seg til at personer som benytter ett-års regelen anses som skattepliktige til Norge og at ordinær trygdeavgift på 7,8 % gjelder. Denne avgiften er også gjennomgående blitt fastsatt og innkrevd av skattemyndighetene i forbindelse med skatteoppgjøret.

I forskrift om fastsettelse av avgiftsgrunnlag og avgiftssatser i folketrygden for visse grupper medlemmer for året 2013, ble det ved en fotnote presisert at *en person som ikke betaler skatt i Norge av den arbeidsinntekten som gir grunnlag for fastsettelse av trygdeavgift*, er å betrakte som **ikke**-skattepliktig. Personer som benytter seg av ett-års regelen, betaler i realiteten ikke skatt i Norge for arbeidsinntekt opptjent i utlandet, og vil med dette følgelig bli ilagt høy og eventuell maksimal frivillig trygdeavgift. Trygdemyndighetene og skattemyndighetene har hevdet at dette ikke er noe annet enn presisering av gjeldende praksis, men rådgivere og næringslivet for øvrig har

motsatt erfaring knyttet til praktiseringen av forskriften og fastsettelse av frivillig trygdeavgift.

Virkningstidspunkt og uklarheter

I og med at presiseringen i forskriften for 2013 ikke er gjennomført som en forskriftsendring der virkningstidspunkt er fastsatt, er det fremdeles noe uklart hvordan myndighetene vil forholde seg til regelverket for 2013 og 2012. Myndighetene har uttrykt at fotnoten i årets forskrift ikke er ment å medføre endringer, noe som bør tilsi at ny praksis ikke bør få virkning for 2013 eller tidligere år. Samtidig er det klart uttrykt fra myndighetenes side at det har vært tilsiktet at personer som benytter ett-års regelen for unngåelse av dobbeltbeskatning skal betale høye avgiftssatser, og at myndighetene mener at reglene har vært brukt slik også tidligere år. Dette skaper stor usikkerhet, og det er å forvente at endring i praksis med så store konsekvenser for næringslivet bør klargjøres så snart som mulig.

Myndighetene har imidlertid ikke foreløpig presisert hvilken vurdering av skatteplikt som vil bli lagt til grunn for 2013, men det er uttrykt at det har vært tilsiktet at personer som benytter ett-års regelen for unngåelse av dobbeltbeskatning skal betale høye

avgiftssatser. Man kan derfor forvente at endringen vil bli iverksatt, men bør etter vår mening tidligst bli iverksatt med virkning fra 2014 slik at berørte parter får mulighet til å orientere seg om kostnadsbilde og eventuelle alternativer til folketrygden.

Det er også foreløpig meget uklart hvordan myndighetene vil forholde seg til personer som benytter kredit-metoden for unngåelse av dobbeltbeskatning, der i realiteten deler av lønnen blir skattlagt i Norge dersom norsk skatt er høyere enn utenlandsk skatt.

Det er utvilsomt et behov for avklaringer fra myndighetenes side, og håndteringen fremover bør være vel gjennomtenkt slik at personer ikke blir utsatt for vilkårlig forskjellsbehandling avhengig av om man benytter skatteavtale eller ett-års regelen for unngåelse av dobbeltbeskatning. Det er under enhver omstendighet viktig at arbeidsgivere som har ansatte som er frivillige medlemmer i folketrygden, er forberedt på at årsavregning fra NAV for 2012 eller senere år vil kunne inneholde høye avgifter. Nå er tiden inne for å vurdere om frivillig medlemskap i folketrygden koster mer enn det smaker, og om man bør vurdere alternativer.

Innførselsmerverdiavgiften: Unødvendig norsk pengeflytting.

Kommentar til artikkel i RR 3–2013

Advokat Kjerstin Ongre har en artikkel i Revisjon og regnskap nr. 3–2013 hvor overskriften i relasjon til innførselsmerverdiavgiften gir en indikasjon på hovedbudskapet. Jeg er ikke enig i Ongres vurderinger.



Artikkelen er forfattet av:

Seniorskattejurist
Stein Carlsen
Rettsavdelingen, avgift Skatte-
direktoratet

Innbetalingen av merverdiavgift til tollvesenet ved innførsel av varer fra registrerte næringsdrivende er ifølge Ongre en unødvendig pengeflytting i og med fradragsretten for inngående merverdiavgift.

Ongre ser for seg at den avgiften som blir innbetalt til tollvesenet av registrerte

næringsdrivende senere blir tilbakebetalt, og at statens eneste fordel av arrangementet er rentefordelen den tid staten har hånd om beløpet. Det kan nesten synes som om Ongre mener at det helt konkret renner penger inn og ut av statskassen i samme omfang som en registrert næringsdrivende benytter seg av fradragsretten for inngående merverdiavgift.

Avgift

Hun skriver på ulike steder i artikkelen:

«Ved innførsel til Norge betales det i dag innførselsmerverdiavgift til tollvesenet. Den samme avgiften vil de avgiftspliktige næringsdrivende trekke fra i omsetningsoppgaven til avgiftsmyndighetene.... Den avgiftspliktige næringsdrivende får den samme avgiften tilbake fra avgiftsmyndighetene, via fradragretten, når omsetningsoppgaven leveres...»

«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.»

Vedrørende statens likviditetsfordel av innførselsmerverdiavgiften: «Dette er ikke en avgiftsinntekt som vedtas av Stortinget, men en inntekt i form av «avkastning» ved at innbetalt innførselsavgift er «innom statskassen» i gjennomsnitt 35 dager før merverdiavgiften tilbakebetales til importøren / momsregistrert næringsdrivende.»

«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,...»

Merknader til tolldirektørens og tollvesenets uttalelse om at merverdiavgiften ved innførsel ga statskassen inntekter på henholdsvis 115 mrd og 105 mrd i 2011 og 2010: «Dette er en myte siden de fleste importører i all hovedsak har rett til å fradragføre det som er betalt inn av merverdiavgift til tollmyndighetene.»

Jeg er ikke enig i Ongres vurderinger.

Avgift blir ikke tilbakebetalt

Når en registrert næringsdrivende betaler merverdiavgift til tollmyndighetene ved vareinnførsel, blir avgiften ikke tilbakebetalt til den næringsdrivende gjennom avgiftsoppgjøret med skattekontorene. Jeg ser her bort fra tilfeller hvor det blir levert restitusjonsoppgaver. Normaltilfellet er levering av positive oppgaver. Den næringsdrivende vil i tillegg til å betale inn til tollmyndighetene også betale inn til skattekontoret. Pengestrømmen går kun én vei. Den går inn til statskassen begge steder. Det foretas ingen utbetalinger fra statskassen til den næringsdrivende. Den næringsdrivendes avregning av inngående avgift mot skyldig utgående avgift innebærer i seg selv ingen slik utbetaling

og har heller ikke noen slik utbetaling som resultat.

Når staten oppnår en likviditetsfordel ved registrerte næringsdrivendes innbetaling til tollmyndighetene, er det fordi staten mottar et avgiftsbeløp på et tidligere tidspunkt enn om slik innbetaling ikke hadde funnet sted. Hvis innbetaling til tollvesenet ikke finner sted, vil den næringsdrivendes avgiftsforpliktelse overfor skattekontoret øke tilsvarende. Innbetalingsfristen til denne vil normalt ligge etter i tid, slik at staten likviditetsmessig kommer dårligere ut. Dette er årsaken til statens likviditetsfordel ved innbetaling til tollmyndighetene, ikke som Ongre hevder at staten oppbærer en rentefordel av et beløp som etter en gitt tid skal tilbakebetales den næringsdrivende.

Ovenstående har sammenheng med et av kjennetegnene ved et merverdiavgiftssystem, nemlig spredningen av betalingsforpliktelsen for avgiften. En slik spredning av betalingsforpliktelsen oppnås både ved vareinnførsel og ved ordinær innenlandsk omsetning av varer og tjenester.

Innbetalingen av merverdiavgift

En registrert næringsdrivende skal beregne og kreve opp merverdiavgift av sin omsetning. Avgiften skal innbetales til avgiftsmyndighetene. Dette foregår i et merverdiavgiftssystem på følgende måte:

Den næringsdrivende betaler avgift til sine selgere ved kjøp av avgiftspliktige varer og tjenester. Denne avgiften blir videreinnbetalt til staten av selgerne som deres utgående avgift. Den avgiften som den næringsdrivende selv krever opp fra sine kjøpere, skal innbetales til staten av den næringsdrivende i den grad den overstiger den avgiften som han har betalt til sine selgere. Det avgiftsbeløpet en næringsdrivende skal betale en termin, vil ikke overstige det totale avgiftsbeløpet han selv har krevet opp fra sine kjøpere (pluss eventuelle uttak) i terminen. Dette vil utgjøre hans totale betalingsforpliktelse for avgift i terminen. Hvis han totalt i terminen har betalt avgift til sine selgere som overstiger det beløpet han selv har beregnet av egen omsetning (og eventuelt uttak), vil det overskytende bli tilbakebetalt. En innbetaling av avgift til tollvesenet i forbindelse med vareinnførsel betraktes her på samme måte som betalingen av avgift til selgere ved innenlandske kjøp.

Man ser at betalingsforpliktelsen for den avgiften en næringsdrivende selv krever opp i en termin, gjennom fradragretten for inngående avgift, blir spredd på alle avgiftspliktige selgere den næringsdrivende har kjøpt varer eller tjenester av i terminen (eller også på tollvesenet hvis han har hatt vareinnførsel i terminen). Forholdet kan enkelt illustreres slik:

Eksempel – skobutikk

Den næringsdrivende som driver en liten skobutikk har følgende kjøp i terminen:

Husleie fra A: 20 000,- pluss mva 5 000,-
Strøm fra B: 5 000,- pluss mva 1 250,-
Telefon fra C: 5 000,- pluss mva 1 250,-
Nye hyller fra D: 25 000,- pluss mva 6 250,-
Sko fra Italia (innførsel) 50 000,- pluss mva 12 500,-
Omsetning samme termin utgjør kr 130 000,-. Beregnet mva: 32 500,-, som utgjør den næringsdrivendes betalingsforpliktelse for avgift i terminen.

Den merverdiavgiften som den næringsdrivende har beregnet av egen omsetning i terminen (32 500,-) vil bli spredd på følgende innbetalinger til staten: 5000,- fra A, 1250,- fra både B og C, 6250,- fra D og ved innbetalingen av 12 500,- til tollvesenet. Det resterende, 6250,- vil bli innbetalt til staten av den næringsdrivende selv iht. avregningen på egen omsetningsoppgave.

Hvis den næringsdrivende i terminen har en omsetning på eksempelvis 75 000,-, vil beregnet merverdiavgift utgjøre 18 750,- som vil være hans totale betalingsforpliktelse for avgift denne terminen. I og med at den næringsdrivende totalt har betalt et avgiftsbeløp til staten via sine selgere og til tollvesenet som overstiger dette beløpet (26 250,-), vil differansen (7 500,-) bli tilbakebetalt.

