

Innførselsmerverdiavgift

Overføring av forvaltningsoppgaver fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten



<http://enkeltmannsforetak.nyttiginfo.no/skattemelding-for-merverdiavgift/>

Bacheloroppgave utført ved

Høgskulen på Vestlandet – studiested Haugesund, Økonomi og administrasjon

Av: Lisbeth Særsten Alvsaker (74), Ine Cecilie B. Seljestad (75) og Iris Hellem (51)

Dette arbeidet er gjennomført som ledd i bachelorprogrammet i økonomi og administrasjon ved Høgskulen på Vestlandet og er godkjent som sådan. Godkjennelsen innebærer ikke at HVL inntår for metodene som er anvendt, resultatene som er fremkommet og konklusjoner og vurderinger i arbeidet.

Bacheloroppgavens tittel: Innførselsmerverdiavgift - Overføring av forvaltningsoppgaver fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten.

Lisbeth Særsten Alvsaker

Ine Cecilie B. Seljestad

Iris Hellem

Navn på veileder:

Johnny Velde-Jensen

Gradering: *Offentlig*

Forord

Denne oppgaven er gjennomført som en del av bachelorprogrammet i økonomi og administrasjon ved Høgskulen på Vestlandet, avdeling Haugesund. Bacheloroppgaven er skrevet av tre studenter fra høsten 2016 til våren 2017. Det har vært et spennende arbeid med en bratt læringskurve.

Vi vil gjerne benytte anledningen til å rette en stor takk til Christin Selsaas Buckland, samt aktørene for god hjelp og raske tilbakemeldinger. Samtidig vil vi også takke vår veileder Johnny Velde-Jensen.

Haugesund, mai 2017

Abstract

From January 1, 2017, the administration tasks within the import value added tax were transferred from Custom services to the Tax Administration. This meant that work on calculation and payment of import value added tax was transferred to the taxpayer, while the Tax Administration was responsible for collection and control.

In the first part of the thesis we have examined how the administration of import value added tax was earlier and what changes has been made. In addition, we have explained relevant theory related to value added tax and liquidity. In the main part of the thesis we have talked to different participants such as the Tax Administration, system developers, accountants and companies. We have received their feedback on how the change has affected them and whether there have been any consequences.

Based on the conversations with the participants, with following discussion, we found that the change could be a long-term simplification. Furthermore, it emerged that there will be a liquidity benefit for traders and a liquidity disadvantage for the state. Since the change has recently been introduced, we experienced finding small amounts of information related to the effects the change has had in relation to fraud. Proposals for increased focus on fraud are believed to contribute to reduced likelihood of fraud.

Sammendrag

Fra 1. januar 2017 ble forvaltningsoppgavene innenfor innførselsmerverdiavgift overført fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten. Dette medførte at arbeid med beregning og betaling av innførselsmerverdiavgift ble overført til den avgiftspliktige, samtidig som Skatteetaten fikk ansvaret for innkreving og kontroll.

Vi har i den første delen av oppgaven gått igjennom hvordan forvaltningen av innførselsmerverdiavgift var tidligere og hvilke endringer som er gjort. I tillegg har vi redegjort for relevant teori knyttet til merverdiavgift og likviditet. I hoveddelen av oppgaven har vi snakket med forskjellige aktører som Skatteetaten, systemutviklere, regnskapsførere og bedrifter. Vi har fått deres tilbakemeldinger på hvordan endringen har påvirket dem og om det har vært eventuelle konsekvenser.

Basert på samtalene med aktørene, med påfølgende drøfting, fant vi ut at endringen vil kunne være en forenkling på lang sikt. Videre kom det frem at det vil være en likviditetsmessig fordel for næringsdrivende, med en påfølgende likviditetsmessig ulempe for staten. Siden endringen nylig er innført, opplevde vi å finne lite informasjon knyttet opp mot hvilke effekter endringen har hatt i forhold til svindel. Forslag til økt fokus på svindel antas å kunne bidra til redusert sannsynlighet for svindel.

Innholdsfortegnelse

Forord	i
Abstract	ii
Sammendrag	iii
1.0 Innledning	1
1.1 Bakgrunn for valg av oppgave	1
1.2 Bakgrunn for problemstilling	1
1.3 Avgrensing av oppgaven	2
1.4 Oppbygging av oppgaven	3
2.0 Teori	4
2.1 Merverdiavgift	4
2.1.1 Varer og tjenester	7
2.1.2 Merverdiavgiftsområdet.....	7
2.1.3 Fritak og unntak.....	8
2.1.4 Avgiftsplikt	9
2.1.5 Dokumentasjon og aktsomhetskrav	9
2.1.6 Oppgave- og betalingsplikt.....	9
2.1.7 Innførsel.....	10
2.1.8 Merverdiavgift i EU og opprinnelseprinsippet	11
2.2 Fra omsetningsoppgave til skattemelding for merverdiavgift	13
2.2.1 Bakgrunn for omlegging	14
2.2.2 SAF-T	16
2.3 Likviditet	17
3.0 Metode	19
3.1 Casedesign	19
3.2 Valg av metode	19
3.2.1 Kildekritikk.....	20
4.0 Aktørenes tilbakemeldinger	21
4.1 Skatteetaten	21
4.2 Systemutviklere	22
4.3 Regnskapsførere	24
4.3.1 Regnskapsfører i enkeltmannsforetak	24
4.3.2 Regnskapsmedarbeider i en liten bedrift.....	25
4.3.3 Regnskapsfører i internt regnskapsselskap.....	25
4.4 Bedrift som fører regnskap internt	26
4.4.1 DeepOcean AS - stor bedrift.....	26
4.4.2 Haugaland Storkjøkken - liten bedrift	28
5.0 Drøfting	30
5.1 Forenkling	30
5.2 Likviditet	32
5.2.1 Likviditetsmessige fordeler.....	33
5.2.2 Likviditetsmessige ulemper	34

5.3 Svindel	35
6.0 Konklusjon	37
Litteraturliste.....	39
Liste over vedlegg	42
Vedlegg 1 - Intervjuguide.....	42
Vedlegg 2 - Tolldeklarasjon	43
Vedlegg 3 - Omsetningsoppgave.....	44
Vedlegg 4 - Skattemelding for merverdiavgift.....	45

1.0 Innledning

I finansdepartementets høringsnotat fra 12. mai 2015 ble det foreslått en overføring av forvaltningsoppgaver fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten. Med bakgrunn i dette forslaget kom det 1. januar 2017 nye retningslinjer i forbindelse med innførselsmerverdiavgiften. Endringen har ført til at et større ansvar nå er tillagt de næringsdrivende, og at Skatteetaten har overtatt forvaltningsoppgavene fra Toll - og avgiftsetaten.

1.1 Bakgrunn for valg av oppgave

Valg av tema har blitt til i selve prosessen av Bacheloroppgaven. Vi hadde mange ulike temaer vi ønsket å skrive om i starten. Christin Selsaas Buckland, som er ansatt i DeepOcean og foreleser ved Høgskolen på Vestlandet, informerte oss om endringen innen forvaltning av innførselsmerverdiavgift som trådte i kraft 1. januar 2017. Vi søkte litt rundt temaet, med tanke på at ingen av oss hadde sett for oss å skrive Bacheloroppgave om merverdiavgift. Etter en forundersøkelse, herunder lesing av høringsnotat og proposisjon, og samtaler med bedrifter som DeepOcean, Deloitte og UniMicro ble temaet mer og mer interessant. Det som vekket vår interesse var at overføringen av forvaltningsoppgavene nylig var innført og vi antok at endringen ville påvirke de næringsdrivende økonomisk. Vi antok videre at det forelå lite undersøkelser på området og at det derfor ville gjøre vår oppgave spennende og lærerik.

Basert på oppgavens tema ble tittelen som følgende:

”Innførselsmerverdiavgift - Overføring av forvaltningsoppgaver fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten.”

1.2 Bakgrunn for problemstilling

Temaet for oppgaven er, som tidligere nevnt, innførselsmerverdiavgift og overføring av forvaltningsoppgaver fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten. Formålet med undersøkelsen vår var å belyse hvordan endringen har påvirket ulike aktører som må

forholde seg til den nye omstillingen. I følge proposisjonen vil endringen føre til en forenkling, en likviditetsmessig fordel for de næringsdrivende og behov for økt fokus på svindel (Proposisjon 1 LS (2015-2016)). Vi ble nysgjerrige på hvordan endringen ble opplevd av forskjellige aktører så tidlig i prosessen. På bakgrunn av dette ønsket vi å utrede følgende problemstilling:

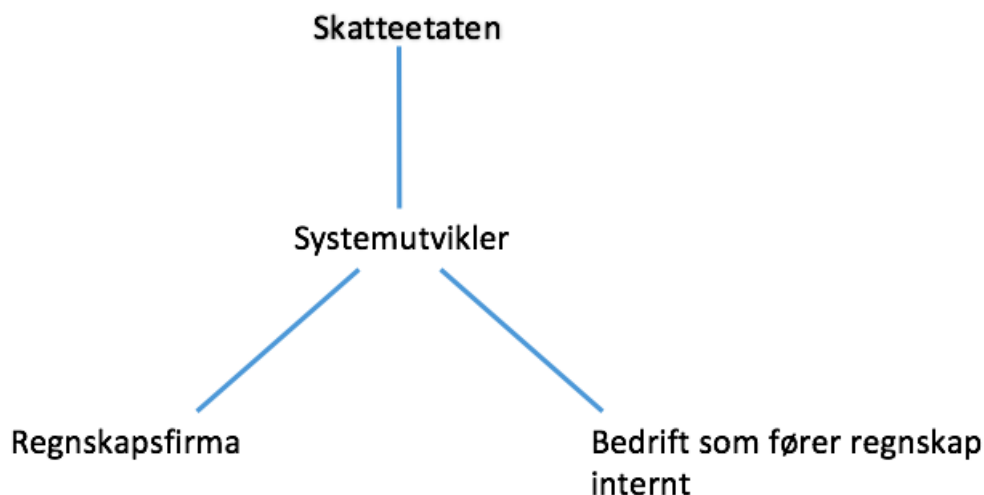
"Hvilke konsekvenser har endringen i innførselsmerverdiavgift hatt for ulike berørte aktører."

Vi har i tillegg valgt å se nærmere på tre underliggende spørsmål for å underbygge problemstillingen:

1. Vil endringen bli en forenkling på kort og lang sikt for aktørene?
2. Vil aktørene oppleve en likviditetsmessig fordel?
3. Hvilke tiltak er planlagt å iverksette for å øke fokus på svindel?

1.3 Avgrensning av oppgaven

Avgrensning av oppgaven har falt seg naturlig etter hvert som vi jobbet med den. I første omgang i forhold til valg av aktører. Vi ønsket å se på aktørene som en kjede – fra systemutvikler til regnskapsbyrå til bedrift. Underveis i oppgaven så vi at det ikke var hensiktsmessig å fokusere på bedrifter som leide regnskapstjenester utenfra fordi vi antok at de ikke ville bli berørt, annet enn økonomisk. I prosessen fant vi det også naturlige å se på Skatteetaten som en aktør, ettersom de har forvaltningsansvaret. Ut ifra disse forutsetningene har vår oppgave blitt begrenset til å omhandle en kjede av følgende aktører; fra Skatteetaten til systemutvikler til regnskapsbyrå og bedrifter som fører regnskap internt.



Figur nr. 1 - Kjede av aktører

Aktørene vi har valgt i oppgaven vår er bedrifter og regnskapsfirma som vi har kjennskap til og vi fikk derfor opprettet kontakt tidlig i prosessen. Deretter dukket spørsmålet opp om oppgaven skulle inkludere både bedrifter som var merverdiavgifts-registrerte og ikke merverdiavgifts-registrerte. Da aktørene vi kom i kontakt med kun var bedrifter som var registrerte i merverdiavgifts-registeret, ble det naturlig for oss å fokusere på de registrerte og dermed endringen som var blitt gjort i forhold til disse. På grunn av oppgavens omfang har vi i tillegg valgt å se bort ifra endringen i særavgiften.

1.4 Oppbygging av oppgaven

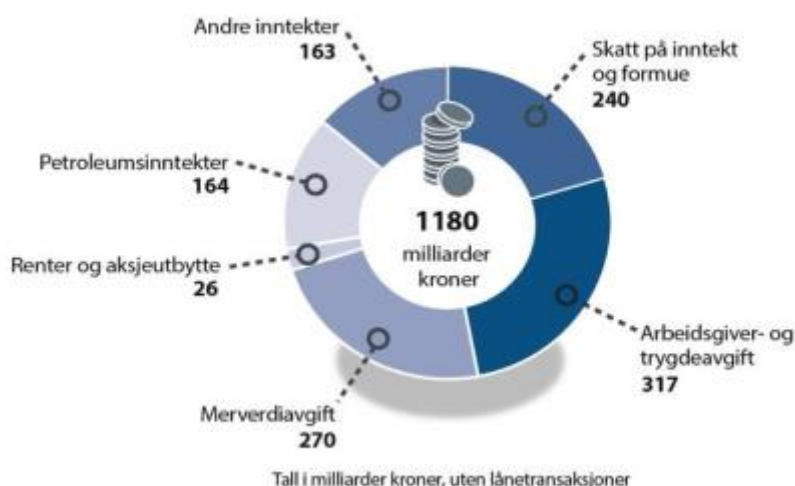
Vi starter vår oppgave innledningsvis med å presentere problemstillingen og hvilke avgrensninger vi har gjort. Neste kapittel omhandler relevant teori, hvor vi gjør rede for merverdiavgift og innførselsmerverdiavgift før og etter endringen. Deretter vil vi gi en teoretisk innføring i metode, og hvilke metode vi har valgt for å besvare vår oppgave. I analysedelen vil vi først presentere de ulike aktørene og deres tilbakemeldinger, samt drøfte disse og trekke inn viktige momenter fra proposisjonen. Avslutningsvis har vi en konklusjon, hvor vi trekker frem viktige funn.

2.0 Teori

Vi har i denne delen tatt for oss relevant teori knyttet til merverdiavgift. Kapitlet starter med en innføring i generell merverdiavgift med påfølgende presentasjon av endringen i innførselsmerverdiavgiften. Tilslutt redegjør vi for teorier knyttet til SAF-T og likviditet.

2.1 Merverdiavgift

Statens viktigste inntektskilde er innkreving av ulike skatter fra næringslivet og privatpersoner. Skatt kan deles inn i to hovedgrupper: direkte skatt og indirekte skatt. Direkte skatt rammer den som formelt er ilagt skatten. Inntekt og formue er eksempler på direkte skatt. Den indirekte skatten har derimot som formål at den som formelt er ilagt skatten skal kunne føre skattebyrden over på andre. Vi betaler de indirekte skattene som et tillegg til prisen på varen eller tjenesten vi kjøper. Eksempel på indirekte skatt er merverdiavgift (Kristoffersen, 2016, s. 14). Denne merverdiavgiften beregnes ved omsetning, uttak og innførsel av varer og tjenester.



Figur nr.2 - Inntektene på statsbudsjettet 2017, utenom lånetransaksjoner hentet fra:

<https://www.regjeringen.no/contentassets/1cde615891ca463783b967ab25b20417/faktaark3.pdf>

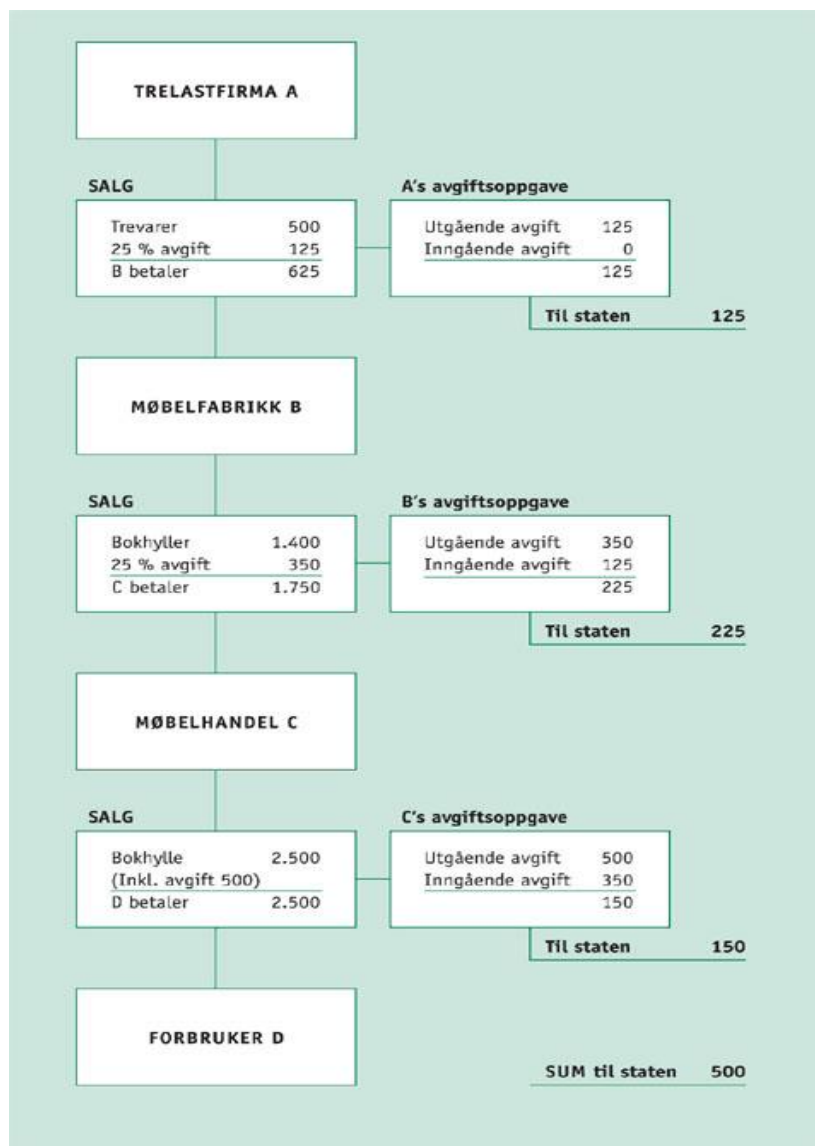
I 1935 valgte Norge å innføre en alminnelig omsetningsavgift. Da denne ble innført var satsen på 1%, og den ble lagt på alle ledd i omsetning av varer og eiendommer. I 1940 ble satsen forhøyet til 3%. I forbindelse med omlegging til sisteleddsavgift ble satsen forhøyet til 10% samme året. I årene etter har avgiften både blitt satt ned og opp. I 1970 ble den erstattet av en merverdiavgift som et ledd i skatteomleggingen (Store norske leksikon, 2013).

En skiller mellom enleddet og flerleddet omsetningsskatt. Merverdiavgift kommer under betegnelsen flerleddet omsetningsskatt ettersom det skal beregnes merverdiavgift på alle ledd i omsetningen (Kristoffersen, 2016, s. 19).

Det skal betales merverdiavgift på alle varer og tjenester som omsettes, så lenge omsetningen ikke er unntatt eller fritatt for avgiftsplikt, jf. Merverdiavgiftsloven (mval) §3-1 første ledd. (Kristoffersen, 2016, s. 15). Merverdiavgiften beregnes av verdiskapningen (*merverdien*) i hvert enkelt omsetningsledd. I avgiftsbehandlingen blir hvert enkelt ledd i omsetningen tatt med, fra produsent i første omsetningsledd til forbruker i siste omsetningsledd. I tillegg til prisen på varer og tjenester som blir levert til kunden vil det i hvert omsetningsledd bli beregnet merverdiavgift. Utgifter tilført produktet underveis i produksjonen og selgers fortjeneste skal også inngå i avgiftsgrunnlaget. Avgiftspliktige virksomheter har fradragsrett for merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester som skal anvendes i virksomheten, ettersom merverdiavgiften kun skal beregnes av verdiskapningen i hvert omsetningsledd. Har virksomheten full fradragsrett for inngående merverdiavgift vil avgiften bli krevd inn, deretter fradragsført ved rapportering av merverdiavgift til avgiftsmyndighetene. Merverdiavgiften betales i alle omsetningsledd, men forbrukeren blir den som faktisk ender opp med å betale hele avgiften. Dette skjer ved at forbrukeren betaler kjøpesummen for varen eller tjenesten inkludert merverdiavgiften (Kristoffersen, 2016).

Utgående merverdiavgift er merverdiavgift en virksomhet skal beregne og innkreve ved salg og uttak av varer og tjenester, avgiften skal beregnes ved merverdiavgiftspliktig omsetning til andre virksomheter og forbrukere. Kjøper eller innfører bedriften derimot en vare eller tjeneste til virksomheten må det beregnes og betales inngående

merverdiavgift. Avgiftsbeløpet kan føres som fradrag dersom varen eller tjenesten skal brukes i merverdiavgiftspliktig virksomhet (Finansdepartementet, u.å.). Differansen mellom inngående og utgående merverdiavgift er summen næringsdrivende skal betale til staten ved terminvise avgiftsoppgjør. Dersom inngående merverdiavgift er høyere enn utgående merverdiavgift er det staten som må tilbakebetale differansen til de næringsdrivende (Store norske leksikon, 2014).



Figur nr.3 - Hva er merverdiavgift? Hentet fra:

<https://www.skatteetaten.no/no/taxnorway/Felles-innhold-benytted-i-flere-malgrupper/Artikler/Diverse-utgatte-artikler/?chapter=7150#kapitteltekst>

Avgiftsgrunnlaget for merverdiavgift er salgssummen multiplisert med satsen. Generelt er satsen 25%, for næringsmidler er den 15% og for persontransport, kringkastingsavgift, overnatting, idrettsarrangement, fornøylesparker og opplevelsessentre er satsen 10% (Skatteetaten, u.å.).

2.1.1 Varer og tjenester

En vare er definert i mval § 3-1 (1b)

“varer: fysiske gjenstander, herunder fast eiendom, og elektrisk kraft, vann fra vannverk, gass, varme og kulde”.

I merverdiavgiftsloven omfatter dette råvarer, varer kjøpt inn for salg, ferdigvarer og driftsmidler (Kristoffersen, 2016, s. 54).

Tjenester er definert i mval § 3-1 (1c)

“tjenester: det som kan omsettes og som ikke er varer etter bokstav b, herunder begrensede rettigheter til varer, og utnyttelse av immaterielle verdier”.

I merverdiavgiftsloven blir en tjeneste definert som noe en kan omsette. Eksempler på tjenester kan være håndverkertjenester, rådgiving, reklame, person- eller varetransport og servering (Kristoffersen, 2016, s. 55).

2.1.2 Merverdiavgiftsområdet

Merverdiavgiftsområdet omfatter det norske fastlandet og hele området innenfor territorialgrensen, jf. mval § 1-2 (2). Kontinentalsokkelen, Svalbard, Jan Mayen og de norske bilandene befinner seg utenfor merverdiavgiftsområdet (Kristoffersen, 2016).

Merverdiavgiftsområdet har betydning for avgrensning av reglene om innførsel og utførsel. Det skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet, jf. mval § 3-29. Det skal også beregnes avgift på fjernleverbare tjenester kjøpt utenfor merverdiavgiftsområdet hvis tjenesten leveres til offentlige virksomheter eller næringsdrivende tilhørende merverdiavgiftsområdet, jf. mval § 3-30. Fjernleverbare tjenester er tjenester der utførsel og levering ikke kan knyttes til et bestemt fysisk sted, jf. mval § 1-3 (1i). Advokattjeneste og regnskapstjeneste er eksempler på fjernleverbare tjenester (Kristoffersen, 2016, s. 63). Derimot vil utførsel

av varer og tjenester fra merverdiavgiftsområdet være fritatt for merverdiavgift, jf. mval § 6-21 og § 6-22 (Kristoffersen, 2016, s. 184).

Gjennom petroleumsskatteloven er kontinentalsokkelen regulert som et eget skatteområdet. Dette medfører at merverdiavgiftslovens virkeområdet ikke omfatter kontinentalsokkelen. Det vil si at varer og tjenester omsatt på et petroleumsanlegg på kontinentalsokkelen ikke er avgiftspliktige. Etter som kontinentalsokkelen, Svalbard og Jan Mayen befinner seg utenfor merverdiavgiftsområdet vil de samme avgiftsreglene som gjelder for eksport og import fra andre land også gjelde utførsel og innførsel til og fra disse områdene (Kristoffersen, 2016, s. 184).

2.1.3 Fritak og unntak

Det skilles mellom omsetning som er fritatt for merverdiavgift og omsetning som er unntatt fra loven. Dette fremkommer i Merverdiavgiftsloven §§ 1-3 (1g) og 1-3 (1h). Ved unntatt omsetning gjelder ikke hovedreglene i merverdiavgiftsloven. Gjennom spesielle avgiftsregler vil næringsdrivende med slik omsetning bli satt utenfor merverdiavgiftsområdet. De vil også regnes som forbrukere og skal derfor heller ikke registreres i merverdiavgiftsregisteret. Virksomheten skal ikke beregne utgående merverdiavgift, og de har heller ikke fradragrett for inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester til eget bruk. Eksempler på slike tjenester kan være helse- og sosialtjenester, idrettslag og undervisning (Kristoffersen, 2016, s. 65-66).

Ved fritatt omsetning gjelder hovedreglene i merverdiavgiftsloven. I dette tilfellet skal næringsdrivende registreres i merverdiavgiftsregisteret. De næringsdrivende er fritatt for beregning av utgående merverdiavgift, men de har fradragrett for inngående merverdiavgift, jf. mval § 8-1 ved kjøp av varer og tjenester til eget bruk. Omsetning fritatt for merverdiavgift, omtales gjerne som omsetning med nullsats. Bestemmelsene om fritak eller ikke finner en i mval § 6-1 til § 6-34 (Kristoffersen, 2016, s. 65-66). Eksempler på varer og tjenester fritatt fra omsetningsloven kan være omsetning av bøker i siste omsetningsledd, aviser og brukte biler (Altinn, 2016).

2.1.4 Avgiftsplikt

For at en virksomhet skal være avgiftspliktig må det foreligge en omsetning.

"En omsetning er en levering av en vare eller tjeneste mot vederlag" (Kristoffersen, 2016, s.16).

Sammen med omsetning har en innførsel og uttak av varer og tjenester. Merverdiavgift skal beregnes ved innførsel av varer og tjenester til merverdiavgiftsområdet, jf. mval § 3-29 og § 3-30. Det skal også beregnes merverdiavgift når en vare eller tjeneste blir tatt ut fra den registrerte eller registreringspliktige virksomheten, jf. mval § 3-21 og § 3-22. (Kristoffersen, 2016, s. 16).

Offentlig virksomhet og næringsdrivende har registreringsplikt i merverdiavgiftsregisteret når omsetning og uttak til sammen overstiger 50000 kroner i løpet av 12 måneder. Veldedige og allmenntilgitt institusjoner og organisasjoner har en beløpsgrensen på 140.000 kroner for registrering i merverdiavgiftsregisteret , jf. mval § 2-1 (Kristoffersen, 2016, s. 16).

2.1.5 Dokumentasjon og aktsomhetskrav

Ved kjøp av varer og tjenester til bruk i egen virksomhet har den avgiftspliktige fradragsrett for inngående merverdiavgift. For å ha fradragsrett må inngående merverdiavgift samsvare med utgående merverdiavgift som selgeren i forrige omsetningsledd har betalt til staten. Fradragsretten forutsetter at merverdiavgiften er dokumentert med et bilag, jf. mval § 15-10 (1). Et bilag innebærer her en dokumentasjon som tilfredsstiller alle krav etter bokføringsloven. Kjøperen har selv undersøkelsesplikt for at disse kravene er tilfredsstilt, han må blant annet kontrollere at merverdiavgiften er spesifisert, at selgers organisasjonsnummer og ordet MVA er påført salgsdokumentet, jf. bokføringsforskriften § 5-1-1 og § 5-1-2 (Kristoffersen, 2016, s. 22).

2.1.6 Oppgave- og betalingsplikt

Avgiftspliktige må utarbeide en skattemelding om merverdiavgiften, jf. skatteforvaltningsloven § 8-3 (1). Skattemeldingen skal inneholde et avgiftsregnskap utarbeidet i samsvar med reglene i bokføringsloven, skyldig utgående merverdiavgift og fradragsberettiget inngående merverdiavgift. På grunnlag av et eget regnskap må de

avgiftspliktige levere skattemelding for merverdiavgift og betale inn skyldig avgiftsbeløp til statskassen hver oppgavetermin, eventuelt må statskassen betale den næringsdrivende. Oppgaveterminen er på to måneder og oppgavefristen er en måned og ti dager etter endt oppgavetermin (Kristoffersen, 2016, s. 18).

2.1.7 Innførsel

Ved innførsel av varer kommer det fysisk varer inn i Norge, eksempler på dette kan være kjøp, gaver og leie. I følge mval § 3-29 oppstår det avgiftsplikt ved innførsel av varer fra utlandet som skal brukes i merverdiavgiftsområdet (Kristoffersen, 2016, s. 63). Merverdiavgiftsplikten omfatter alle innførsler, om det har skjedd en omsetning eller ikke. Avgiftsplikten ved innførsel av en vare fra utlandet vil alltid påligge importøren og ikke eksportøren. Beregningsgrunnlaget for avgiften skal fastsettes ved hjelp av tolloven, jf. mval § 4-11 (1). Det blir tatt utgangspunkt i varens transaksjonspris, beløpet kunden faktisk skal betale til selgeren for eksport av varen. Beløpet vil være oppgitt i utenlandsk valuta og må derfor omregnes til norske kroner i forhold til kursen på leveringstidspunktet. Kostnader som har påløpt i forbindelse med leveransen må også inkluderes i tollverdien. Tollvesenet krever også at toll og andre avgifter inkluderes i beregningsgrunnlaget (Kristoffersen, 2016, s. 185). I hovedsak har næringsdrivende fradragsrett for innførselsmerverdiavgift i sitt avgiftsoppgjør, jf. mval § 8-1. Toll og andre avgifter har en derimot ikke fradragsrett for i avgiftsoppgjøret (Kristoffersen, 2016, s. 185).

For tjenester oppstår avgiftsplikten for kjøp fra næringsdrivende og offentlig virksomhet tilhørende merverdiavgiftsområdet, jf. mval § 3-30 (2). I hovedsak er avgiftsplikten ved innførsel av tjenester beregnet til fjernleverbare tjenester. Avgiftsberegningen til næringsdrivende og offentlige virksomheter skal skje ved "snudd avregning", jf. mval §11-3 (1). Det vil si at kjøperen skal beregne og betale avgiften, og ikke omvendt som ellers regnes som normalt. Beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften vil være et avtalt beløp, jf. mval § 4-1. Også ved tjenester må beløpet regnes om fra utenlandsk valuta til norske kroner i forhold til kursen på leveringstidspunktet. Avgiften skal føres som utgående merverdiavgift i kjøperens skattemelding. I skattemeldingen kan beregnet utgående merverdiavgift fradragsføres

som inngående merverdiavgift dersom kjøpet gir fradragsrett, jf. mval § 8-1 og § 8-3. (Kristoffersen, 2016, s. 187-188).



Figur nr.4 - Import av varer

2.1.8 Merverdiavgift i EU og opprinnelseprinsippet

Da den europeiske union ble etablert i 1957 begynte arbeidet med å innføre merverdiavgift som et felles avgiftssystem for alle medlemslandene. I slutten av 1960 årene ble avgiftssystemet obligatorisk for alle medlemmer av EU. Selv om Norge aldri har vært medlem av EU har de valgt å innføre merverdiavgift som tilpasning til et fremtidig medlemskap i EU (Kristoffersen, 2016, s. 23).

EU har valgt å lage egne regler for “det indre marked” og fri bevegelse av varer og tjenester mellom medlemmene, dette innebærer blant annet at tollgrenser mellom medlemmene er fjernet (Kristoffersen, 2016, s. 23). Avgiftsreglene i Norge og EU bygger på det samme, hovedregelen er at det er avgiftsplikt ved all omsetning av varer og tjenester. De samme reglene gjelder også for fritak og unntak fra avgiftsplikt for utvalgte varer og tjenester (Kristoffersen, 2016, s. 23).

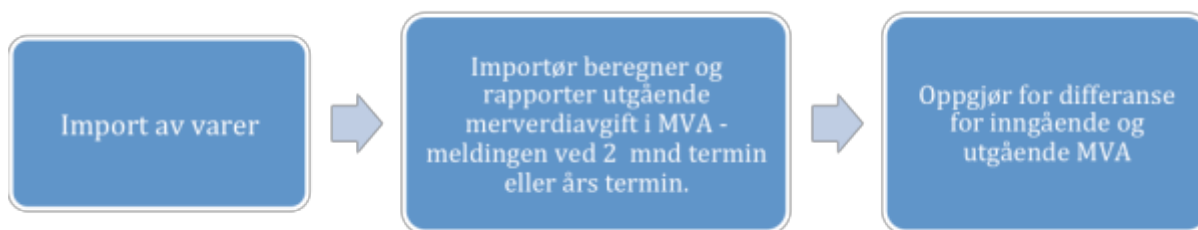
Alle land med EU – medlemskap regnes som en felles avgiftsregion. Skjer det vare – eller tjenestehandel mellom EU – land regnes dette ikke som eksport eller import. Ved omsetning av varer mellom selger og forbruker i EU land, beregnes og innberettes merverdiavgiften i omsetningsoppgaven til selger. Skal varen derimot transporteres til kjøper, skal kjøper beregne og innberette avgiften. Dette blir kalt omvendt avgiftsplikt. Det er først når det blir innført varer ut fra EU, at et EU – land har plikt til å betale innførselsmerverdiavgift. Denne innbetalingen skal skje til tollmyndighetene. Men flere EU – land har valgt en ordning hvor de ikke innberetter merverdiavgiften til Toll – og

avgiftsmyndighetene ved innførsel, men at den innberettes som utgående merverdiavgift på den innenlandske omsetningsoppgaven. Ordningen gjelder kun for de næringsdrivende som er merverdiavgiftspliktige og som har fradragsrett for den utgående merverdiavgiften. Siden den utgående og inngående merverdiavgiften blir rapportert i samme termin, vil det ikke forekomme en faktisk pengetransaksjon (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Målet ved avgiftssystemet er opprinnelsesprinsippet, noe som innebærer at merverdiavgiften skal kreves av selgeren i samsvar med reglene som gjelder for landet hvor de næringsdrivende har forretningssted. Samtidig har de næringsdrivende fradragsrett for avgiften i det landet hvor de er registrert. Et opprinnelsesprinsipp gjelder ved salg av varer og tjenester til forbrukere og ikke-avgiftspliktige i andre medlemsland. Det vil si at selger skal beregne utgående merverdiavgift på vanlig måte (Kristoffersen, 2016, s. 23). Ønsket er å avgrense avgiftsbetalinger og tilbakebetalinger mellom medlemslandene. Mange av medlemmene har nasjonale særordninger på merverdiavgiftsområdet, blant annet ved at de har forskjellige avgiftssatser. På grunn av praktiske og politiske hindringer er derfor en konsekvent innføring av opprinnelsesprinsippet utsatt på ubestemt tid (Kristoffersen, 2016, s. 23-24).

På grunn av hindringene ved opprinnelsesprinsippet benyttes det i dag en overgangsordning kalt destinasjonsprinsippet. Hovedregelen i destinasjonsprinsippet er at selger ikke beregner utgående merverdiavgift ved salg til næringsdrivende i et annet EU-land, det vil si at det ikke oppstår merverdiavgift ved grensepassering. Næringsdrivende beregner merverdiavgiften når de mottar varer eller tjenester, samt gjør eventuelle fradrag for kjøpet i avgiftsoppgjøret hvis det foreligger fradragsrett etter avgiftsreglene i deres land. Destinasjonsprinsippet fører dermed til at en betaler merverdiavgift i importlandet etter samme prinsipper som ved innførsel av varer eller tjenester til Norge, jf. mval § 3-29 og § 3-30 (Kristoffersen, 2016, s. 23-24).

Gjennomføres det salg av varer eller tjenester mellom næringsdrivende tilhørende forskjellige medlemsland benyttes derfor destinasjonsprinsippet inntil videre. Bruk av destinasjonsprinsippet innebærer at selger må ta hensyn til kjøpers avgifts status og hvilket land næringsdrivende er registrert i ved avgiftsberegningen (Kristoffersen, 2016, s.23-24).



Figur nr.5 - Import av varer pr. 1. januar 2017

2.2 Fra omsetningsoppgave til skattemelding for merverdiavgift

I følge Merverdiavgiftsloven av 19. Juni 2009 nr. 58 § 15-1 og § 15-7 (3), skal avgiftssubjekter lever inn en omsetningsoppgave¹ til skattemyndigheten. Et avgiftssubjekt er i mval § 1-3 (1b) definert som "...den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftssystemet" (Gjems-Onstad, 2016).

Hovedregelen er at innleveringen av omsetningsoppgaven, jf. mval § 15-2, skjer over seks terminer. Disse terminene er januar og februar, mars og april, mai og juni, juli og august, september og oktober, november og desember. En kan unntaksvis levere en gang i året dersom en omsetter for mindre enn 1.000.000 kr i løpet av et år (Gjems-Onstad, 2016).

I omsetningsoppgaven skal samlet omsetning og uttak fremkomme, samt at det gjøres en rapportering av utgående og inngående merverdiavgiften for en bestemt termin. Innholdet i omsetningsoppgaven viser merverdiavgift av omsetningen og avregningen av denne, det vil si hva næringsdrivende skylder eller skal ha tilbakebetalt fra staten av denne type avgift. Det fremkommer ikke av omsetningsoppgaven hva som er innførselsmerverdiavgift og hva som er innenlands merverdiavgift (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Før 1. januar 2017 var det Tolletaten som hadde ansvar for beregning av merverdiavgift ved vareinnførsel. Betaling av merverdiavgift fra næringsdrivende skjedde i hovedsak

¹ Se eksempel vedlegg 3

gjennom at næringsdrivende hadde søkt tollvesenet om tollkreditt, eller ved dagsoppgjør (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Tollkreditt er en betalingsutsettelse, en kreditt, som gis til næringsdrivende ved innførsel av varer og tjenester (Kristoffersen, 2016, s. 187). Virksomheter kan søke om å få innvilget kreditt for toll, avgifter, godtgjørelse og omkostninger. For å få tollkreditt må næringsdrivende være registrert i Foretaksregisteret og Merverdiavgiftsmanntallet. Dersom en får innvilget tollkreditt er det bare kredittnehaveren som kan disponere tollkreditten og det er heller ikke mulig å låne den bort til andre næringsdrivende. Det tas utgangspunkt i tollregionens tillit til virksomheten når tollvesenet vurderer en virksomhets kredittverdighet, betalingsvilje, betalingsevne og overholdelse av skatt, toll og avgiftsregelverket blir vurdert. Tollregionens mulighet for å innkreve pengene dersom den næringsdrivende ikke betaler blir også vurdert. Det blir gitt tollkreditt for et begrenset beløp som fastsettes ut fra kreditt behovet til virksomheten. Overskrider virksomheten kredittgrensen vil fortolling bli stoppet i tollvesenets elektroniske fortollingssystem (Skatteetaten, u.å.). Det vil alltid være eieren av varen som står ansvarlig for å betale toll og avgifter til tollvesenet ved innførsel eller utførsel. Ved innførsel vil ikke varen bli utlevert før toll og avgifter er betalt, eller at det fremgår på tolldeklarasjonen² til bedriften at deres tollkredittkonto skal belastes. Det vil si at når en tolldeklarasjon belaster tollkredittkontoen, må den næringsdrivende betale et gebyr (Tolletaten, 2017).

Ved dagsoppgjør blir tolldeklarasjonene som bedriften får i løpet av en dag, betalt samlet neste virkedag etter at varen er fortollet. Et slikt dagsoppgjør kan kun gis til speditør som skal fortolle vare for andre (Skatteetaten, u.å.)

2.2.1 Bakgrunn for omlegging

Ifølge Prop. 1 LS (2015 – 2016) er målet til regjeringen å få mest mulig rendyrkede etater, ønsket er derfor at Skatteetaten og Tolletaten skal ha hovedfokus på spesifikke områder. Skatteetaten skal ha ansvar for innkreving og kontroll av skatter og avgifter, og Tolletaten på sin side skal ha ansvar for grensekontroll. Vi vil videre i oppgaven omtale toll- og avgiftsetaten som tolletaten, siden avgiftsforvaltningen nå er overført til

² Se eksempel vedlegg 2

Skatteetaten. Formålene med rendyrkingen av arbeidsoppgaver er redusert ressursbruk, forenkling for befolkning og næringsliv og styrke grensek kontroll og arbeid mot svart økonomi. Målet er også å likestilles med et internasjonalt regelverk. Ved å overføre ansvarsområdet skatter og avgifter fra Tolletaten til Skatteetaten vil det frigjøre Tolletaten fra en del av avgiftsforvaltningen slik at de kan ha større fokus på grensek kontroll og vareførsel.

Den 28. mars 2014 ble Skattedirektoratet og Toll – og avgiftsdirektoratet bedt om å utrede hvordan en best mulig kunne få til en rendyrket oppgavedeling gjennom å overføre forvaltningsansvaret fra Toll - og avgiftsetaten til Skatteetaten. Direktoratene skulle utrede hvordan en kunne innføre en ordning hvor innførselsmerverdiavgift skulle rapporteres i den innenlandske omsetningsoppgaven. Samtidig fikk Tolldirektoratet i oppdrag å utrede og komme med mulige tiltak for å styrke grensek kontrollen. Denne biten var viktig i forhold til risikoen knyttet til avgiftsunndragelse og oppbygging av restanse ved en løsning hvor innførselsmerverdiavgift skulle rapporteres i den innenlandske omsetningsoppgaven (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Etter utredningen fra Skattedirektoratet og Toll - og avgiftsdirektoratet, ble det innført nye retningslinjer for blant annet innførselsmerverdiavgift fra 1. januar 2017 (Prop. 1 LS (2015-2016)). Proposisjonen ble i stortinget vedtatt 14. desember 2015 ³.

De nye retningslinjene blir regulert etter den nye skatteforvaltningsloven, og tilhørende forskrift, med tiltredelseskraft 1. januar 2017. Skatteforvaltningsloven erstatter ligningsloven og samler forvaltningsbestemmelsene for skatter og avgifter i et regelverk. Det er også gjort endringer i Merverdiavgiftsloven, disse trådte i kraft 1. januar 2017 (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Fra 1. januar 2017 har den tidligere omtalte omsetningsoppgaven blitt erstattet med en skattemelding for merverdiavgift⁴ (videre kalt MVA – melding). Jf. Skatteforvaltningsloven § 8-3 skal denne leveres av næringsdrivende og offentlig som

³ <https://www.stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Saker/Sak/?p=63611>

⁴ Se eksempel vedlegg 4

driver med avgiftspliktig omsetning, uttak og import av varer og tjenester. Termin datoene er fortsatt de samme, som tidligere nevnt, og en kan søke om å få levere en gang i året under de samme forutsetningene som ved den tidligere omsetningsoppgaven. I tillegg er det, jf. forskrift til skatteforvaltningsloven § 8-3-3, påført et krav om at en må ha

“...vært registrert i Merverdiavgiftsregisteret med alminnelig skattleggingsperiode i minst 12 måneder og i denne perioden har overholdt sin opplysnings- og betalingsplikt”.

Dette betyr at en må kvalifisere seg for å få rett til å benytte seg av kortere innleveringsterminer (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Etter overføringen har ikke Tolletaten lenger ansvaret for å beregne og kreve inn merverdiavgift ved innførsel av varer og tjenester. Det er nå, jf. endring i mval § 11-1, den avgiftspliktige som skal beregne og betale merverdiavgiften på innførsel av varer. Dette skal utføres i den innenlandske MVA – meldingen. Merverdiavgiften skal rapporteres som utgående avgift i omsetningsoppgaven, og fradrag for avgift som inngående (Prop. 1 LS (2015-2016)).

En skal fortsatt innrapportere de samme opplysningene som i den tidligere omsetningsoppgaven i MVA – meldingen. Hovedforskjell på omsetningsoppgaven og MVA – meldingen er at rapporteringen nå er mer detaljert, blant annet fremkommer det hvor mye MVA som kommer fra innenlandshandel og hvor mye som kommer fra import. I den tidligere omsetningsoppgaven var det 11 poster, hvor det i den nye MVA – meldingen er 19 poster.⁵

2.2.2 SAF-T

I forbindelse med bokettersyn og kontroll av merverdiavgift mottar Skatteetaten regnskapet elektronisk fra næringsdrivende. Per i dag er det derimot ingen krav hvilke format en skal levere regnskapet i, og Skatteetaten har derfor egne revisorer som formaterer de innleverte regnskapene til etatens egne programmer (Høringsnotat, 2016).

⁵ Se eksempel vedlegg 3 og 4

Etter anbefalinger fra OECD⁶ har Skatteetaten, systemleverandører og bransjeorganisasjoner utviklet et standard regnskapssystem kalt SAF-T. *“SAF-T Regnskap (Finacial) er et standardformat for utveksling av regnskapsdata”* (Skatteetaten, u.å.).

Ved å innføre et standardformat, hvor det er definert hva de ulike feltene i regnskapsfilene skal omfatte, vil det kunne føre til en felles forståelse for både de som sender og mottar regnskapet. Dette vil igjen kunne føre til å redusere misforståelser og gjøre det lettere for næringsdrivende og Skatteetaten å kommunisere. Siden SAF-T bygger på en internasjonal standard, vil en også kunne få et forsterket samarbeid med skattemyndigheter i andre land (Høringsnotat, 2016).

Innføringen av standardformat vil gjøre det enklere for næringsdrivende å sende sine regnskap til det offentlige ved behov. Det skal også bli enklere med tanke på intern kontroll, analyser og informasjonsdeling med for eksempel eksterne revisorer. Standarden vil også føre til at oppbevaring av regnskapsopplysninger skal bli enklere på sikt. Det vil mest sannsynlig bli obligatorisk å måtte bruke SAF-T formatet fra 01.januar 2018, frem til da er det frivillig (Skatteetaten, u.å.).

2.3 Likviditet

Dagens ordning vil også gi næringsdrivende som er merverdiavgiftsregistrerte en likviditetsfordel (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Likviditet er en person eller et foretaks betalingsevne, altså evnen til å innfri sine forpliktelser ved forfall (Loen, 2014). I følge Loen (2014) er et objekt likvid dersom det blir akseptert som betalingsmiddel eller på en enkel måte kan selges til en stabil pris. Pengesedler og bankinnskudd som kan disponeres med sjekk eller kort, blir omtalt som de mest likvide objekter. Andre likvide midler kan være kortsiktige verdipapirer som kan omsettes på et organisert marked (2014). Loen (2014) skriver videre at likviditeten for en bedrift eller en person bestemmes til dels av gjeldspostenes sammensetning og løpetid, og av mulighetene for å frigjøre kapitalen som er bundet i de ulike aktiva.

⁶ Organisation for Economic Co-operation and Development

Viktige nøkkeltall ved vurdering av en bedrifts likviditet er likviditetsgrader, de gir informasjon om likviditeten er god eller dårlig. De mest brukte er likviditetsgrad 1 og likviditetsgrad 2 (Kristoffersen, 2012). Likviditetsgrad 1 er et forholdstall mellom omløpsmidler og kortsiktig gjeld, og måler bedriftens evne til å betale sine forpliktelser etter hvert som de forfaller. Sagt med andre ord viser likviditetsgraden i hvor stor grad omløpsmidlene er finansiert med kortsiktig gjeld. Likviditetsgrad 1 bør være større enn 200% (Kristoffersen, 2012). Likviditetsgrad 2 er et forholdstall mellom de mest likvide omløpsmidler og kortsiktig gjeld, så man ser her bort i fra varelager da det regnes som de minst likvide omløpsmidlene. Likviditetsgrad 2 bør være større enn 100% (Kristoffersen, 2012).

Eksempel - likviditetsgrad 1:

Omløpsmidler/Kortsiktig gjeld

$$600\ 000/900\ 000 = 0.66$$

Dette gir en dårlig grad av likviditet siden omløpsmidlene er lavere enn den kortsiktige gjelden og bedriften kan derfor ikke nå sine forpliktelser til forfall.

Dersom omløpsmidlene er høyere og den kortsiktige gjelden lik som før, vil følgelig likviditetsgraden bli høyere:

$$2\ 000\ 000/900\ 000 = 2.22$$

Likviditetsgraden vil her være på 2.22 eller 222% og er å regne som god likviditet.

3.0 Metode

Samfunnsvitenskapelig metode handler om hvordan en skal gå frem for å få informasjon om den sosiale virkeligheten. Det dreier seg om hvordan denne informasjonen skal tolkes og analyseres for å fortelle oss om samfunnsmessige forhold og prosesser (Johannesen, Christoffersen & Tufte, 2011).

En skiller ofte mellom to ulike metoder; kvalitativ og kvantitativ. I følge Johannesen et al. handler kvalitativ tilnærming om å finne spesielle kjennetegn eller kvaliteter ved det fenomenet som studeres. Denne metoden er hensiktsmessig dersom det skal studeres fenomen som en ikke kjenner så mye til. Eksempler på kvalitativ metode er intervju og casedesign (2011). Kvantitativ metode handler derimot om å kartlegge utbredelse, altså telle opp fenomener, for eksempel ved hjelp av spørreundersøkelser (Johannesen et al., 2011).

3.1 Casedesign

Ordet *case* stammer fra det latinske ordet *casus*, som betyr tilfelle (Johannesen et al., 2011, s.89). Når man benytter seg av casestudier betyr det at en undersøker ett eller noen få tilfeller. Johannesen et al. (2011) skriver at en case kan være både forskningsdesign, men også et studieobjekt. Som studieobjekt kan en case for eksempel være et individ, et program eller tiltak og det kan i tillegg omfatte ett eller flere land.

3.2 Valg av metode

Oppgaven vår har en teoretisk tilnærming og vi valgte derfor å bruke casestudier som metode i oppgaven. Casestudier besvarer vår problemstilling best mulig fordi en får avgrenset oppmerksomheten til den enkelte endringen. Vi synes også casestudier var den beste metoden å bruke i oppgaven ettersom vi har valgt et tiltak som studieobjekt og videre valgte å se på hvordan dette tiltaket har påvirket forskjellige aktører.

Vi valgte å løse oppgaven vår med kvalitative undersøkelser ved hjelp av intervju og utdrag fra litteratur og offisielle dokumenter, som proposisjonen.

Det ble gjennomført i alt 7 intervjuer. Tre av intervjuene ble gjennomført som personlig intervju på arbeidsplassen til intervjuobjektene. Vi hadde i tillegg et telefonintervju, og de tre siste intervjuene ved hjelp av mail hvor vi sendte spørsmål til intervjuobjektet og fikk skriftlig tilbakemelding. Vi hadde en intervjuguide⁷ med noen spørsmål for å veilede samtalen vår. Spørsmålene i intervjuguiden var basert på det mest sentrale vi ville finne ut av, altså hvilke konsekvenser endringen av forvaltningen av innførselsmerverdiavgiften har medført for de ulike aktørene. Erfaringsmessig opplevde vi at intervjuobjektene kom med mer informasjon utover intervjuguiden, som videre førte til en mer uformell struktur og samtale. Fordelen ved bruk av semistrukturerte intervjuer er at intervjuobjektet kan ta opp nye temaer som kan være interessante å se nærmere på (Johannesen et al., 2011). Etersom intervjuene ble uformelle, vil vi videre i oppgaven omtale de som samtaler.

3.2.1 Kildekritikk

Kildene som har vært mest sentrale i forhold til vår problemstilling, utenom aktørene, er merverdiavgiftsloven og proposisjonen. I oppgaven har vi også brukt internett, faglitteratur og andre lovverk. Vi har valgt å legge hovedfokus på merverdiavgiftsloven og proposisjon for å best mulig kvalitetssikre oppgaven. Etersom merverdiavgiftsloven i noen tilfeller kan være vanskelig å tolke har vi derfor også valgt å hente informasjon fra andre kilder, som Skatteetaten.

Siden vi har avgrenset oppgaven ved å kun intervju et fåtall aktører, vil ikke informasjonen vi har innhentet ha like stor reliabilitet som ved et større utvalg. For eksempel vil ikke informasjonen være like pålitelig som ved en spørreundersøkelse med 100 aktører. Selv om vi hadde fått et "bredere" syn på populasjonen og en større reliabilitet ved en spørreundersøkelse, valgte vi likevel casestudie som metode da det gav oss et bedre innsyn i opplevelsene til aktørene.

⁷ Se vedlegg 1

4.0 Aktørenes tilbakemeldinger

Vi vil i dette kapitlet belyse eventuelle konsekvenser knyttet til endringen i innførselsmerverdiavgiften, på bakgrunn av tilbakemeldingene fra aktørene. Presentasjonen av de ulike aktørene er i henhold til den tidligere omtalte kjeden av aktører, se figur 1. Hvordan har det vært for aktørene som har blitt berørt av endringen? Etter samtaler med de forskjellige aktørene har vi blitt kjent med deres meninger, erfaringer og syn på endringen.

4.1 Skatteetaten

Ettersom Skatteetaten har en veldig sentral rolle i forhold til endringene i rapporteringen av innførselsmerverdiavgift ønsket vi å ta en samtale med de vedrørende endringene. Vi snakket med en seniorrådgiver fra Skatt Vest for å få hennes opplevelse av endringen.

Skatteetaten er en etat som ligger under finansdepartementet. De har i hovedoppgave å sørge for at skatter og avgifter blir beregnet og innbetalt riktig. Det er fem regioner i Skatteetaten; Skatt nord, Skatt Midt – Norge, Skatt Vest, Skatt sør og Skatt øst. Det er 103 skattekontor i disse regionene, i tillegg til et sentralskattekontor for storbedrifter, Statens innkrevingsentral og Skatteopplysningen. Per 31. desember 2016 hadde Skatteetaten 6768 ansatte (Skatteetaten, u.å.).

For å kunne håndtere endringene på best mulig måte valgte Skatteetaten å etablere et sentralt prosjekt i skattedirektoratet hvor alle ansatte fikk nødvendig opplæring.

“Alle interne brukere som er direkte berørt skal tilbys tilstrekkelig kompetanseheving, slik at de effektivt kan utføre sine oppgaver i henhold til endrede arbeidsmåter og systemløsninger”.⁸

Når det gjelder omorganisering i organisasjonskartet som følge av endringen har dette variert fra region til region. Skatt Vest har hatt endringer i organisasjonskartet fordi det

⁸ Mailkorrespondanse med Seniorrådgiver ved Skatt Vest.

har kommet inn nye grupper av medarbeidere som har endringen som arbeidsoppgave. Dette har ført til to nye grupper fordelt på to avdelinger. I tillegg er noen medarbeidere plassert inn i eksisterende grupper, fordi det på aktuell lokasjon bare var et fåtall medarbeidere som ble overført fra Tolletaten.

Regionale beredskapsansvarlige har knyttet til seg sentrale beredskapsteam for å håndtere de som trenger støtte i forhold til endringen. Beredskapsteamet gjennomfører møter et par ganger i uken hvor de tar opp ulike spørsmål knyttet til endringen. Spørsmålene blir løst i den sentrale beredskapsgruppen eller i samarbeid med Tolletaten. Her har de opplevd å få mange spørsmål knyttet til ansvarsfordelingen som er etablert i forbindelse med overføring av forvaltningsoppgavene fra Tolletaten til Skatteetaten.

Seniorrådgiveren mener at endringen vil være en fordel for virksomhetene ved at de ikke trenger å betale innførselsmerverdiavgift ved innførsel av varer, men heller rapportere det på MVA-meldingen på et senere tidspunkt. Dette vil likviditetsmessig være en fordel for virksomhetene, noe vi kommer tilbake til senere i oppgaven. Ulempen ved endringen vil være økte kostnader til administrasjon for virksomhetene ved at de selv må beregne innførselsmerverdiavgift ved innlevering av MVA-meldingen. Det vil også være utfordringer knyttet til den nye MVA-meldingen hvor det nå er mange flere felt for innrapportering. Regnskapssystemer har også måtte endres, kostnadene knyttet til dette vil havne hos virksomhetene og tilslutt hos forbrukerne. Det fremkommer fra seniorrådgiver at Skatteetaten har hatt kostnader knyttet til endringen på lik linje som virksomhetene, ved kursing og økt arbeidsmengde. De faktiske kostnadene for dette var det vanskelig for seniorrådgiveren å estimere.

4.2 Systemutviklere

I neste ledd vil det være systemutviklerne som blir påvirket av omstillingen. Omstillingen fører til at de må lage nye systemer tilpasset endringene, som igjen gir mye ekstraarbeid. For å høre hvordan endringene har påvirket systemutviklerne valgte vi å ta en samtale med en programutvikler, en prosjektleder og en rådgiver fra en bedrift som arbeider med systemutvikling.

UniMicro består av 90 ansatte fordelt på syv kontor, hvor de omsetter for om lag 89 millioner. Bedriften er total leverandør av systemer for alle mulige bransjer i forskjellige størrelser.

For systemutviklerne har endringen hatt store konsekvenser. Det som har fungert før må tilpasses endringene ved programvareoppdatering, videre må de analysere og tolke det Skatteetaten vil ha inn i regnskapssystemene. Det har blant annet vært en økning i antall momskoder fra 15 til 33 som nå skal inn i systemet. Bedriften har hatt store kostnader ved utvikling av programvare og lignende i perioden, endringene har kostet de ca 2.052.000,- hovedsakelig fra 1 juli 2016 frem til nå. Endringen har i tillegg hatt skjulte kostnader som en ikke kan knytte direkte opp mot noe. Det har også påløpt en inntekt for bedriften i perioden, ettersom de har holdt kurs for sine kunder vedrørende endringene. Kursholding har ført til en inntekt for bedriften på ca. 1.520.000, men inntekten har stort sett gått til kostnader ved hotell, reise og kursmateriell til foredragsholderne.

I samtalen kom det frem at de syntes informasjonen fra Skatteetaten var lite konkret i begynnelsen, men at informasjonen og kravene ved endringen ble tydeligere etter hvert i prosessen. De forteller også at det har vært en krevende periode for bedriften før endringen trådte i kraft, i og med at alt arbeidet med og rundt endringen måtte være klart til 1. januar 2017.

I forhold til endringene mener de at det har blitt systemteknisk ryddigere. Endringen gjør det mer oversiktlig og lettere å finne de enkelte tallene bak tallene i MVA-oppgaven. MVA-oppgaven og det daglige arbeidet rundt MVA-registrering vil også bli mer standardisert med et felles format for alle, det har blant annet ikke vært noen standard for momskoder som det nå vil bli. UniMicro fikk i starten av endringen en god del negative tilbakemeldinger fra sine brukere på grunn av større arbeidsmengde. Ut i fra samtalen kommer det likevel frem at de tror endringene kan ha en positiv virkning på sikt.

4.3 Regnskapsførere

En aktør som vi syntes var viktig å få med i oppgaven vår, var regnskapsførere. De jobber tett med merverdiavgift og vi antok derfor de ville bli påvirket av den nye endringen. Ettersom regnskapsførerne og bedriftene nå skal beregne innførselsmerverdiavgiften selv, gjorde vi oss opp en mening om at dette ville skape ekstra arbeid, og at det kanskje ikke ville være en forenkling.

Vi har vært i kontakt med tre forskjellige regnskapsførere/regnskapsmedarbeidere. En driver sitt eget enkeltmannsforetak, M Thunem Regnskap og Kontortjenester, en jobber som regnskapsmedarbeider i Frekhaug Regnskap, mens den siste jobber som regnskapsfører i Backe AS, et internt regnskapsselskap for Backe-konsernet. Etter samtalene har vi blitt kjent med deres meninger, erfaringer og syn på endringen.

4.3.1 Regnskapsfører i enkeltmannsforetak

Regnskapsføreren fra M Thunem Regnskap og Kontortjenester har en lang bakgrunn i bransjen og driver nå sitt eget regnskapsbyrå med små og mellomstore bedrifter som kunder. Hun har bakgrunn som autorisert regnskapsfører og har også jobbet som revisormedarbeider. Hennes hovedoppgaver er bokføring, regnskapsførsel og årsavslutning.

Endringen i omsetningsoppgaven gjorde at nye momskoder og tilhørende kontoer måtte lages, i tillegg til gjennomgang av eksisterende koder og kontoer.

Regnskapsføreren mente at dette ikke medførte mye ekstra arbeid og at mesteparten av arbeidet allerede var gjort av systemutvikleren av regnskapsprogrammet som blir brukt. I forhold til etterkontroll ville det være en positiv endring, ettersom det er enklere for regnskapsføreren å holde kontroll og oversikt på for eksempel import-grunnlaget. I følge regnskapsføreren er grunnlagsoversikten i Altinn lett tilgjengelig og det er enkelt å beregne merverdiavgift av den. Hun konkluderte med at det ikke nødvendigvis var mer arbeid knyttet til endringen, men heller et nytt type arbeid.

Regnskapsføreren har ikke hatt noen ekstra kostnader brukt på kurs og lignende, da hun ikke føler det er et behov for det. Som sagt tidligere syntes hun at mesteparten av

jobben allerede var gjort av regnskapsprogrammet hennes og at det finnes mye informasjon på nettsidene til Skatteetaten.

4.3.2 Regnskapsmedarbeider i en liten bedrift

Regnskapsmedarbeideren vi har snakket med er ikke autorisert regnskapsfører, men jobber likevel tett med regnskapet. Frekhaug Regnskap er et lite regnskapsfirma med åtte ansatte fordelt på to kontor. Kundeporteføljen består av små og mellomstore bedrifter, som for eksempel butikker, kulturorganisasjoner, sameier og industribedrifter. Hovedoppgavene til regnskapsmedarbeideren er regnskapsføring og avstemming.

I dette regnskapsfirmaet var også det meste av arbeidet gjort av IKT og programansvarlig når det kom til bytting av MVA kodene og kontoene. I følge regnskapsmedarbeideren var det ikke en stor endring eller påvirkning for hennes del enda. I og med at dette var relativt nytt, antok hun det at var for tidlig å si noe om endringen ville bli en forenkling eller ikke.

Regnskapsmedarbeideren og resten av de ansatte var på kurs, noe som ble en ekstra kostnad for bedriften. I tillegg mener regnskapsmedarbeideren at en potensiell utfordring kan være å finne tilstrekkelig dokumentasjon, samt finne ut hvilken innførsel eller utførsel hver kunde gjør. Det kan også være en utfordring med at det tar lengre tid å innhente tilstrekkelig dokumentasjon hos kundene, noe som igjen fører til ekstra timer og dermed ekstra kostnader.

4.3.3 Regnskapsfører i internt regnskapsselskap

Den siste regnskapsføreren vi snakket med er regnskapsansvarlig og jobber i Backe Service AS, et internt regnskap-selskap for selskapene i Backe-konsernet med ca. 900 ansatte. Selve regnskapsfirmaet er lite og har ca. 12 ansatte. Hovedoppgavene til regnskapsføreren omhandler regnskap og lønn for konsernselskapene, i tillegg til sentralbord.

Etter omstillingen har det hos Backe blitt satt opp flere balansekontoeer for MVA. Dette er gjort for å synliggjøre MVA-behandlingen og for å lettere kunne se sammenhengen

mellom den nye MVA-meldingen og bokføringen deres. Regnskapsføreren forteller at endringen så langt oppleves som positiv. Endringen går i hovedsak ut på at grunnlaget for MVA-beregningen blir tydeligere og at det derfor vil være lettere å få oversikt over beløpene som har gått til fradrag. Han forteller videre at endringen gjør at det blir litt mer å sette seg inn i, men at det vil gå fort over når de kommer inn i de nye rutinene.

Siden tollkreditten nå er borte for MVA i forbindelse med import, vil det være en mindre risiko for at varene stopper på grensen på grunn av en faktura som ikke er betalt.

Regnskapsføreren forteller at en bedrift opplevde å få stoppet tollkreditten på grunn av et gebyr på 100,- som ikke ble oppdaget og betalt. Dette fordi fakturaen på gebyret ikke hadde blitt oppdaget i Altinn hos dem. Han synes derfor det er positivt med endringen siden det nå gir en bedre oversikt.

I Backe Service AS var det kun fagansvarlig som var på kurs. Det ble holdt en to-timers gjennomgang med resten av de ansatte, i stedet for at alle var på kurs. Fagansvarlig og IT-ansvarlig har også brukt en del tid på å lage nye maler og uttrekk fra regnskapsprogram i forbindelse med endringen. Et raskt estimat kunne si at det ble brukt ca. en uke i arbeidstimer knyttet til opplæring og endring, altså en del kostnader for selskapet.

4.4 Bedrift som fører regnskap internt

Vi har også hatt kontakt med bedrifter som fører regnskap internt, en liten bedrift og en stor bedrift, begge AS.

4.4.1 DeepOcean AS - stor bedrift

DeepOcean AS er en integrert leverandør av sikre, høykvalitets, innovative tjenester og teknologier for Subsea industrien. Bedriften hadde en omsetning på ca. 1.8 milliarder i 2015 og 275 ansatte. De har en egen regnskapsavdeling som fører regnskap for bedriften. Det er totalt 8 ansatte som hører til i regnskapsavdelingen, dette inkluderer en på lønn, en på IKT og en regnskapssjef. Vi hadde en samtale med to regnskapsførere fra bedriften.

Regnskapsførerne forteller at omstillingen i innførselsmerververdiavgiften har medført noen endringer hos de. Blant annet har regnskapsprogrammet måtte endres, noe som i hovedsak har blitt gjort av systemutviklerne. Bedriften har også hatt noen "bedriftsbaserte" tilpasninger som de har fått justert inn som de har påkostet selv. I tillegg har bedriften kjøpt en modul som skal skanne inn tolldeklarasjonene og dens underdokumentasjon. Per i dag blir dette gjort manuelt, i et mail-system, noe som er tidkrevende og lite oversiktlig. Det er viktig at papirene er i orden, da de vet det vil komme stikkprøver fra myndighetene.

Det er også brukt en god del ekstra timer i forbindelse med omstillingen, noe som igjen har ført til en betydelig merkostnad. Etter omstillingen har bedriften selv innhentet deklarasjoner og underliggende dokumenter. Regnskapsførerne forteller at det har vært utfordringer knyttet til innhenting, da det ikke alltid er like lett å skaffe alle nødvendige underbilag. Dette kan komme av at de enten stopper hos speditørene eller systemsvikt hos bedriften. Regnskapsførerne forteller at de ikke hadde satt seg inn i denne dokumentasjonen tidligere, siden speditørene hadde ansvaret for dette. Bedriften må nå selv sjekke dokumentasjonen, regne ut den statistiske verdien og finne ut det endelige MVA - grunnlaget inkludert frakt. Regnskapsførerne syntes denne jobben var tidkrevende når en ikke har gjort det tidligere og det var mye nytt å sette seg inn i. På grunn av utfordringene med å få tak i underbilag og den ekstra tid det har tatt med bokføring, oppretting og kontroll av den nye skattemeldingen, har det ført til at oppgaven har blitt levert senere enn før, men fortsatt innenfor svarfristen. Dette blir sett på som innkjøringsproblemer som vil gå seg til når systemer og rutiner har blitt innarbeidet. De ser uansett for seg at tidsforbruket rundt innrapporteringen av MVA vil øke, og derav også kostnadene. Regnskapsførerne mener at de nye innrapporteringskravene ikke vil medføre betydelig ekstraarbeid for bedrifter som har lite eller ingen import, men for DeepOcean som har mye import i løpet av en termin vil det være en betydelig økning i arbeidsmengden.

Vedrørende kurs har dette foregått internt i bedriften. De har hatt egne prosjektledere i forbindelse med den nye endringen. Ellers har de benyttet seg av en oppslagstjeneste kalt DIB.⁹

Regnskapsførerene vi snakket med i DeepOcean sier at det per i dag ikke virker som en forenkling, men at det har heller ført med seg en del ekstraarbeid i forbindelse med rapporteringen.

4.4.2 Haugaland Storkjøkken - liten bedrift

Den andre bedriften vi har vært i kontakt med er Haugaland Storkjøkken. Dette er en liten bedrift lokalisert i Norheim næringspark. Bedriften hadde en omsetning på ca. 7.8 millioner i 2016 og 4 ansatte. Regnskapsmedarbeideren har flere roller, i tillegg til å føre regnskapet for bedriften, har hun også ansvar for salg og innkjøp. Bedriften driver i hovedsak med salg av varer til andre bedrifter. De har noe import, men mest innenlands handel.

I forhold til endringen forteller regnskapsmedarbeideren at mer ansvar er tillagt bedriften. Bedriften må selv sørge for å skaffe seg informasjonen som speditørene tidligere hadde ansvar for, som deklarasjonene og underliggende dokumentene. Tidligere har de ikke hatt behov for å forholde seg til denne dokumentasjonen på samme måte. Hun sier også at de har opplevd at speditørene fortsetter å fakturere dem for den oppgaven de tidligere gjorde. Dette er også noe bedriften har brukt ekstra tidsressurser på. Hun sier det ikke er snakk om store engangsbeløp, men at det over tid, dersom en ikke passer på, kan utgjøre en del.

Kostnader bedriften har hatt knyttet til omstillingen har bestått av kursavgift og ekstra arbeidstimer. Når det gjelder endring av regnskapsprogrammet, har systemutviklerne tatt på seg denne kostnaden.

Regnskapsmedarbeideren sier at de største utfordringene knyttet til omstillingen har vært å bokføre rett. Ved feilføring er det sannsynlighet for følgefeil. I prisen for systempakken har bedriften bare et visst antall timer kundesupport i løpet av et år.

⁹ Det intelligente bibliotek

Regnskapsmedarbeideren valgte derfor å ta kontakt med Skatteetaten ved behov for hjelp. Hun sier videre at hun ikke opplevde mye hjelp fra Skatteetaten, og følte de "stod på egne ben". Vedkommende hun snakket med på Skatteetaten kunne ikke svare henne på det hun trengte informasjon om.

Regnskapsmedarbeideren sier hun ikke ser på omstillingen som en forenkling nå i starten, men sier samtidig at det kan tenkes at dette kan endre seg når en har lært seg hvordan en skal gjøre det. Hun sier videre at de har fått informasjon om den nye endringen, men informasjon om hvordan bedriftene praktisk skulle gjennomføre sine oppgaver har vært mangelfull.

5.0 Drøfting

Vil endringen bli en forenkling på kort og lang sikt for aktørene? Vil aktørene oppleve en likviditetsmessig fordel? Hvilke tiltak er planlagt å iverksette for å øke fokus på svindel?

De ulike aktørene vi har snakket med har gitt oss forskjellige tilbakemeldinger etter endringen av innførselsmerverdiavgiften. Vi gjorde oss opp noen antagelser før vi snakket med dem. For det første at endringen hadde laget mer arbeid for systemutviklerne, regnskapsførerne og bedriftene, og for det andre at endringen ikke ville være en forenkling. Etter grundig gjennomgang av samtalene og uttalelsene fra proposisjonen, kom det frem at antagelsene vi hadde ikke nødvendigvis stemte med virkeligheten.

5.1 Forenkling

Som tidligere skrevet var regnskapsføreren fra M Thunem Regnskap og Kontortjenester ikke negativ til endringen, tvert imot heller positiv, med en innstilling om at "dette ikke blir noe problem". Hun var tydelig på at hun ikke kom til å bruke ekstra kostnader på kursing og at mesteparten av arbeidet allerede var gjort av systemutviklerne. Vi mener at omstillingen viser trekk av å være svært personavhengig – altså om personen er åpen for endringer eller ikke. Vi antar at en person som er åpen for endringer vil ha et mye bedre utgangspunkt enn de som ikke er det. Vi har ikke hatt noen form for måling av personlighet og kan dermed ikke trekke en konklusjon ut ifra det. Likevel vil våre antagelser være basert på at forskjellige personligheter vil påvirke aktørenes holdning til endringen.

Kompetansenivå vil også kunne være en viktig faktor. Vi så at regnskapsføreren med mest erfaring ikke dro på kurs, mens de andre aktørene valgte denne formen for opplæring. Dette vil også bare være våre antagelser siden vi ikke har hatt noen form for undersøkelse og måling av kompetansen hos de forskjellige aktørene, og at det derfor bare er basert på de med mest erfaring. På den andre siden kan det også tenkes at de andre regnskapsførerne, som er en del av et større regnskapsfirma, har mer erfaring i

forhold til konsekvenser av ulike endringer og derfor alltid går på kurs i slike situasjoner.

I prosessen har vi gjort oss opp en mening om at en av de som hadde flest utfordringer knyttet til den nye endringen, var systemutviklerne. Som skrevet tidligere i teksten, måtte hele systemet oppdateres og endres i en periode på bare noen få måneder. Det hadde også vært krevende med tanke på mangelfull informasjon fra Skatteetaten og negative tilbakemeldinger fra brukere. Regnskapsføreren fra Haugaland Storkjøkken forteller at hos dem har det vært informasjon om de nye kravene hele veien, men at også her har informasjonen om hvordan det praktisk skulle gjennomføres vært mangelfull.

Skatteetaten er en annen aktør vi mente hadde utfordringer knyttet til overføringen av forvaltningen. De har, som skrevet tidligere i oppgaven, etablert et prosjekt i skattedirektoratet for å gi nødvendig opplæring, samtidig som de også har endret på organisasjonskartet og fått nye stillinger knyttet til endringen. Vi hadde sett for oss at det også for Skatteetaten ville være en stor utfordring med tanke på den mengde ekstra arbeid de nå må utføre. Men ifølge proposisjonen, har det bare blitt lagt til ett årsverk i forbindelse med overføringen av ansvaret. (Prop. 1 LS (2015-2016)). Dette kan vises igjen til de andre aktørene som syntes det var for lite informasjon fra Skatteetaten og at de ikke føler de får nok hjelp av dem. Burde de brukt mer tid og flere ressurser på nå ut med informasjon til virksomhetene? Informasjon om endring kom i høst, og det kan diskuteres om dette var tidlig eller sent i forhold til å tilpasse seg best mulig. Det fremkommer hos noen av bedriftene at selv om en kanskje hadde fått informasjonen tidligere, var det ikke sikkert at en ville gjort endringer tidligere. Dette siden en frem til 1. Januar 2017 måtte rapportere i den gamle omsetningsoppgaven.

På den andre side mente regnskapsføreren fra M Thunem Regnskap og Kontortjenester at det var mye, god informasjon på Skatteetaten sine nettsider, og at hun basert på den informasjonen hun hadde fått i forkant, ikke følte behov for kurs. Men dette kan igjen gjenspeile i forskjellige nivå av erfaring og/eller kompetanse som drøftet tidligere.

Det kan også stilles spørsmål om kostnader knyttet til endringen. Er det slik at kostnadene tilslutt havner hos kunden? Ifølge regnskapsmedarbeideren fra Frekhaug Regnskap vil den nye endringen skape ekstra arbeid, som for eksempel tidsbruk til å etterlyse tilstrekkelig dokumentasjon fra kunden. Dette vil da ende opp som en ekstra kostnad for kunden på grunn av ekstra timer. Kostnadene knyttet til endringen har vist seg å være vanskelig å estimere. Bare UniMicro hadde et estimat på kostnader knyttet til oppdatering av system og inntekter fra kursholding. Noen systemutviklere har kostnadene for oppdatering inkludert i "pakken", som hos UniMicro. Det vil da være systemutviklerne som får den største kostnaden. For systemutviklere som ikke har denne kostnaden inkludert i sine tjenester, vil kostnaden havne hos kunden.

Har det vært en forenkling og hvor er den? På sikt kan det tenkes at endringen vil bli en forenkling, ettersom det vil ta tid før nye rutiner og arbeidsoppgaver vil være innarbeidet. Vi antar at de fleste vil si seg enig i at noe nytt og ukjent vil skape ekstra arbeid der og da, men etterhvert som en lærer vil det på sikt bli bedre og enklere. Denne endringen er såpass ny at de fleste aktørene vi snakket med ikke hadde nok erfaring til å gi en klar uttalelse om det er en forenkling eller ikke, men som de fleste nevnte, var det en enighet i at det var da eventuelt snakk om en forenkling på lang sikt. På den andre siden mente både regnskapsføreren hos Backe og hos M Thunem Regnskap og kontortjenester at det ville være en forenkling nå, med tanke på å holde oversikt. Vi antar også at med innføring av det nye SAF-T systemet vil det bli enklere for både bedrifter og Skatteetaten, med tanke på at det blir et felles system for alle brukere. Likevel har vi erfart at det også er forskjellige meninger vedrørende forenklingen.

5.2 Likviditet

Flere vi har snakket med har fortalt om den likviditetsmessige fordel ved endringen av innførselsmerverdiavgiften som finansdepartementet nevnte i proposisjonen. Vil det bli en så stor forskjell at de ulike aktørene får en likviditetsmessig fordel eller er dette noe finansdepartementet har argumentert for, men som ikke egentlig stemmer?

5.2.1 Likviditetsmessige fordeler

Den åpenbare fordel med den nye ordningen er at avgiftspliktige virksomheter unngår den likviditetsmessige belastningen som de hadde før, ved betaling av innførselsmerverdiavgiften. Etter overføringen slipper de næringsdrivende å binde opp penger, noe som gir en likviditetsmessig fordel. Tidligere var det slik at dersom man hadde fått innvilget tollkreditt, fikk man rekning på all innførselsmerverdiavgift for en måned, med forfall den 18. i påfølgende måned. Næringsdrivende uten tollkreditt måtte betale innførselsmerverdiavgift ved innførsel som dagsoppgjør, ofte via faktura til et spedisjonsfirma som tok seg av fortollingen. Ettersom de næringsdrivende nå slipper å binde opp pengene, spesielt om de har til gode MVA, vil omløpsmidlene generelt være høyere enn før.

I følge proposisjonen vil næringslivet, som følge av andre og senere forfallstidspunkter enn dagens ordning, få en likviditetsmessig fordel anslått til å bli om lag 332 millioner kroner (basert på årlig rentesats satt til 3 pst) (Prop. 1 LS (2015-2016)). Den overveiende andelen av innførselsmerverdiavgift ble før betalt via tollkredittordningen med forfallsdato den 18. i måneden etter at avgiftsplikten oppstod. Antall kreditt dager varierte også med hvor tidlig i måneden avgiftsplikten oppstod, antall dager i måneden og eventuelle forskyvninger dersom den 18. var på en helligdag, lørdag eller søndag. Gjennomsnittlig antall kreditt dager i tollkredittordningen var derfor 33 dager.

Virksomheter med korte terminer vil få et likviditetstap sammenlignet med den tidligere ordningen (Prop. 1 LS (2015-2016)). Bakgrunnen for dette er at merverdiavgift som en har til gode, blir utbetalt før forfallstidspunktet for tollkreditten. Virksomheter med månedstermin hvor innførselsmerverdiavgiften overstiger tilgodebeløp i omsetningsoppgaven vil imidlertid få en likviditetsmessig fordel ved å gå fra månedlig til tomånedlig termin. Dette fordi omsetningsoppgavene ikke lenger vil gi grunnlag for tilbakebetaling, men avgifter å betale (Prop. 1 LS (2015-2016)).

En måte å forklare de likviditetsmessige fordelene er ved hjelp av en tidslinje som viser de forskjellige terminene og forskyvningene mellom dem. Nedenfor har vi tatt utgangspunkt i fem forutsetninger:

- 1* - Betaling MVA u/tollkreditt (dagsoppgjør)
- 2* - Betaling MVA m/tollkreditt

3* - Frist omsetningsoppgave (2 måneders termin)

4* - Frist omsetningsoppgave(12 måneders termin)

Nye regler:

5* - Betaling av skyldig/fradrag for innførselsmerverdiavgift i skattemelding for MVA

	År 1												År 2			
	Januar	Februar	Mars	April	Mai	Juni	Juli	August	September	Oktober	November	Desember	Januar	Februar	Mars	April
1*	15	14	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15	15			
2*		18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18			
3*				10		10		31		10		10		10		
4*															8	
5*				10		10		31		10		10		10		

Figur nr.6 - Tidslinje – vanlig virksomhet, skyldig MVA

Som en kan forstå ut i fra figuren, og som nevnt over, vil en bedrift få en betalingsutsettelse ved den nye ordningen. Før måtte innførselsmerverdiavgiften betales enten fortløpende ved dagsoppgjør eller med en frist på 1 måned og 18 dager ved tollkreditt. Nå vil innførselsmerverdiavgiften inngå i MVA-meldingen som har lik frist som den tidligere omsetningsoppgaven, altså 1 måned og 10 dager etter terminslutt. I tillegg vil bedrifter som har til gode MVA slippe å legge ut for innførselsmerverdiavgiften, for å så få den tilbake etter terminslutt.

5.2.2 Likviditetsmessige ulemper

I følge Vågsether (2016) kan endringen også skape en skummel felle for de næringsdrivende. Tidligere var det speditørene som foretok oppgjøret direkte med tollvesenet. Etersom det nå er de næringsdrivende selv som skal beregne grunnlaget, medfølger det en risiko for å sette feil grunnlag. Konsekvensen av dette kan bli en etterberegning og en kan ilegges en tilleggsavgift på 20% av det feilberegnet beløpet (Vågsether, 2016).

På staten siden vil det bli et likviditetstap. Den likviditetsmessige gevinsten næringslivet oppnår som følge av betalingsutsettelse vil gi et påfølgende likviditetsmessig tap for staten. I følge proposisjonen er tapet beregnet til omlag 138 millioner kroner (Prop. 1 LS (2015-2016)). I beregningen er det tatt utgangspunkt i styringsrenta pr 1. Januar 2015 på 1,25 pst. Den ulike rentesatsen forklarer forskjellen i beløp mellom

likviditetsgevinsten for næringslivet og likviditetstapet for staten (Prop. 1 LS (2015-2016)).

5.3 Svindel

PwC fikk i forbindelse med vurdering av overføringen av forvaltningsansvaret fra Skatteetaten til Tolletaten i oppdrag å analysere endringen. Et av temaene de skulle ta for seg var blant annet svart økonomi og svindel. De konkluderte med at en ved denne endringen ville få en bedre risikoforståelse, samt en mer effektiv kontroll (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Da Skatte- og Tolletaten gjorde sin utredning ble det anslått et tap i forhold til uærlig rapportering på opp mot 300 millioner kroner dersom en ikke iverksatte noe tiltak ved denne ordningen. Merverdiavgiftsordningen vil fullt ut være basert på tillit mellom næringsdrivende og myndighetene (Prop. 1 LS (2015-2016)). Innbetalingen og rapportering av innførselsmerverdiavgift skal skje samtidig, samt forsvinner tollkreditt for denne type avgift. Dette kan medføre økt risiko for at næringsdrivende ikke betaler rett avgift til rett tid. Restanser av utestående merverdiavgift vil da bygge seg opp (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Fra forskjellige høringsinstanser til høringsnotatet har det kommet tilbakemeldinger om muligheten for svindelrisiko ved en endring er undervurdert. Finansdepartementet mener at en ikke med sikkerhet kan si noe om hvordan svindelrisikoen vil utvikle seg, både i omfang og type. Det skal fortsatt være grensekontroll av importerte varer slik som tidligere, formålet med dette er å styrke grensekontrollen og dermed redusere risikoen for svindel. Etersom den norske økonomien er en forholdsvis liten og oversiktlig økonomi, vil de være vanskelig å gjemme seg bort (Prop. 1 LS (2015-2016)).

Forslag fra finansdepartementet til tiltak for å redusere risikoen for svindel vil være å åpne for informasjonsutveksling mellom Toll – og Skatteetaten. Dette vil føre til bedre kontrollmuligheter. Det at Skatteetaten tar over hele ansvaret for innførsels- og innenlands-merverdiavgift vil bidra til å bekjempe skatte- og avgiftsunndragelser. Det er også innført kortere terminer for innlevering av skattemeldingen for MVA dersom en

bryter oppgave- eller betalingsplikten. Som tidligere nevnt har en også fått en kvalifiseringsperiode for retten til å bruke års termin. Tidligere var kravet for bruk av årstermin en omsetning på under 1.000.000 på et kalenderår. Nå må man i tillegg ha vært registrert med to måneders rapportering i minst et år, før en kan benytte seg av retten til å levere årlig. Kontroller fra Skatteetaten har tidligere avdekket et omfattende misbruk av retten til å levere en gang i året (Prop. 1 LS (2015-2016))

6.0 Konklusjon

Utgangspunktet for oppgaven er å utrede hvilke konsekvenser endringen i innførselsmerverdiavgift har hatt for ulike berørte aktører. Ville endringen bli en forenkling på kort og lang sikt, ville det bli en likviditetsmessig fordel og hvilke tiltak var planlagt å iverksettes for å øke fokus på svindel?

For det første vil en konsekvens være økt arbeidsmengde. Denne økte arbeidsmengden vil igjen føre til økte kostnader for de næringsdrivende. Dette motstrider antagelsen om at endringen skulle bli en forenkling for næringslivet. Samtidig nevnte noen av aktørene at endringen av innførselsmerverdiavgift hadde ført til en mer oversiktlig rapportering. I tillegg antar vi at med innføring av SAF-T vil rapporteringen og utveksling av regnskapsinformasjon føre til en forenkling på lang sikt. Vi antar at mer og bedre informasjon fra Skatteetaten kunne bidra til en enklere overgang for de næringsdrivende og dermed en forenkling også på kortere sikt.

For det andre vil næringsdrivende oppleve en likviditetsmessig fordel på bakgrunn av at de slipper å binde opp penger, samt at de får betalingsutsettelse. Størrelsen på den likviditetsmessige fordelene kan, som tidligere nevnt, påvirkes av bedriftens MVA-termin. Staten vil på den andre side oppleve en likviditetsmessig ulempe som følge av betalingsutsettelsen som de næringsdrivende får.

For det tredje er det lagt frem flere forslag til tiltak for å øke fokus på svindel. Et godt samarbeid mellom Toll- og Skatteetaten antar vi vil være en forutsetning for å redusere risikoen for svindel. Strengere krav knyttet til hvem som kan rapportere MVA ved årstermin, bidrar til å redusere risikoen for bevisst feilrapportering fra næringsdrivende. Det var vanskelig å innhente informasjon knyttet til svindel. For det første antar vi at slik informasjon ikke er noe bedrifter vil uttale seg om. For det andre er endringen så ny, at det hos Skatteetaten ikke foreligger nok informasjon om de iverksatte tiltakene vil ha en effekt. Vi antar at dersom en tar kontakt med Skatteetaten om et par år, vil sannsynligheten for å se konsekvenser rundt svindel være høyere.

Ettersom endringen er såpass ny og det derfor ikke foreligger nok informasjon rundt den, vil det være vanskelig for oss å trekke en konkret slutning. Vi antar at dersom oppgaven hadde blitt skrevet om noen år vil det foreligge mer erfaring og informasjon, som dermed kan gi et mer konkret svar.

Litteraturliste

Altinn (2016, 4. Mai) *Hvem er mva-pliktig? – fritatt og unntatt merverdiavgift*. Hentet 5. April 2017 fra

<https://www.altinn.no/no/Starte-og-drive-bedrift/Registrere/Registrere-mva-plikt/Hvem-er-mva-pliktig/>

Finansdepartementet (u.å.) *Statsbudsjettet 2011- Merverdiavgift-utgående og inngående*.

Hentet 14 mars 2017 fra

<http://www.statsbudsjettet.no/Statsbudsjettet-2011/Statsbudsjettet-fra-A-til-A/Merverdiavgift--inngaende-og-utgaende/>

Gjems-Onstad, O (2016) *Skattelovsamlingen 2015/2016*. Oslo: Gyldendal Juridisk

Høringsnotat (2015). *Overføring av forvaltningsoppgaver fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten – særavgift for uregistrerte og innførselsmerverdiavgift*. Hentet fra

https://www.regjeringen.no/contentassets/e2ef0e8390a74b12b258d4b3145614fb/h_notat_ef_12_05_2015.pdf

Høringsnotat (2016). *Endringer i bokføringsforskriften mv. Standard dataformat for gjengivelse av elektronisk regnskapsmateriale*. Hentet fra

<https://www.regjeringen.no/contentassets/4ba98fd4000840bd87bf38c44161fd77/hoeringpf.pdf>

Johannesen, A., Christoffersen, L. & Tufte, P. A. (2011). *Forskningsmetode for økonomisk-administrative fag*. Oslo: Abstrakt forlag AS

Kristoffersen, T. (2012). *Årsregnskapet - en grunnleggende innføring*. Bergen: Fagbokforlaget.

Kristoffersen, T. (2016). *Merverdiavgift*. Bergen: Fagbokforlaget.

Loen, R. (2014, 21. Juli). *Likviditet*. Hentet fra <https://snl.no/likviditet>

Proposisjon 1 LS (2015-2016). *Skatter, avgifter og toll 2016*.

Hentet fra

<https://www.regjeringen.no/contentassets/81bf9767b33046209fcc8a86bd6eabf7/no/pdfs/prp201520160001ls0dddpdfs.pdf>

Skatteetaten (u.å.) *Merverdiavgift*. Hentet 24. februar 2017 fra

<http://www.skatteetaten.no/no/Tabeller-og-satser/Merverdiavgift/>

Skatteetaten. (u.å.) *Om tollkreditt*. Hentet 27. april 2017 fra

<http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/avgifter/fortolling/tollkreditt/om-tollkreditt/>

Skatteetaten. (u.å.) *Søknad om tollkreditt*. Hentet 27. april 2017 fra

<http://www.skatteetaten.no/no/Skjemaer/soknad-om-tollkreditt/>

Skatteetaten (u.å.) *Dagsoppgjør*. Hentet 2. mai 2017 fra:

<http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/avgifter/fortolling/dagsoppgjor/>

Skatteetaten (u.å.) *Årsrapport 2016*. Hentet 2. mai 2017

<http://www.skatteetaten.no/globalassets/pdfer/arsrapport-2016-for-skatteetaten.pdf>

Skatteetaten (u.å.) *SAF-T Regnskap*. Hentet 3. mai 2017 fra:

<http://www.skatteetaten.no/no/Bedrift-og-organisasjon/frister-attester-og-regnskap/Bokforing-og-regnskap/standardformat-regnskap-saf-t/>

Store norske leksikon (2013, 25 september). *Omsetningsavgift*. Hentet 24. Februar 2017 fra <https://snl.no/omsetningsavgift>

Store norske leksikon. (2014, 7 mars). *Merverdiavgift*. Hentet 24. Februar 2017 fra <https://snl.no/merverdiavgift>

Tolletaten (2017, 1. januar). *Importguide for nybegynnere*. Hentet 27. april 2017 fra <http://www.toll.no/no/bedrift/import/importguide/>

Vågsether, Ø. (2016, 24 november). *Nye regler for merverdiavgift ved import fra 2017*. Hentet fra <https://www.visma.no/blogg/nye-regler-merverdiavgift-import-2017/>

Liste over vedlegg

Vedlegg 1 – Intervjuguide

Om aktøren:

- 1: Hvilken bakgrunn har dere?
- 2: Hva er deres arbeidsoppgaver?
- 3: Hvilke bedrifter benytter deres tjenester? Store/Små?
- 4: Hvor mange ansatte er det i bedriften?

Om omstillingen:

- 5: Hva ble gjort i forkant av omstillingen?
- 6: Har omstillingen hatt ekstra kostnader for bedriften med tanke på kurs o.l.?
- 7: Har dere regnet noe på en likviditetsendring hos dere nå etter omstillingen?
- 8: Hvilke endringer har blitt gjort hos dere etter omstillingen?
- 9: Hvordan har disse endringene påvirket dere?
- 10: Ser dere på endringene som en forenkling eller ikke?
- 10.1: Evt. hvor er de største utfordringene?
- 11: Hvilke tilbakemeldinger har dere fått fra deres brukere?

Vedlegg 2 – Tolldeklarasjon



Tolldirektoratet
Postboks 8122 Dep
NO-0032 OSLO

Organisasjonsnr. NO 974761343
Sentralbord 22 86 03 12
E-post post@toll.no

ABC FABRIKKER AS
Postboks 212
1601 FREDRIKSTAD

Deklarasjonsoversikt

Periode 01.02.2017 - 28.02.2017
Dato 01.03.2017
Kundenr. 912345678
Organisasjonsnr. 987654321

Eksp.dato	Eksp.nr	Løpenr.	Deklarant	Statistisk verdi	Avgift
Ordinær innførsel					
01.02.2017	020110	2017028863	STU CUSTOMS SERVICES AS	45 920	
04.02.2017	010202	2017048508	VWY NORWAY AS	6 284	
11.02.2017	010202	2017116547	XYZ EXPRESS (NORWAY) AS	4 872	1 234
Omberegning					
18.02.2017	010202	2017117000	XYZ EXPRESS (NORWAY) AS <i>Årsak: Mengde/grunnlag</i> <i>Ny statistisk verdi: 3 000</i> <i>Opprinnelig deklarasjon: 11.02.2017 010202-2017116547</i>	-1 872	-494
19.02.2017	020110	2017117010	STU CUSTOMS SERVICES AS <i>Årsak: Feil eier / kunde</i> <i>Ny statistisk verdi: 0</i> <i>Opprinnelig deklarasjon: 01.02.2017 010202-2017028863</i>	-45 920	
Sum ordinære innførsler				9 284	740
Gjeninnførsel					
18.02.2017	010202	2017123456	XYZ EXPRESS (NORWAY) AS	10 000	350
19.02.2017	010202	2017123457	VWY NORWAY AS	50 000	
Utførsel					
01.02.2017	020190	2017010071	ABC FABRIKKER AS	12 345	
08.02.2017	020190	2017013692	STU CUSTOMS SERVICES AS	54 321	4 000
Omberegning					
18.02.2017	020190	2017013694	ABC FABRIKKER AS <i>Årsak: Avgiftskode/sats</i> <i>Ny statistisk verdi: 60 123</i> <i>Opprinnelig deklarasjon: 02.12.2016 020190-2016712340</i>		1 234
Sum utførsler				66 666	5 234
Gjenutførsel					
08.02.2017	020190	2017013693	ABC FABRIKKER AS	32 123	
Spesifisering av deklarete avgiftstyper					Avgift
TL - TOLL					1 090
FF - Eksportavgift for fisk					5 234
Sum					6 324
Oversikt over midlertidige innførsler					
18.01.2017	020141	2018111000	VWY NORWAY AS <i>Avventer utgående deklarasjon</i>	3 000	300

Vedlegg 3 – Omsetningsoppgave

RF-0002 Alminnelig omsetningsoppgave



Skattetatens

Opplysninger om avgiftspliktige

Navn [redacted]
Adresse [redacted]
Postnr. [redacted]
Poststed [redacted]
Org.nr. [redacted]
Kontonr. for tilbakebetaling [redacted]

Endring av kontonummer

Oppgaveopplysninger

Oppgavetype Hovedoppgave (første innsending for terminen)
 Korrigerende oppgave (erstatte tidligere oppgaver for terminen)
 Tilleggsoppgave (tillegg til tidligere oppgave for terminen)
Termintype To månedlig
Oppgaveperiode November-Desember
År 2016

Avgiftsposter og tilleggsopplysninger

Avgiftsposter	Grunnlag	Beregnet avgift
Post 1 Samlet omsetning og uttak innenfor og utenfor merverdiavgiftsloven (mva)	0	
Post 2 Samlet omsetning og uttak innenfor mva. Summen av post 3, 4, 5 og 6. Avgift ikke medregnet	0	
Post 3 Omsetning og uttak i post 2 som er fritatt for merverdiavgift og omsetning med omvendt avgiftsplikt	0	
Post 4 Omsetning og uttak i post 2 med alminnelig sats, og beregnet avgift 25 %		
Post 5 Omsetning og uttak i post 2 med redusert sats, og beregnet avgift 15 %		+
Post 6 Omsetning og uttak i post 2 med redusert sats, og beregnet avgift 10 %		+
Post 7 Beregningsgrunnlag for tjenester kjøpt fra utlandet og innenlands kjøp av klimakvoter og gull, og beregnet avgift 25 %		+
Post 8 Fradragsberettiget inngående avgift, alminnelig sats 25%	-	337 076
Post 9 Fradragsberettiget inngående avgift, redusert sats 15%	-	
Post 10 Fradragsberettiget inngående avgift, redusert sats 10%	-	
Post 11 Avgift til gode		337 076

Tilleggsopplysninger / Forklaring til avvik i postene over

Legg inn tilleggsopplysninger og forklaring til eventuelle avvik her.

[redacted]

Arkivert: 28-01-2017 10:22:32 AR180822313

Arkivert: 28-01-2017 10:22:32 AR180822313

Vedlegg 4 – Skattemelding for merverdiavgift



Skatteetaten

RF-0002 Skattemelding for merverdiavgift - alminnelig næring

Opplysninger om skattepliktig

Navn

Org.nr.

Kontonr. for tilbakebetaling Endring av kontonummer

Arkivert: 27-03-2017 15:19:25 AR193649429

Meldingsopplysninger

Meldingstype Hovedmelding (første Innsending for terminen)
 Korrigeret melding (erstatte tidligere meldinger for terminen)
 Tilleggsmelding (tillegg til tidligere melding for terminen)

Termintype

Termin

År

Arkivert: 27-03-2017 15:19:25 AR193649429

Avgiftsposter og tilleggsopplysninger

A. Samlet omsetning, uttak og innførsel	Grunnlag	Avgift
Post 1 Samlet omsetning og uttak utenfor merverdiavgiftsloven	13 044 926	
Post 2 Samlet omsetning og uttak innenfor merverdiavgiftsloven og innførsel	13 044 925	
B. Innenlands omsetning og uttak		
Post 3 Innenlands omsetning og uttak, og beregnet avgift 25 %		+
Post 4 Innenlands omsetning og uttak, og beregnet avgift 15 %		+
Post 5 Innenlands omsetning og uttak, og beregnet avgift 10 %		+
Post 6 Innenlands omsetning og uttak fritatt for merverdiavgift		
Post 7 Innenlands omsetning med omvendt avgiftsplikt		
C. Utførsel		
Post 8 Utførsel av varer og tjenester fritatt for merverdiavgift	13 027 697	
D. Innførsel av varer		
Post 9 Innførsel av varer, og beregnet avgift 25 %		+
Post 10 Innførsel av varer, og beregnet avgift 15 %		+
Post 11 Innførsel av varer som det ikke skal beregnes merverdiavgift av		
E. Kjøp med omvendt avgiftsplikt		
Post 12 Tjenester kjøpt fra utlandet, og beregnet avgift 25 %	17 228	+ 4 307
Post 13 Innenlands kjøp av varer og tjenester, og beregnet avgift 25 %		+
F. Fradragsberettiget innenlands inngående avgift		
Post 14 Fradragsberettiget innenlands inngående avgift 25 %		- 40 550
Post 15 Fradragsberettiget innenlands inngående avgift 15 %		-
Post 16 Fradragsberettiget innenlands inngående avgift 10 %		-
G. Fradragsberettiget innførselsmerverdiavgift		
Post 17 Fradragsberettiget innførselsmerverdiavgift 25 %		- 4 307
Post 18 Fradragsberettiget innførselsmerverdiavgift 15 %		-
H. Sum		
Post 19 Avgift til gode		40 550

Legg inn tilleggsopplysninger og forklaring til eventuelle avvik her

Arkivert: 27-03-2017 15:19:25 AR193649429

Arkivert: 27-03-2017 15:19:25 AR193649429