



# Handelshøyskolen BI

## MAN 29221 Merverdiavgift I - grunnleggende emner og EU Mua - prosjektoppgave

Term paper 100% - W

### Predefined Information

<b>Start date:</b>	06-09-2023 09:00 CEST	<b>Term:</b>	202320
<b>End date:</b>	11-12-2023 12:00 CET	<b>Grading scale:</b>	Norwegian 6-point scale (A-F)
<b>Examination type:</b>	P		
<b>Flow code:</b>	202320  20447  IN02  W  P		
<b>Internal assessor:</b>	(Anonymised)		

Navn.

**Dominic Grimstad Peter**

### Information from participant

<b>Title *:</b>	Prosjektoppgave		
<b>Name of supervisor *:</b>	Maj Lines		
<b>Does the submission contain confidential material?:</b>	No	<b>Can the submission be made public?:</b>	Yes

### Group

<b>Group name:</b>	(Anonymised)
<b>Group number:</b>	33
<b>Other members:</b>	The participant has submitted as a one-person group

**Prosjektoppgave**  
**ved Handelshøyskolen BI**

**MAN 29221 Merverdiavgift I – Grunnleggende emner og EU  
MVA**

Utleveringsdato:  
06.09.2023

Innleveringsdato:  
11.12.2023

Stuedsted:  
BI Oslo

# Innholdsfortegnelse

## Contents

<b>INNHALDSFORTEGNELSE .....</b>	<b>I</b>
<b>SAMMENDRAG.....</b>	<b>II</b>
<b>1. INNLEDNING.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1. PROBLEMSTILLING.....</b>	<b>1</b>
<b>1.2. HOVEDREGELN FOR BEREGNING AV MERVERDIAVGIFT .....</b>	<b>1</b>
<b>1.3. MERVERDIAVGIFTS BEHANDLING PÅ BRUKTE GJENSTANDER.....</b>	<b>1</b>
<b>1.4. VIDERE FREMSTILLING.....</b>	<b>2</b>
<b>2. INSENTIVER .....</b>	<b>2</b>
<b>2.1. INNLEDNING .....</b>	<b>2</b>
<b>2.2 TYPETILFELLER HVOR PRIVAT OMSETNING ER LIKESTILT MED OMSETNING FRA NÆRINGSVIRKSOMHET .....</b>	<b>4</b>
<b>2.4 NÅR DAGENS REGELVERK IKKE STIMULERER TIL GJENBRUK OG SIRKULÆR ØKONOMI.....</b>	<b>5</b>
<b>2.5 UTPRØVING AV REDUSERT MERVERDIAVGIFTSSATS I ANDRE EU-LAND .....</b>	<b>7</b>
<b>2.6 FREMTIDENS MERVERDIAVGIFT .....</b>	<b>11</b>
<b>2.7 AVSLUTNING.....</b>	<b>14</b>
<b>REFERANSELISTE.....</b>	<b>16</b>

## Sammendrag

I denne prosjektoppgaven er det gjort en overordnet vurdering av hvorvidt merverdiavgift kan være en skatt som kan være med på å skifte konsumentenes forbruk over til mer miljøvennlige alternativer. Det er også sett på hvordan dagens skatte og avgiftssystem kan være med på å fremme sirkulærøkonomien. Begrepet bærekraft og sirkulærøkonomi er to begrep som har fått vesentlig mer omtale i dagens politikk og næringsliv. Med dagens klimautfordringer er det avgjørende at tiltak gjøres for å redusere forbruk, samtidig som man bør ha insentiver som er med på å gjøre bærekraftige valg billigere og enklere.

For å belyse problemstillingen har det blitt benyttet eksisterende teori, artikler og studier. Det er ikke gjort egne undersøkelser, men det er bygd videre på eksisterende undersøkelser og sett disse mot undersøkelser som har kommet til motstridende beslutninger.

Prosjektoppgaven forsøker å sette søkelys på hvordan dagens regelverk påvirker konsumentene til å ta bærekraftige og sirkulærøkonomiske valg. Funnene i denne prosjektoppgaven kan tyde på at dagens skatte- og avgiftssystem knyttet til merverdiavgift i Norge ikke legger godt nok til rette for insentiver som er med på å bidra til miljøvennlige beslutninger hos forbrukerne. Dette kommer i stor grad av at statens proveny hensyn ofte vil veie tyngre enn miljøhensynet. Det ser likevel ut som at merverdiavgiftsreformen i EU setter økt søkelys på at merverdiavgiften bør brukes som et virkemiddel for å skifte forbruket til mer miljøvennlige alternativer.

Selv om Norge ikke er forpliktet til å følge EU-direktivene vil det uansett forventes at merverdiavgiftsreformen i EU vil gi ringvirkninger i Norge, slik at merverdiavgiftsreglene i Norge også vil tilpasses slik at det blir enklere å ta miljøvennlige valg. Merverdiavgiftsreformen i EU kom i 2022 og det er enda for tidlig å se ringvirkningene av denne. Tiden som kommer fremover, vil være avgjørende og spennende for å se hvilke effekter merverdiavgiften kan ha for at verden skal klare å bekjempe de klimautfordringene vi i dag står ovenfor.

# 1. Innledning

## 1.1. Problemstilling

Prosjektoppgavens problemstilling ønsker å belyse hvordan enkelte gruppers unntak for beregning merverdiavgift og enkelte gruppers plikt til å beregne merverdiavgift kan være konkurransevridende når det kommer til salg av brukte gjenstander. Det er også ønskelig å se på hvordan disse forskjellene påvirker bærekraftig og miljøvennlig vekst i samfunnet. I tillegg er det ønskelig å se hvordan tiltak som kan bidra til at befolkningen velger å ta vare på de tingene de allerede har i form av reparasjoner og lignende, og hvordan effekt slike tiltak har hatt historisk.

## 1.2. Hovedregelen for beregning av merverdiavgift

I utgangspunktet er all omsetning av varer og tjenester avgiftspliktige etter merverdiavgiftslovens<sup>1</sup> § 3-1, med mindre særskilte unntak eller fritak er omtalt i merverdiavgiftslovens kapittel 3 eller 6. Merverdiavgiftslovens kapittel 4 sin klare hovedregel er at beregningsgrunnlaget for merverdiavgift skal være det vederlaget selgeren oppnår ved den avgiftspliktige transaksjonen.

## 1.3. Merverdiavgifts behandling på brukte gjenstander

1. September 1997 ble det innført særlige bestemmelser som skulle gjelde ved omsetning av brukte varer. Denne endringen medførte at avgiftspliktige virksomheter fikk anledning til å beregne merverdiavgift på avansen som et unntak fra hovedregelen som sier at det skal beregnes merverdiavgift på hele vederlaget. Avansesystemet for enkeltgjenstander er nærmere omtalt i merverdiavgiftslovens kapittel 4-5. Hovedformålet bak lovendringen var for å unngå dobbel avgiftsbelastning for brukte varer, i tillegg til at den doble avgiftsbelastningen førte til at det ble etablert en for stor del ikke-avgiftspliktige private markeder og ikke-avgiftspliktig formidlingsvirksomhet.

I direkte motsetning til dette er veldedige og allmennyttige institusjoner unntatt å beregne merverdiavgift på salg av brukte varer etter merverdiavgiftslovens § 3-12. I lys av merverdiavgifts behandlingen på brukte gjenstander ser vi et unntak fra

---

<sup>1</sup> 2009 Lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

denne regelen i merverdiavgiftsloven § 6-7 som omhandler merverdiavgift på salg av brukte kjøretøy. Her ser vi at slik omsetning er unntatt merverdiavgift og er erstattet av et avgifts element i form av en omregistreringsavgift.

## **1.4. Videre fremstilling**

I det videre arbeid i denne prosjektoppgaven er det ønskelig å få problematisert, drøftet og redegjort for bakgrunnen for ulik behandling knyttet til merverdiavgift. Det er ønskelig å drøfte hvorvidt merverdiavgift på brukte klær og varer aktivt bidrar til ujevn konkurranse og at konsumenter prioriterer bort gjenbruk grunnet avgiftsbelastningen. Det ønskes også å gjøre sammenlikninger mot eksempelvis unntaket på av merverdi på brukte kjøretøy hvor behandlingen for privatpersoner og forhandlere er tilnærmet lik.

## **2. Insentiver**

### **2.1. Innledning**

Hovedformålet med merverdiavgiften er å skaffe staten inntekter. Merverdiavgift er en effektiv skatt og er dermed godt egnet til å realisere formålet som en inntektsbringer til staten. Det merverdiavgiften er mindre egnet til er å ivareta fordelingshensyn. Dette skyldes blant annet at det er krevende å identifisere varer og tjenester som i større grad forbrukes av lavinntektsgrupper enn resten av befolkningen.

Torvik-utvalget<sup>2</sup> (NOU 2022:20) la frem et ønske om en rekke endringer som skulle forenkle merverdiavgiftssystemet og hvor merverdiavgift skulle rendyrkes som en skatteform kun tiltenkt å skape inntekter til staten. Hvis man ser tilbake historisk og til dags dato har merverdiavgift vært benyttet som et veldig suksessfullt skatteinsentiv når det kommer til EL-biler. Salg av EL-biler reguleres av merverdiavgiftsloven § 6-8. I 2023 utgjorde nærmere 24 prosent av den norske bilparken elbiler og 81 prosent av nybilsalget så langt i 2023 har vært EL-biler.

Frem til 2023 var det ingen beregning av merverdiavgift ved salg av EL-biler. Fra og med 1.januar 2023 ble det innført merverdiavgift på såkalte luksus EL-biler

---

<sup>2</sup> <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2022-20/id2951826/?ch=1>

over 500 000. Denne ordningen er godkjent av ESA<sup>3</sup>, i første omgang ut 2024. Med ovennevnte fakta i mente er det vanskelig å benekte at insentiver i form av merverdiavgiftslette er gode insentiver for å endre konsumentenes beslutninger. I nevnte tilfelle treffer insentivet både i form av et miljøhensyn i tillegg til at det blir oppnåelig for mange flere å kjøpe en ny og driftssikker bil. Før 1. Januar 2023 var det MVA-fritak for kjøp av EL-biler uavhengig av bilens ny-pris. Det var i disse årene at salget av EL-biler skøyt i været.

Dagens samfunn er preget av et stort overforbruk av varer, klær og andre gjenstander. Når samfunnet er bevisst på at et stort overforbruk er til stede er det nærliggende å forvente en tilrettelegging i form av insentiver for å appellere til bærekraftige virksomheter. Det er en hel rekke grupper som ønsker å satse på sirkulærøkonomi, men som møter hinder på veien i form av uforholdsmessige avgifter og krav. Når det kommer til brukbutikker, er disse nødt til å forholde seg til merverdiavgift og brukthandellova.

Brukthandellova<sup>4</sup> gjør at enhver virksomhet plikter til å kunne gjøre rede for alle eiendelene som kjøpes og selges. I tillegg må slike virksomheter beregne merverdiavgift på omsetning av varene. Her har butikken et valg om å kjøre fullt ut 25 prosent beregning av vederlaget eller benytte seg av avansemetoden. Ved bruk av avansemetoden kreves det at varene protokollføres i henhold til gitte kriterier, noe som både kan være tidkrevende og vanskelig å etterleve. Uavhengig av hvilken metode som benyttes er det ikke til å komme seg unna at det er en form for dobbel avgiftsbelastning da de brukte varene allerede har vært beregnet merverdiavgift av. I tillegg til nevnte problemstilling vil virksomheten i de aller fleste tilfeller ikke ha fradrag for den inngående merverdiavgiften som kunne oppstått ved kjøp av varelageret da det ofte vil være tale om kjøp fra privatpersoner.

Det er også et sentralt element at disse virksomhetene i stor grad også konkurrerer med veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner som er unntatt av

---

<sup>3</sup> <https://www.eftasurv.int/cms/sites/default/files/documents/gopro/College%20Decision%20-%20Prolongation%20of%20and%20amendments%20to%20certain%20tax%20incentives%20for%20zero-emission%20vehicles.pdf>

<sup>4</sup> 1999 lov 22. desember nr 105 om brukthandel (Brukthandellova)

beregning av merverdiavgift, dersom det er tale om salg av brukte varer fra butikk, hvor varene er mottatt vederlagsfritt og butikken benytter ulønnet arbeidskraft, ref merverdiavgiftsloven § 3-12 bokstav d.

Det er også et element at privatpersoner kan drive kjøp og salg av eksempelvis klær uten å måtte beregne merverdiavgift. Det er i senere tid med økt søkelys på gjenbruk og miljø kommet diverse plattformer hvor privatpersoner har anledning til å selge brukte klær. Privatpersoner som driver salg av brukte klær, er i direkte konkurranse med virksomheter som ønsker å satse på salg av brukte klær. Det kan argumenteres med at virksomheter vil ha rett til fradrag for inngående merverdiavgift, men i realiteten vil dette kun være begrenset til husleien.

I den grad de avgiftsmessige forskjellene er med på å påvirke hvilket ledd det er ønskelig å selge brukte varer fra, vil dette kunne være med på å føre til at omsetningen av brukte varer i større grad vil skje gjennom mindre seriøse aktører slik som privatpersoner m.m. I disse leddene er det ikke nødvendigvis slik at det vil bli beregnet skatt på overskuddet og grensedragningen til å være næring vil være opp til hver enkelt å vurdere. Omsetning på slike uregulerte markeder har en tendens til å ikke bli korrekt innrapportert til skatte- og avgiftsmyndigheter på en forskriftsmessig måte. Hvis man ser bort fra de skatte og avgiftsmessige problemene som kan oppstå ved at markedet for brukte klær stort sett foregår på det private markedet, så er det et viktig moment at etablering av seriøse aktører på brukthandelmarkedet kan være med på å sette økt søkelys på gjenbruk blant befolkningen generelt. Det at noe er lett tilgjengelig og synlig i det daglige bybilde kan føre til at flere får øynene opp for gjenbruk, og i den grad bidrar til den sirkulære økonomien.

## **2.2 Typetilfeller hvor privat omsetning er likestilt med omsetning fra næringsvirksomhet**

Som nevnt innledningsvis påløper det ikke merverdiavgift ved omsetning av «brukte» kjøretøy<sup>5</sup>. I stedet skal det betales omregistreringsavgift når tidligere registrerte kjøretøy skal registreres på nye eiere, jf. Merverdiavgiftslovens § 6-7 første ledd. Merverdiavgiftsfritaket gjelder generelt, og omfatter også videresalg

---

<sup>5</sup> Merverdiavgiftslovens § 6-7 første ledd



av kjøretøy fra virksomheter som har kunnet fradragføre merverdiavgiften. Dette systemet omtales som en praktisk tillempling og en konsekvens av at en stor del av bruktbilomsetningen skjer mellom privatpersoner og i den forbindelse ikke utløser merverdiavgift. Med andre ord er salg av bruktbil i næringsvirksomhet likestilt med salg av bruktbiler mellom privatpersoner.

I motsetning til salg av brukte klær er de næringsdrivende i nevnte tilfelle helt ut fritatt for beregning av merverdiavgift ved salg av bruktbil, og trenger ikke å tenke på avansemetoden. Det kan tenkes at de næringsdrivende i dette tilfellet vil ha flere konkurransefordeler da de har mulighet til å fradragføre eventuell merverdiavgift knyttet til leie av lokaler og reparasjoner på bilene, noe privatpersoner ikke har anledning til. På denne måten har næringsdrivende et stort konkurransefortrinn på den måten at de kan ta inn eldre biler med reparasjonsbehov, hvor de avgiftsfritt vil kunne kjøpe inn deler og bygge opp standarden til bilen slik den var ved et tidligere tidspunkt. Det blir ikke beregnet avgift på oppbygningsarbeidet og den ferdige bilen kan selges avgiftsfritt.

For privatpersoner vil det i tilsvarende tilfeller bli merverdiavgift på nye deler og reparasjonsarbeidet, etter de alminnelige avgiftsregler. På den annen side så er næringsdrivende nødt til å forholde seg til forbrukerkjøpsloven som gir fem års klagerett, mens privatpersoner kun trenger å forholde seg til kjøpsloven som kun gir 2 års klagerett på feil eller mangler. Det kan tenkes at dette forholdet er med på å gjøre opp for noe av konkurranseforskjellen som oppstår ved at den næringsdrivende sin mulighet for å fradragføre den inngående avgiften.

## **2.4 Når dagens regelverk ikke stimulerer til gjenbruk og sirkulær økonomi**

Ifølge en undersøkelse gjort av «fremtiden i våre hender»<sup>6</sup>, som er en folkeaksjon for en ny livsstil og rettferdig fordeling av verdens ressurser, sitter kleskjedene igjen med minst 700 tonn ikke-solgte tekstiler årlig. Rundt 100 milliarder klær produserer på årlig basis og klær og sko står for hele åtte prosent av verdens klimagassutslipp. Dette er mer utslipp enn hva både fly og skipsfart slipper ut av

---

<sup>6</sup> <https://www.framtiden.no/artikler/hva-skjer-egentlig-med-det-butikkene-ikke-faar-solgt>

klimagasser til sammen. Per i dag er det helt frivillig for kjedene hvorvidt de ønsker å føre oversikt over hva som skjer med overskuddsplaggene, så det antas at det er store mørketall på hvor stort volum det er snakk om.

Ifølge Østfolds forskning<sup>7</sup> sitter kleskjedene igjen med over 700 tonn tekstiler hvert år. Kleskjedene oppgir at de sender 95 tonn til forbrenning årlig. I rapporten som er utformet oppgir 45 prosent av de forespurte kjedene at de har donert noe av overskuddstekstilene sine til veldedige innsamlere. I 2018 oppga innsamlerne at de mottok rundt 600 tonn tekstiler, med klausul om at tekstilene ikke kunne selges til land der merkevaren er representert. Dette betyr i praksis at store volumer av klær sendes over landegrensene før de eventuelt handler i bruktmarkedet eller på avfallsstasjoner i utviklingsland.

I tillegg til det ovennevnte er det i dag et faktum at det er billigere for virksomhetene å destruere overflødige varer fremfor å gi bort varene til for eksempel en bruktbutikk. Ved å destruere varene vil virksomhetene kunne skrive av ødelagte varer på skatten i tillegg til at de ikke trenger å beregne uttaksmoms. Ved å gi tekstilene til for eksempel Fretex kan dette klassifiseres som en gave. Uttak av varer som gis som gaver medfører at man må beregne gevinst eller tap som om varene var blitt solgt. Man vil uansett ikke få fradrag for tapet som skyldes gave-elementet og det må i tillegg beregnes merverdiavgift på uttaket. Det er omsetningsverdien som vil være grunnlaget for beregningene med hensyn til merverdiavgift. Her kan det diskuteres om omsetningsverdien kan settes til kr 0 eller lavere enn anskaffelseskost. I noen tilfeller kan det understøttes at varene kan ha en lavere verdi enn anskaffelseskost, men av praksis ser man at det vanskelig å understøtte dette, særlig med hensyn til merverdiavgiften.

I tillegg til at det er merverdiavgift på enkelte brukte varer er det også fullt ut avgiftsplikt på tjenester i forbindelse med reparasjon. Reparasjon vil falle under merverdiavgiftslovens §3-1 hvor det vil utføres en tjeneste og som ledd i denne tjenesten tilkomme deler og reservedeler som også er avgiftsbelagt. Som et ledd i at merverdiavgift kan benyttes som et virkemiddel vil det også være naturlig å se på merverdiavgiftstiltak som stimulerer til at konsumentene velger reparasjon

---

<sup>7</sup> <https://norsus.no/publikasjon/kartlegging-av-brukte-tekstiler-og-tekstilavfall-i-norge/>

fremfor å bytte ut det de allerede har. I en rapport<sup>8</sup> forbrukerrådet har utarbeidet sies det at nesten ni av ti nordmenn ønsker reduksjon eller fritak for merverdiavgift på reparasjoner. Her ønsker forbrukerrådet en trinnvis innføring av merverdiavgiftsreduksjon, hvor de mener at reparasjon av hvitevarer bør være første utprøving.

Dagens regelverk innen skatt og merverdiavgift knyttet til ovennevnte problemstillinger fremstår som noe utdatert i en tid hvor miljø, bærekraft og sirkulær økonomi er satt i fokus. Med gjeldende regler i mente kan det fremstå som at myndighetene setter beskatning av forbruket over miljøhensynene, og at det bør revurderes om provenyehensynet skal føre til at virksomheter heller kaster fortsatt brukbare varer av forretningsmessige årsaker.

Etter press fra utenfra ble myndighetene tilbørlig til å lempe på kravet om uttaksmerverdiavgift når det kommer til aktørene i matbransjen. Det var et ønske fra bransjen å få muligheten til å gi mat og drikkevarer til veldedige organisasjoner uten å beregne uttaksmerverdiavgift. Dette førte til endring av lov og opprettelse av §6-19 annet ledd som sier at næringsmidler som leveres vederlagsfritt til mottaker for utdeling på veldedig grunnlag er fritatt for merverdiavgift, dersom mottakeren oppfyller visse kriterier.

## **2.5 Utprøving av redusert merverdiavgiftssats i andre EU-land**

I 2022 kom EU's<sup>9</sup> merverdiavgiftsreform som ga medlemslandene muligheter for å benytte merverdiavgift som et virkemiddel for å bekjempe klimautfordringene vi i dag står ovenfor. Medlemslandene har i dag mulighet til å benytte merverdiavgiftssatser helt ned til 0% dersom det er for å stimulere til konsum av miljøvennlige tjenester og varer. Et viktig moment og en mulig nedside som kommer av EU's merverdiavgiftsreform er at slike virkemidler som skattelette i form av merverdiavgift, kun bør benyttes dersom utfallet faktisk stimulerer til at konsumentene skifter mot en grønnere retning. Det er i dag for tidlig å se effektene av merverdiavgiftsreformen som kom i 2022 og det er lite studier

---

<sup>8</sup> <https://www.forbrukerradet.no/siste-nytt/forbrukerradet-etterlyser-trinnvist-momsfritak-pa-reparasjoner/>

<sup>9</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32022L0542>

tilgjengelig som har vurdert effektene. Det er derfor ønskelig i dette å se på effektene av tiltak som er gjort tidligere hvor medlemslandene har hatt mulighet til å benytte noe reduserte satser.

Forbrukerrådet<sup>10</sup> i Norge la i slutten av 2020 fram forbrukerrådets strategi for 2021-2025. Dette er et fremtidsbilde som beskriver hvor forbrukerrådet mener samfunnet skal være i 2025 og strategien for å nå disse målene. Forbrukerrådet ønsker å være en synlig og tydelig, samt uavhengig interessepolitisk aktør som ivaretar forbrukernes rettigheter og perspektiv. Deres hovedmål er å styrke forbrukernes stilling ovenfor næringsaktører og andre som forbrukerne handler med. For at de skal oppnå størst mulig innflytelse samarbeider forbrukerrådet med både næringsliv, offentlige tjenester, tilsyn og interesseorganisasjoner, politiske myndigheter og internasjonale aktører. Forbrukerrådet har slått fast at det kreves store endringer for å bekjempe de klimautfordringene vi i dag står ovenfor, og at overgangen til et bærekraftig levesett vil påvirke alle forbrukere og alt forbruk. De mener at det må bli enklere å ta miljøvennlige valg og at forbruker må være i sentrum når strategier for ny sirkulær økonomi skal utformes.

Når det kommer til bærekraft mener forbrukerrådet at forbruket i verden trenger en fundamental endring dersom vi skal løse de utfordringene verden står ovenfor. Etter forbrukerrådets data er mellom 60 og 80 prosent av den samlede miljøpåvirkningen grunnet miljøeffekter fra produksjon av varer og tjenester. Grunnet manglende informasjon, begrensede valgmuligheter og insentiver er ofte det miljøvennlige valget dyrt og vanskelig. Forbrukerrådet slår fast at det trengs insentiver for å gjøre det enklere og billigere å være miljøvennlige. I denne forbindelse engasjerte Forbrukerrådet Oslo Economics<sup>11</sup> til å gjøre en utredning av virkningene av å fjerne eller redusere merverdiavgiften på reparasjoner av typiske forbruksvarer.

---

<sup>10</sup> <https://www.forbrukerradet.no/siste-nytt/momsfri-reparasjon-ma-inn-i-statsbudsjettet-for-2023/>

<sup>11</sup> <https://storage02.forbrukerradet.no/media/2022/01/oe-rapport-2021-63-virkninger-av-a-fjerne-eller-reducere-mva-pa-reparasjon-av-forbrukervarer.pdf>

I Europakommisjonens handlingsplan<sup>12</sup> for en sirkulær økonomi pekes det mot at pris er avgjørende faktor i kjøpsbeslutninger. Kommisjonen oppfordrer medlemslandene til å benytte virkemidler som skatter for å sørge for at prisen reflekterer miljømessige forhold. Som et tiltak for å øke sysselsettingen og redusere det svarte markedet, fikk medlemsland i EU mulighet til å eksperimentere med reduserte merverdiavgiftssatser for enkelte bransjer fra januar 2000.

Det er få land som har valgt å benytte seg av reduserte skatter, men ett unntak er Sverige som i 2017 reduserte merverdiavgiftssatsen fra 25 prosent til 12 prosent for reparasjon av sykler, sko, klær og tekstiler. Vedlikehold og oppdatering av produkter gikk også inn under reparasjon dersom produktets egenskaper ikke endres betraktelig. Det ble i tillegg innført 50 prosent skattefradrag for reparasjon av blant annet hvitevarer og elektronikk.

Tiltakene som ble innført i Sverige ble analysert av Almèn<sup>13</sup> (2020) og Milos (2021). Studiene ble basert på intervjuer med bedrifter som utførte reparasjoner og hensikten med intervjuene var å avdekke bedriftenes erfaringer og forventninger til en reduksjon i merverdiavgift for reparasjoner. På bakgrunn av intervjuene konkluderte studiene med at skatte og avgiftslettelsene i Sverige ikke har hatt noen særlig effekt.

**Tabell 5-1: Oppsummering av resultater**

Bransje	Antall	Andel som oppga at de ikke opplevde en effekt	Mulige årsaker til liten effekt
Sko	5	60 %	Variierende kvalitet og nypris, samt preferanse for nye sko (trendprodukt) gjør at mange velger nytt produkt
Sykler	5	40 %	Variierende kvalitet og nypris på sykler
Hvitevarer	5	100 %	Høy nypris gjør at reparasjoner foretrekkes uansett
IT-utstyr	7	43 %	Mangel på informasjon, samt variierende kvalitet og nypris på IT-utstyr.
Total	22	59 %	Mangel på informasjon, for liten prisforskjell mellom nytt produkt og reparasjon, variierende produktkvalitet og liten reparerbarhet

Kilde: Milios (2021)

<sup>12</sup> [https://environment.ec.europa.eu/topics/circular-economy\\_en](https://environment.ec.europa.eu/topics/circular-economy_en)

<sup>13</sup> <https://portal.research.lu.se/en/publications/promoting-the-repair-sector-in-sweden>

Tilsvarende merverdiavgiftseksperiment er gjort i andre land. Belgia, Nederland og Luxembourg innførte også redusert sats for reparasjon av sykler sko og klær. Spania innførte også reduserte satser, men valgte å begrense omfanget til kun klær. Det ble for dette formålet brukt flere metoder for å måle effekten av merverdiavgiftsreduksjonen.

Europakommisjonens Evalueringsrapport<sup>14</sup> (COM (2003) 309) påpeker at merverdiavgiftsreduksjonen ikke i sin helhet blir overført til forbrukeren. I Nederland ble det funnet holdepunkter for at deler av reduksjonen når forbrukeren, men at prisen i ettertid øker mer enn inflasjonen skulle tilsi. Med den begrunnelse at ønsket virkning er at reduksjonen fullt ut skal nå forbrukeren ble det konkludert med at tiltaket ikke fungerte som tiltenkt.

ERPS<sup>15</sup> (European Parliamentary Research Service, 2021) publiserte en evaluering av merverdiavgiftssystemer og effekter på tvers av EU landene. Et av spørsmålene studien besvarer er hvorvidt ikke-standardiserte merverdiavgiftssatser stimulerer til aktivitet som er med på å bidra til en sirkulær økonomi i form av reparasjoner. Her påpekes det at studien finner svake fordelingseffekter, men at det i mangel på empiriske undersøkelser av effektene er for tidlig å trekke en konklusjon.

Copenhagen Economics<sup>16</sup> (2007) argumenterer for at det kan være hensiktsmessig med redusert merverdiavgiftssats i enkelte bransjer og markeder hvor det konsumeres for lite. De sier også i sin rapport at det er liten tvil om at en redusert sats på merverdiavgift vil føre til redusert pris på lang sikt på de fleste varer og tjenester. Dette vil avhenge av hvor priselastisk markedet er for den gitte vare eller tjeneste. De mener at for eksempel en reduksjon i matvareprisene ikke ville ført til økt etterspørsel da de fleste handler etter sine primære behov.

---

<sup>14</sup> <https://www.eumonitor.eu/9353000/1/j9vvik7m1c3gyxp/vikqh0f2ogyn>

<sup>15</sup>

[https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2021/662616/EPRS\\_STU\(2021\)662616\\_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2021/662616/EPRS_STU(2021)662616_EN.pdf)

<sup>16</sup> <https://copenhageneconomics.com/publication/study-on-reduced-vat-rates/>

Oslo Economics som gjorde en utredning på vegne av Forbrukerrådet konkluderer med at overføringsverdien av reduserte merverdiavgiftssatser er størst for reparasjon av hvitevarer. De konkluderer også med at effekten på produktkategorier som mobiltelefon, PC og møbler anses å være middels, men hvor ytterligere reparerbarhet vil kunne styrke effekten av merverdiavgiftsreduksjonen. Når det kommer til reparasjon av TV, klær og sko anslås det at effekten vil være svært beskjeden.

**Tabell 6-1: Samlet vurdering**

	Hvitevarer	TV-er	PC-er	Mobiltelefoner	Klær og sko	Møbler
Typisk pris nytt produkt (intervall)	Middels-høy	Høy	Høy	Middels-høy	Lav-høy	Lav-høy
Differanse nypris og reparasjonspris	Lav/middels	Lav/middels	Middels/høy	Middels/høy	Lav/middels	Middels/høy
Teknologisk utvikling/trendfaktor	Lav	Middels	Høy	Høy	Høy	Middels
Levetid/kvalitet	Høy	Høy	Middels/høy	Middels	Lav/middels/høy	Middels/høy
Reparerbarhet	Høy	Middels	Middels	Middels	Middels	Middels/lav
Bekvemmelighet/tilgjengelighet	Høy	Lav	Middels/høy	Middels/høy	Lav	Lav
Konkurransenintensitet	Middels/høy	Lav/middels	Høy	Høy	Middels/høy	Middels/høy
Overføringsgrad	Middels/høy	Lav/middels	Høy	Høy	Middels	Middels/høy
Etterspørselselastisitet	Høy	Middels	Lav/middels	Lav/middels	Lav/middels	Middels
Effekter: erfaringer fra andre land	Lav	N/A	Middels	Middels	Lav	N/A
<b>Forventet effekt</b>	<b>Middels/høy</b>	<b>Lav/middels</b>	<b>Middels*</b>	<b>Middels*</b>	<b>Lav/middels</b>	<b>Middels</b>

\* Med reguleringer som gir elektronikk økt reparerbarhet og lenger levetid kan effekten på PC-er og mobiltelefoner bli høyere

Kilde: Oslo Economics, 2021

## 2.6 Fremtidens merverdiavgift

Når man ser til dagens regelverk knyttet til merverdiavgift i Norge, kan se det ut som at proveny hensynet veies tyngst. Merverdiavgiften anses i Norge å være en fiskalskatt, og med fiskalskatt menes det at det skal være et bredt nedslagsfelt og at det ikke innebærer samfunnsmessige hensyn som helse og miljø. Statens inntekter knyttet til merverdiavgift ligger årlig på rundt flere hundre milliarder.

Det er generelt i Norge gjort få utprøvinger som gjelder merverdiavgiftssatser som setter søkelys på de miljømessige og sirkulærøkonomiske forholdene. Et unntak i nyere tid er fritak for merverdiavgift knyttet til elektriske kjøretøy, i

tillegg har man også en differensiert merverdiavgift knyttet til elektrisk kraft for husholdninger i Nord-Norge, avgiftsfritak for aviser, bøker, persontrafikk, overnatting og næringsmidler.

I Norge har man tidligere sett at differensierte avgiftssatser og fritak har vært diskutert ved flere anledninger. I NOU 1993:8<sup>17</sup> var det et enstemmig ekspertutvalg som frarådet Norge å innføre differensierte avgiftssatser. Scheel-utvalget<sup>18</sup> konkluderte også med at merverdiavgiftens hovedformål bør være å skaffe staten inntekter og ikke som et virkemiddel for å ivareta samfunnsmessige formål.

Scheel-utvalget foreslo et system på to merverdiavgiftssatser, henholdsvis 25% og 15% hvor de ønsket at fritakene også skulle være avgiftspliktige. I 2019 konkluderte et ekspertutvalg<sup>19</sup> innen merverdiavgiften med at særordninger knyttet til merverdiavgiftsreglene ville være et lite målrettet tiltak for å stimulere og støtte bestemte samfunnsformål.

Ekspertutvalgets mandat var å se på forenklinger i avgiftssystemet med søkelys på avgiftssatser og hvor deres konklusjon var en anbefaling av kun en merverdiavgiftssats. 19. Desember 2022 la Torvik-utvalget frem sin innstilling til ny skattereform hvor de ville øke avgiftssatsen på en rekke varer og tjenester som i dag er omfattet av 0% sats, 12% sats eller 15% merverdiavgiftssats til 25% sats. Torvik-utvalget ønsket også å fjerne EL-bil insentivet. Med begrunnelsen at disse tiltakene ville økt statens proveny med henholdsvis 25 milliarder kroner knyttet til økte satser og 11 milliarder kroner ved fjerning av fritaket for EL-biler.

Generelt i EU og med EU's merverdiavgiftsreform i tankene ser vi at det settes stadig større søkelys på at merverdiavgiften skal være en avgift som kan ha til formål å reflektere de politiske målsetningene innenfor helse, miljø og digitalisering. Historisk har det eksistert direktiver for merverdiavgift i EU siden 1967, men det var først i 1977 det ble iverksatt et felles merverdiavgiftsdirektiv

---

<sup>17</sup> [https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou\\_1993-8/id139379/](https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou_1993-8/id139379/)

<sup>18</sup> <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/NOU-2014-13/id2342691/>

<sup>19</sup> <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2019-11/id2645213/>



som var gjeldene for alle medlemsstatene. Direktivet i fra 1977 ble etter hvert erstattet av gjeldende direktiv 2006/112/EC.

Merverdiavgift er ikke en del av EØS-avtalen, noe som vil si at Norge ikke er forpliktet til å iverksette EU's direktiv 2006/112/EC. Likevel bygger store deler av de norske merverdiavgiftsreglene på disse prinsippene, og vi vil anta at utviklingen i EU vil være sentral for det norske merverdiavgiftssystemet fremover. I EU-retten er den overordnede tanken at medlemslandene skal ha en mulighet til å bidra til en klimanøytral og grønn økonomi. Det ønskes at medlemslandene gjør dette ved å benytte reduserte merverdiavgiftssatser på miljøvennlige varer og tjenester, samtidig som landene faser ut nåværende miljøskadelige produksjoner og forbruk.

Av de viktigste endringene i merverdiavgiftsreformen i EU ser vi at landene gis mulighet til å benytte to reduserte satser, en redusert avgiftssats på lavere enn 5%, samt en nullsats. Nullsats betyr at det er ingen utgående avgift, men rett til fradrag for inngående avgift på innkjøp. Medlemslandene har føringer på hvor mange kategorier som kan benyttes per sats eller fritak og gis dermed en valgfrihet innen en fastsatt ramme. Listen omfatter digitale tjenester i form av strømming av kultur og sport. Det legges også til utleie og salg av sykler, EL-sykler og service og vedlikehold på disse. Det er også større endringer knyttet til solcellepanel til installasjon i private hjem, klimavennlige systemer og andre grønne løsninger som harmonerer med EU's klimaprioriteringer.

Medlemslandene skal også kunne fastsette reduserte satser eller nullsatser på levering av elektrisitet, fjernvarme, fjernkjøling og biogass som oppfyller visse vilkår. Konstruksjon, bygging og vedlikehold av bygg til samfunnsmessige formål er også medtatt. De nevnte endringene kommer også med et pålegg om å fjerne nåværende reduserte satser eller nullsatser som ikke støtter opp eller harmonerer med EU's prioritering om å bekjempe klimaendringer, med en frist innen 2030.

Når vi ser på bevegelsen i EU som går i den retning at samfunnshensyn blir mer relevant ved utforming av avgiftsreglene, vil det ventes at tilsvarende vil skje i Norge, selv om det historisk sett nesten alltid er gjort vurderinger som går i en annen retning.

Signalene til EU er tydelige – hensynet til helse og miljø vil fremover stå sterkere ved utforming av merverdiavgiftsreglene enn i dag. For å bekjempe de klimautfordringene vi står ovenfor i dag, i tillegg til de kommende klimautfordringene, er det viktig å få styrt forbruket til konsumentene til de mer miljøvennlige alternativene. En effektiv måte å gjøre dette på er å gjøre miljøvennlige alternativer billigere og mer ettertraktet, i tillegg er det viktig å gjøre det enklere og billigere for befolkningen å ta vare på de tingene de allerede har. Merverdiavgiften har egenskapene til å være med på å påvirke disse forholdene, men det er viktig at de tiltakene som blir gjort er nøye gjennomtenkte for å oppnå ønsket effekt.

## 2.7 Avslutning

Det kan reises spørsmål om hvorvidt merverdiavgift kan være et nyttig virkemiddel for å skifte konsumentene over til et mer miljøvennlig og bærekraftig forbruk. Slik differensiering av merverdiavgift er relativt nytt i den store sammenheng, hvor medlemslandene i EU først i år 2000 hadde anledning til å differensiere merverdiavgift basert på enkelte bransjer. Det har vært få medlemsland som har valgt å benytte seg av muligheten og den konkrete effekten av tiltakene er vanskelig å slå fast.

Det er også få studier hvor man ser at effekten av reduksjon i merverdiavgiften treffer forbrukeren da det er flere faktorer som spiller inn, herunder konkurranse og andre økonomiske forhold i landet ellers. Man vil i de tilfeller hvor det er lite konkurranse se at det meste av reduksjonen vil medføre økt profittmargin for virksomhetene. Studien til Copenhagen Economics peker på at reduksjonen i merverdiavgift over tid, når konkurranse etableres i markedene, vil treffe forbrukeren.

I Norge har vi i nyere tid sett at fjerning av merverdiavgift på EL-biler har vært et tiltak som har hatt suksess. Studiene i EU-landene har vært knyttet til reparasjoner av mindre verdibare gjenstander og samme effekt har ikke blitt observert her. Det kan tenkes at effekten på de kapitaltunge investeringene hvor merverdiavgiften utgjør en vesentlig sum vil ha en større påvirkning enn de små.

I 2022 kom merverdiavgiftsreformen til EU-landene hvor de nå har anledning til å innføre nullsats og redusert merverdiavgift. Utfallet av de utprøvingene som kommer framover i denne forbindelse vil være avgjørende for å gjøre seg opp en mening om hvorvidt merverdiavgift, på et globalt nivå, kan være med på å løse de klimautfordringene vi står foran i dag.

Vi ser i noen tilfeller at merverdiavgiftssystemet i Norge kommer litt uheldig ut i form av at virksomheter som ønsker å basere seg på gjenbruk blir gjenstand for en form for dobbel avgiftsbelastning ved salg av brukte varer. Det argumenteres for at det ikke er sannsynlig at en reduksjon eller fjerning av merverdiavgiften vil treffe sluttbrukeren. Det kan her reises spørsmål om hvorvidt hva som veier tyngst, om reduksjonen i merverdiavgift må treffe forbrukeren, eller om ringvirkningene reduksjonen gir i form av økt tilbud til forbrukeren av gjenbruksartikler.

Det er i dag godt kjent at flere bruktbutikker i dag ikke klarer å overleve grunnet avgiftsbelastningen som medfølger. Spørsmålet blir om merverdiavgiften skal veie tyngre enn etablering av virksomheter som bidrar til sirkulær økonomi i samfunnet.

## Referanseliste

### Litteratur/Juridisk teori

*Forbrukerrådet. (2020). Strategi 2021-2025: Overgangen til et bærekraftig samfunn og den digitale revolusjonen utfordrer alt forbruk og alle forbrukere. Dette styrer Forbrukerrådets prioriteringer.*

*Almén, J., Anehagen, M., Enström, E., Hartman, C., Jonsson, C., Lindbladh, F., . . . Dalhammar, C. (2020). Promoting the repair sector in Sweden. IIIIEE.*

*Borsiin, S. (2018). Små Effekter Av Momssänkning. Upsala Nya Tidning.*

Milios, L. (2021). Towards a Circular Economy Taxation Framework: Expectations and Challenges of Implementation. *Circular Economy and Sustainability*, 1, 477-498.

Benzarti, Y., & Carloni, D. (2019). Who Really Benefits from Consumption Tax Cuts? Evidence from a Large VAT Reform in France. *American Economic Journal: Economic Policy*, 11(1), 38-63

Carbonnier, C. (2005). Is Tax shifting asymmetric ? Evidence from French Reforms, 1995–2000. PSE, working paper.

<https://www.regjeringen.no/contentassets/2dcc57a783cc4403bbdb48558514dc38/no/pdfs/nou202220220020000dddpdfs.pdf>

<https://www.eftasurv.int/cms/sites/default/files/documents/gopro/College%20Decision%20-%20Prolongation%20of%20and%20amendments%20to%20certain%20tax%20incentives%20for%20zero-emission%20vehicles.pdf>

[https://norsus.no/wp-content/uploads/or1120-kartlegging-av-brukte-tekstiler-og-tekstilavfall-i-norge\\_Versjon-2-1.pdf](https://norsus.no/wp-content/uploads/or1120-kartlegging-av-brukte-tekstiler-og-tekstilavfall-i-norge_Versjon-2-1.pdf)

<https://www.framtiden.no/artikler/hva-skjer-egentlig-med-det-butikkene-ikke-faar-solgt>

<https://storage02.forbrukerradet.no/media/2022/01/oe-rapport-2021-63-virkninger-av-a-fjerne-eller-redusere-mva-pa-reparasjon-av-forbrukervarer.pdf>

### **Lover**

2009 Lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

1999 lov 22. desember nr 105 om brukthandel (Brukthandellova)

### **Forarbeider**

<https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/otprp-nr-17-1996-97-/id120417/?ch=6>