

## **SNF RAPPORT NR. 44/02**

### **Merverdiavgiftsløsninger for kommunesektoren Økonomiske anslag**

**av**

**Tom Eldegard**

SNF- prosjekt nr.: 3525 Løsninger som nøytraliserer merverdiavgift – Vurdering  
av omfanget av konkurransevridninger.

Prosjektet er utført på oppdrag for Merverdiavgiftsutvalget.

**SAMFUNNS- OG NÆRINGSLIVSFORSKNING AS  
BERGEN, NOVEMBER 2002**

© Dette eksemplar er fremstilt etter avtale  
med KOPINOR, Stenergate 1, 0050 Oslo.  
Ytterligere eksemplarfremstilling uten avtale  
og i strid med åndsverkloven er straffbart  
og kan medføre erstatningsansvar.

ISBN 82-491-0234-7  
ISSN 0803-4036

## **FORORD**

Denne rapporten dokumenterer arbeider som SNF har utført for *merverdiavgiftsutvalget*. Oppdraget har vært organisert via Finansdepartementet.

Den primære målsetningen med prosjektet har vært å prøve å tallfeste forhold som er relevante for utvalgets utredning av merverdiavgiftsopplegget for kommunesektoren. Underveis er det - etter oppdragsgivers ønske - gjort en liten kursjustering, slik at rapporten har gitt noe mer plass til redegjørelser omkring den aktuelle vridningsproblematikken, enn hva som i utgangspunktet var naturlig.

I løpet av prosjektet har delresultater vært presentert for utvalget i et eget møte 19. august. Kommentarer og tilbakemeldinger er søkt innarbeidet i rapporten. For øvrig vil jeg spesielt takke Lars Einar Legernes og Erik Vassnes for nyttige og grundige kommentarer.

Tom Eldegard

Bergen, 2002



# INNHOLDSFORTEGNELSE

<b>0</b>	<b>SAMMENDRAG</b> .....	<b>1</b>
<b>1</b>	<b>MANDATET OG PROBLEMSTILLINGEN</b> .....	<b>6</b>
1.1	FORMÅLET MED PROSJEKTET. ....	6
1.2	NÆRMERE OM VRIDNINGSPROBLEMATIKKEN. ....	8
1.2.1	<i>Vridning type I – Støttefunksjoner</i> . ....	11
1.2.2	<i>Vridning type II – Erstatningstjenester</i> . ....	13
1.3	INFORMASJONSØNSKENE OG DATAGRUNNLAGET.....	16
1.3.1	<i>Informasjonsbehovet</i> . ....	16
1.3.2	<i>Potensielle datakilder</i> .....	16
<b>2</b>	<b>KOSTRA – OPPBYGGING, RAMMER OG HOVEDTALL</b> .....	<b>21</b>
2.1	HOVEDELEMENT OG BEGRENSNINGER.....	21
2.2	GRUPPERING AV FUNKSJONER OG ARTER.....	23
2.3	DATAENES KVALITET.....	24
2.4	ØVRIGE PRESISERINGER I FORHOLD TIL ANALYSENE.....	27
2.4.1	<i>Investerings- og driftsregnskap</i> .....	27
2.4.2	<i>Internhandel mellom kommunale enheter</i> .....	27
2.4.3	<i>Egenproduksjon og tjenester som erstatter egenproduksjon</i> .....	29
2.4.4	<i>Merverdiavgiftsreformens ikrafttreden 1. juli 2001</i> .....	30
2.5	HOVEDTALL FRA KOSTRA. ....	30
<b>3</b>	<b>INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT OG KOMPENSASJONSORDNINGER</b> .....	<b>34</b>
3.1	BEREGNING AV INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT.....	34
3.2	MODELLANSLAG FOR GJELDENDE KOMPENSASJONSORDNING. ....	38
3.3	MODELLANSLAG FOR EN UTVIDET KOMPENSASJONSORDNING. ....	43
3.4	FULLT FRITAK FOR INNGÅENDE AVGIFT. ....	49
3.5	UTVIDET AVGIFTSPLIKT. ....	51
<b>4</b>	<b>MERVERDIAVGIFT OG EFFEKTIVISERINGSGEVINST</b> .....	<b>52</b>

4.1	EFFEKTIVISERING VED UTKONTRAHERING AV KOMMUNALE TJENESTER. .53
4.2	MERVERDIAVGIFTENS SKJERMING AV UTFØRELSE I EGENREGI. ....57

## **VEDLEGG**

<b>5</b>	<b>GRUPPERING AV FUNKSJONER OG KOSTNADSARTER. ....65</b>
5.1	FUNKSJONSGRUPPER. ....65
5.2	GRUPPERING AV KOSTNADSARTER. ....68
<b>6</b>	<b>ANSLAG FOR INNGÅENDE AVGIFT, FORUTSETNINGER.....70</b>
<b>7</b>	<b>TABELLVEDLEGG.....73</b>
<b>8</b>	<b>REFERANSELISTE .....79</b>

**TABELLOVERSIKT**

<i>Tabell 1.1 Eksempel på avveining mellom egenregi og eksternkjøp for virksomheter som opererer utenfor mva-området.</i>	12
<i>Tabell 1.2 Eksempel på vridning type II - Kommunal eller privat drift?</i>	15
<i>Tabell 1.3 Anskaffelser av tjenester som ble merverdiavgiftspliktige fra 1. juli 2001 i utvalgte sektorer uten fradragrett. Millioner kroner 1997</i>	18
<i>Tabell 1.4 Kommunenes organisering av ivaretagelsen av hovedtyngden av utvalgte oppgaver 1995, 1996 og 2000.</i>	20
<i>Tabell 2.1 Funksjons- og artsgrupper brukt i resultatoppstillinger.</i>	24
<i>Tabell 2.2 Nøkkeltall for utelatte kommuner (Kilde: SSB).</i>	26
<i>Tabell 2.3 Kjøp og salg av tjenester mellom kommunale avdelinger.</i>	29
<i>Tabell 2.4 Egenregi og eksternkjøp - totaltall og prosentuert.</i>	32
<i>Tabell 2.5 Egenregiutførelse i KOSTRA 2001 -- Totaltall og prosentuert (Sum drifts- og investeringsregnskap).</i>	33
<i>Tabell 3.1 Anslag for inngående merverdiavgift – beløp og andel av totalkostnad (Sum drifts- og investeringsregnskap).</i>	37
<i>Tabell 3.2 Anslag for kompensasjon for inngående merverdiavgift ved dagens ordning – beløp og andel av totalen.</i>	42
<i>Tabell 3.3 Anslag for kompensasjon for inngående merverdiavgift ved utvidet ordning – beløp og andel av totalen.</i>	45
<i>Tabell 3.4 Anslag for mva-kompensasjon og beregningsgrunnlag.</i>	46
<i>Tabell 3.5 Anslag for mva-kompensasjon utenfor egenregi.</i>	48
<i>Tabell 4.1 Merverdiavgift og kompensasjon sammenholdt med totalverdi for utvalgte funksjoner.</i>	60
<i>Tabell 6.1 Artsdefinert mva-behandling.</i>	71
<i>Tabell 7.1 Egenregi og eksternkjøp 2001 - driftstall med prosentuering.</i>	73
<i>Tabell 7.2 Egenregi og eksternkjøp 2001 - investeringer med prosentuering</i>	74

<i>Tabell 7.3 Egenregiutførelse fra KOSTRA driftsregnskap 2001 -- Totaltall og prosentuert.</i>	75
<i>Tabell 7.4 Egenregiutførelse fra KOSTRA investeringsregnskap 2001 -- Totaltall og prosentuert.</i>	76
<i>Tabell 7.5 Anslag for inngående merverdiavgift 2001 – basert på KOSTRA driftstall.</i>	77
<i>Tabell 7.6 Anslag for inngående merverdiavgift 2001 – basert på KOSTRA investeringstall.</i>	78



## 0 SAMMENDRAG

Rapporten presenterer resultatene fra et prosjekt som er utført på oppdrag for *merverdiavgiftsutvalget*, og som har hatt til formål å understøtte utvalgets arbeid med økonomiske beregninger. Utvalget er oppnevnt av regjeringen for å vurdere forslag til løsninger som gjør at merverdiavgiftsregelverket virker nøytralt for kommunenes beslutninger. Utgangspunktet er at et avgiftsnivå som varierer avhengig av om oppgaver utføres i egenregi eller av eksterne aktører, kan vri kommunenes valg mot løsninger som ikke er optimale. Utvalget skal utrede og eventuelt foreslå tiltak for å hindre denne type vridninger.

Kapittel 1 redegjør for formålet med prosjektet og gir i siste del en kort oversikt over aktuelle datakilder. I tillegg er det gitt plass for en noe nærmere gjennomgang av vridningsproblematikken. Vridningene oppstår spesielt i forhold til de delene av kommunal virksomhet som faller utenfor merverdiavgiftslovens virkeområde, noe som særlig vedrører administrasjon, helse, kultur, og skole. Det er først og fremst på grunn av at de ikke tilfredsstillers lovens krav til *omsetning av varer og tjenester mot vederlag*, at disse aktivitetene faller utenfor. Av slike varer og tjenester skal det i dag ikke beregnes merverdiavgift, noe som medfører at ”produsenten” heller ikke får trekke fra inngående avgift på egenkjøpte innsatsfaktorer. For støttetjenester som er avgiftspliktige ved omsetning, skaper dette et avgiftsmessig skille mellom eksternkjøp og utførelse i egen regi, da sistnevnte ikke pådrar inngående avgift. Konsekvensen er at eksterne leverandører må utføre tjenestene til lavere kostnader enn kommunene er i stand til om de skal overvinne avgiftsulempen og fortsatt være konkurransedyktige.

Det er avgiftsreglementets virkninger i forhold til støttetjenestene som er den *primære* kilden til vridninger mellom eksternkjøp og egenproduksjon i kommunene. Problemet er tidligere søkt avhjulpet ved innføring av en egen kompensasjonslov for merverdiavgift til kommuner og fylkeskommuner. For

tjenestene som omfattes av denne ordningen kan kommunene få tilnærmet refusjon for *tjenesteandelen* av inngående merverdiavgift. I prinsippet skal dette ta bort mye av grunnlaget for vridninger i tilknytting til de inkluderte tjenestene, men dessverre åpner ordningen samtidig for en ny type vridning i forhold til eksterne konkurrenter til utførelsen av kommunale primæroppgaver. For slike virksomheter utgjør ordningen en kostnadsulempe<sup>1</sup> i den grad disse fortsatt må betale inngående merverdiavgift for sine kjøp av støttetjenester, mens kommunene får dette refundert.

Beregningene i rapporten er basert på nøkkeltall fra kommunenes regnskaper for 2001 og er hentet fra *KOSTRA*-basen, som vedlikeholdes av Statistisk Sentralbyrå. Arbeidet har vært spesielt fokusert på tre hovedløsninger som ble fremhevet i *merverdiavgiftsutvalgets* delrapport fra mars 2002. Av disse er det i hovedsak de to første som er belyst med talleksemples, mens det for den siste har vært vanskelig å foreta konkrete beregninger. De tre tilnærminger utvalget hadde festet seg ved, er:

- fradragsrett for inngående merverdiavgift for kommunal virksomhet innenfor merverdiavgiftssystemet
- utvidet kompensasjonsordning utenfor merverdiavgiftssystemet (utvidelse av dagens ordning)
- utvidet avgiftsplikt for kommunal virksomhet

Kapittel 2 gir innledningsvis en oversikt over oppbygningen av *KOSTRA* og redegjør for en del sentrale begrensinger i tallmaterialet i forhold til de problemstillingene som ønskes belyst. For å lette fremstillingen av beregningsresultatene gjøres omfattende aggregeringer langs både funksjons- og artsdimensjonen. I

---

<sup>1</sup> Også dette problemet er nå delvis søkt avhjulpet via kompensasjonsordningen ved at også private og veldedige virksomheter som utfører kommunale oppgaver kan få tilsvarende refusjon for inngående merverdiavgift på visse vilkår.

tillegg gis en kort vurdering av dataenes representativitet samt en del presiseringer om bruken av data i analysene. Avslutningsvis presenteres aggregerte hovedtall basert på oppgaver fra totalt 406 av landets 435 kommuner. Av samlede kostnader på vel 159 milliarder kroner er 93.4% regnskapsført som aktiviteter utført i egen regi, mens det resterende er påløpt i egne særbedrifter eller ved kjøp fra andre kommuner, fylke, stat eller private. Lønn utgjør om lag to tredeler av kostnadene ved aktiviteter i egen regi, mens nær 12% av det resterende gjelder vedlikehold og byggetjenester.

Kapittel 3 presenterer beregningene hvor det er gjort anslag for inngående merverdiavgift, kompensasjonsgrunnlag ved dagens ordning og kompensasjonsgrunnlag ved en utvidet kompensasjonsløsning. Siden disse tallene ikke kan trekkes direkte ut av datagrunnlaget, er det gitt detaljerte forklaringer til forutsetningene som er lagt til grunn for de ulike trinn i beregningene. Av en samlet kommunal kostnad på 148.7 milliarder kroner ved aktiviteter i egenregi, anslås inngående merverdiavgift til virksomheter utenfor merverdiavgiftsloven å utgjøre ca. 5.9 milliarder kroner, eller 3.9% av kostnaden. Samlet kompensasjonsgrunnlag ved dagens ordning anslås til 1.54 milliarder kroner, hvorav hele 72.5% knytter seg til vedlikehold og byggetjenester mens knappe 19% gjelder konsulenttjenester. Ved en utvidet ordning er det antatt at grunnlaget øker til 1.78 milliarder kroner. Økningen skyldes i all hovedsak at nye tjenestetyper forutsettes inkludert, noe som særlig vedrører *service og reparasjoner, vaktmester, sikring og vakthold og konsulenttjenester*.

Kapittel 4 drøfter mulighetene for effektiviseringsgevinster ved forbedringer i merverdiavgiftssystemet. Det er flere forutsetninger som må være oppfylt for at slike gevinster skal kunne oppnås. For det første må det eksistere avgiftsmessig forskjellsbehandling av en slik art at den påvirker kommunene til å velge ikke-optimale løsninger. Videre må effektivitetstapene som følger av disse valgene være større enn hva det eventuelt koster å endre avgiftssystemet slik at vrid-

ningene fjernes. Eksistensen av vridninger er derfor ikke i seg selv et tilstrekkelig vilkår for å rettferdiggjøre en skatteomlegging ut fra dette perspektivet. En må i tillegg kunne sannsynliggjøre at det er vridningene – og ikke andre forhold – som styrer kommunenes valg i uønsket retning, samt at de samfunnsøkonomiske omkostningene er av et visst omfang.

*KOSTRA*-tallene gir ikke i seg selv noe grunnlag for å beregne kostnadene ved avgiftsskapt effektivitetstap. I vurderingen av slike spørsmål må en kombinere med erfaringstall fra konkurranseutsetting av kommunal virksomhet. Kapitlet gir en kort oversikt over noen aktuelle studier med spesielt fokus på Norden, men erfaringsmaterialet fra denne regionen er dessverre fortsatt nokså beskjedent. Derimot foreligger en del oversiktslitteratur fra andre deler av verden som peker mot besparelser i størrelsesorden 20%. Studiene viser samtidig at det ikke primært er organiseringen av utførende virksomhet – som privat eller offentlig – men selve konkurranseeksponeringen som bidrar til besparelsene. Det er derfor sannsynlig at de senere års sterke fokus på innsparinger og effektivisering i kommunal sektor allerede har kortet inn avstanden til eksterne konkurrenter slik at sparepotensialet i Norge i dag er lavere enn de utenlandske studiene antyder.

Heller ikke i forhold til avgiftsreglementets påvirkning av kommunenes valg mellom egenregi og eksternkjøp, kan *KOSTRA*-dataene gi noen definitive svar. Vi kan tilnærme oss problemstillingen ved å anslå terskelverdier for skjermingseffekten av avgiftsvariasjoner og bruke disse som sannsynlighetsindikatorer. Terskelverdiene blir her et prosentmål på hvor mye rimeligere en ekstern tilbyder i gjennomsnitt må produsere for å overvinne en eventuell avgiftsulempe. For *primærvridning* – ved kjøp av støttetjenester – kan anslag for slike terskelverdier eksempelvis utledes av de kalkulatoriske tjenesteandelene som er satt i tilknytning til kompensasjonsloven. Ved denne tilnærmingen får laveste bygg- og anleggskategori – med anslått tjenesteandel på 35% - en terskelverdi på 8.4%, mens renholdstjenester - med tjenesteandel på 85% - får terskelverdi

20.4%. Begge disse, og spesielt den siste, representerer høye skjermingsnivåer som åpenbart kan influere betydelig på kommunenes valg mellom egenproduksjon og eksternkjøp av støttetjenester. Vurderingene er imidlertid kun relevante for tjenestetyper som ikke er inkludert i kompensasjonsloven, men som samtidig er merverdiavgiftspliktige. Etter merverdiavgiftsreformen i 2001 er det flere nye tjenester som er havnet i denne kategorien. Vårt anslag for en utvidet kompensasjonsløsning antyder en årlig kostnad på om lag 240 millioner kroner ved også å inkludere disse i ordningen. Effektivitetstapet av den skjermingen som ligger innbakt i dagens avgiftssystem er naturligvis vesentlig lavere. I et svært spekulativt regneeksempel har vi antydnet et tap på ca. 50 millioner kroner.

Også for den *sekundær*-vridning som kompensasjonsordningen kan forårsake i konkurransen om utførelse av kommunale primæroppgaver, kan det beregnes terskelverdier for skjermingen. Gjennomsnittstall for skjermingens relative betydning i de enkelte kommunale funksjonene kan som en tilnærming finnes ved å ta utgangspunkt i *KOSTRA*-tall for kostnadsstrukturen. Hvis slike tall legges til grunn, finner vi at den indirekte skjermingsvirkningen i det norske systemet er relativt beskjeden for sentrale funksjoner som pleieinstitusjoner (1.5%), grunnskole (1.3%), førskole (0.6%) og hjemmehjelp (0.1%). I tillegg vet vi at de eksterne konkurrentene i noen grad kan unndra seg denne ulempen gjennom tilpasningen av sin egen aktivitet. Samtidig er det nå også en rekke av disse leverandørene som har fått tilgang til kompensasjonsordningen.

# 1 MANDATET OG PROBLEMSTILLINGEN

## 1.1 Formålet med prosjektet.

Prosjektet er initiert av Merverdiavgiftsutvalget<sup>2</sup> for å understøtte utvalgets arbeid med økonomiske anslag og tallunderlag. Utvalget har fått i oppgave å vurdere forslag til løsninger som gjør at merverdiavgiftsregelverket virker nøytralt for kommunenes beslutninger. Idealet er et opplegg hvor merverdiavgiften i seg selv ikke påvirker kommunenes valg mellom egenproduksjon og eksternkjøp av varer og tjenester. Dette har vist seg vanskelig å gjennomføre i praksis, og når nøytralitetshensynet ikke blir tilstrekkelig ivaretatt, kan vridninger oppstå slik at kommunene velger vekk de rimeligste løsningene til fordel for mindre effektive alternativer.

I sin delrapport av 22. mars 2002 diskuterer Merverdiavgiftsutvalget flere ulike former for vridninger i kommunal sektor som avgiftsreglementet kan være kilde til. Her er en også inne på at de tiltak en eventuelt iverksetter for å eliminere en kilde til vridning, ofte kan skape nye vridninger på andre områder. En rekke ulike ordninger blir vurdert, hvorav utvalget velger å samle seg om tre av alternativene for det videre arbeidet. Disse løsningsalternativene, som også er dem som blir fokusert i denne rapporten, er:

- fradragsrett for inngående merverdiavgift for kommunal virksomhet (dvs. kompensasjon innenfor merverdiavgiftssystemet)
- kompensasjonsordning utenfor merverdiavgiftssystemet
- utvidet avgiftsplikt for kommunale virksomheter.

Formålet med dette prosjektet er å belyse og så langt mulig tallfeste konsekvensene av aktuelle problemstillinger knyttet til dagens ordning og de ulike

---

<sup>2</sup> Merverdiavgiftsutvalget ble nedsatt av regjeringen 11. januar 2002.

alternativene. En sentral oppgave er å kartlegge omfanget av konkurranseulempen ved ulike utforminger av merverdiavgiftssystemet. Det er i ly av slike ulemper at avgiftsopplegget i seg selv kan medvirke til konkurransevridning i kommunenes valg mellom utførelse i egenregi og eksterntkjøp av tjenester. Disse vridningene er uønsket fordi de kan gjøre det lønnsomt å velge løsninger som innebærer at oppgaver ikke blir utført så effektivt som mulig. Dette innebærer i så fall et samfunnsøkonomisk tap.

For vurderingen av om det er hensiktsmessig å iverksette avhjelpende tiltak, kan omfanget av eventuelle konkurranseulempen – både totalt og i forhold til den enkelte beslutning – være nyttige indikatorer. Disse ulempene gir imidlertid ingen direkte informasjon om størrelsen på eventuelle avledede samfunnsøkonomiske tap. Ulempene markerer kun en potensiell øvre grense for slike tap. Anslag for de reelle samfunnsøkonomiske konsekvensene av uønsket konkurransevridning, må nødvendigvis bli svært spekulative og sjablonmessige. Dette skyldes dels at det er lite tilgjengelig dokumentasjon av systematiske effektivitetsforskjeller mellom kommunal egenutførelse og konkurrerende virksomheter i Norge. Dels er det også vanskelig, med utgangspunkt i tilgjengelige data, å skille ut og redegjøre kostnadsstrukturen til de deler av kommunale funksjoner som er aktuelt å konkurranseutsette. Rapporten gjør likevel et forsøk på en slik sjablonmessig vurdering av samfunnsøkonomiske tap.

Med de økonomiske og tidsmessige rammene som både utvalget og dette prosjektet er underlagt, er det utelukkende lett tilgjengelige sekundærdata som har kunnet benyttes som grunnlag for beregningene i denne rapporten. Utvalget nevner selv i sin delrapport, flere kilder som kunne være aktuelle som underlagsmateriale for studier av konkurransevridninger. Etter nærmere undersøkelser viser det seg at KOSTRA, som administreres av Kommunal- og regionaldepartementet i samarbeid med SSB, står i en særstilling, både med hensyn til

dekningsgrad og tilgjengelige detaljer. Anslag og vurderinger i dette prosjektet er derfor i all hovedsak basert på data fra KOSTRA.

## **1.2 Nærmere om vridningsproblematikken.**

I motsetning til for eksempel miljøavgifter, som benyttes bevisst for å redusere omfanget av adferd med skadevirkninger, er merverdiavgiften en ren proveny-skatt. Hensikten er utelukkende å trekke inn midler til finansiering av offentlig virksomhet. Av hensyn til ressursutnytingen i samfunnet er det derfor viktig at avgiften utformes så den i minst mulig grad endrer folks adferd. Nå er det likevel slik at all beskatning påvirker aktørene i det økonomiske systemet. Om ikke annet så vil en hver skatt medføre inndragning av kjøpekraft. Når vi slik får mindre å rutte med, så påvirker det våre valg. Kanskje må vi kjøpe en mindre bolig enn vi først hadde tenkt, eller i verste fall leie i stedet fordi vi ikke lengre ser oss råd til egen bolig. Kanskje er det bilkjøpet som må utstå, eller vi må kjøpe en som er mindre og rimeligere enn vi ville gjort om avgiften ikke fantes.

Når det er tale om nøytralitet i skattesammenheng innebærer det derfor ikke en ambisjon om å unngå enhver påvirkning. Det er umulig. Poenget blir å begrense mulighetene for at avgiften i seg selv bidrar til å begunstige noen kjøpsalternativer på bekostning av andre. For merverdiavgiften vil en typisk si at den virker nøytralt hvis aktørene, om de fikk full kompensasjon for kjøpekraften som avgiften inndrar, ville velge nøyaktig den samme vare- og tjenestekombinasjonen etter innføring av avgiften som før. Dette kan en i prinsippet oppnå ved å underlegge alle kjøpsalternativene det samme prosentvise avgiftspåslaget. I forhold til dette utgangspunktet oppstår da vridningsproblemene først i det øyeblikket man innfører unntak og særordninger i avgiftsreglementet.

Fra virkelighetens verden vet vi at det kan finnes mange gode grunner for å bake inn særordninger i skattelovgivningen. I noen tilfeller har dette utspring i ønsker om å fremme spesielle målsetninger, for eksempel i distriktspolitikken hvor



differensiert arbeidsgiveravgift brukes aktivt som virkemiddel. Andre ganger kan unntakene ha kontroll- og beregningstekniske begrunnelser. For merverdiavgiften er dette siste svært relevant. Prinsippet for denne avgiften er at den skal ”.. innkreves av omsetning i alle ledd ... for levering av varer og tjenester mot vederlag ..”. Nettopp vederlaget er her et sentralt element siden det er det som danner grunnlaget for å bestemme avgiftens størrelse. Merverdiavgiften er derfor i første rekke tilpasset transaksjonsbasert omsetning mellom uavhengige, private aktører. Ved denne type handel blir det vanligvis foretatt en fortløpende avregning av den enkelte transaksjon, med markedsprisen som referansegrunnlag. At avgiften påløper i alle ledd, samtidig som den enkelte avgiftspliktige selv må dokumentere grunnlaget for fradrag av inngående avgift, gir både gode kontrollmuligheter og sterke insentiv for den enkelte til å innrapportere de riktige pristallene.

Av de tjenestene som offentlig sektor produserer, er det en rekke som ikke omsettes i tråd med det prinsippet som merverdiavgiften bygger på. Ta for eksempel mye av den politiske og administrative aktiviteten som ofte har en vid og noe uklart avgrenset målgruppe. Selv når denne aktiviteten retter seg mot en velidentifisert ”kjøper”, slik som ved byggesaksbehandling, så ligger det et vesentlig skille i at myndigheten har monopol, slik at det ikke automatisk fremkommer noen markedspris å basere avgiften på. For dette siste tilfellet kan man likevel tilnærme seg den transaksjonsbaserte omsetningen ved å fastsette et gebyr som beregningsgrunnlag for avgiften. Dette er imidlertid langt vanskeligere å gjennomføre i forhold til den mer generelle myndighetsutøvelsen.

Også på andre tunge offentlige ansvarsområder - innen helse, undervisning og kultur - er ”transaksjonene” ofte av en slik art at det ikke så lett fremtrer et veldefinert vederlag, som kan rettes mot identifiserbare ”kjøpere”. På noen

områder kan utvidet bruk av egenandeler og stykkprising være en måte å tilnærme seg problemstillingen, men heller ikke disse virkemidlene er uten lyter<sup>3</sup> og de kan vanskelig løse alle utfordringer i forhold til innføring av en generell merverdiavgift på disse områdene.

Det er blant annet med utgangspunkt i slike vurderinger at Merverdiavgiftsloven inneholder en rekke unntaksbestemmelser for merverdiavgift på tjenester. Unntakene omfatter blant annet *tjenester som ledd i offentlig myndighetsutøvelse*, herunder kommunal virksomhet, men også mer spesifikke aktivitetsområder, slik som *helse- og sosialtjenester, undervisning, finansielle tjenester (inkludert forsikring), personbefordring samt omsetning og utleie av fast eiendom m.v.* Virksomheter som i henhold til noen av disse bestemmelsene faller utenfor merverdiavgiftsområdet, skal ikke innkreve merverdiavgift på egen omsetning. Samtidig har de heller ikke anledning til å kreve fradrag for inngående avgift.

Loven har også en del mer spesielle bestemmelser om fritak for avgift i siste ledd, for omsetning som i utgangspunktet faller innenfor loven. Dette gjelder særlig i forhold til utenrikshandel, skip i utenriksfart og luftfart. Fritaket inkluderer imidlertid også aviser og bøker og dessuten alle tjenester knyttet til planlegging, bygging og vedlikehold av offentlig veg og baneanlegg for kollektivtransport på skinner. Det spesielle med denne bestemmelsen i forhold til unntakene ovenfor, er at aktørene i tillegg til at de ikke skal beregne utgående avgift likevel er fritatt for inngående avgift.

---

<sup>3</sup> For **egenandeler** som beregningsgrunnlag for merverdiavgift ligger en begrensning i at vi ofte av sosiale/ fordelingsmessige hensyn ikke ønsker å belaste tjenestemottakeren med hele kostnaden.

**Stykkprising** er prøvd med gode resultat som finansieringsmåte for planlagte standardoperasjoner ved sykehusene. Metoden har imidlertid klare begrensinger i forhold til tjenester som vanskeligere lar seg standardisere. I tilfeller hvor utførende enhet har mulighet for finere selektering av tjenestemottakere enn satsdifferensieringen legger opp til, kan stykkprising ha negative sideeffekter.

Det er spesielt i skjæringsfeltet mellom det å *ha* og det å *ikke ha* fradragsrett for inngående avgift, at regelverket skaper grobunn for økonomisk motiverte vridninger mellom egenproduksjon og eksternkjøp av tjenester. Dette problemet knytter seg ikke bare til selve lovutformingen, men legger også snubletråder i forhold til kompensasjonsordninger som skal ”reparere” utilsiktede virkninger av loven. Forholdet blir diskutert i Merverdiavgiftsutvalgets delrapport av 22.03 2002. Vi skal likevel kort gjøre rede for to prinsipielt ulike hovedtyper av vridninger som kan oppstå.

### **1.2.1 Vridning type I – Støttefunksjoner.**

En viktig type vridninger oppstår når virksomheter som opererer utenfor merverdiavgiftsområdet skal ha utført tjenester som ligger innenfor området. I dette tilfellet har man ikke krav på refusjon for inngående avgift. Derved oppstår en utilsiktet avgiftsmessig begunstiging av egenproduksjon i forhold til eksternkjøp av tjenesten. Et typisk eksempel er når en kommunal enhet - eller for den saks skyld en hvilken som helst annen virksomhet (t. eks. bank eller forsikringsselskap) – som opererer utenfor merverdiavgiftsområdet skal avgjøre om t. eks. regnskapstjenester skal kjøpes eksternt eller utføres i egen regi. Det vil da ikke være merverdiavgift på lønnsdelen av regnskapsarbeid som utføres av egne ansatte, mens det påløper 24% på hele tjenesten hvis den kjøpes fra andre. For fortsatt å være konkurransedyktige må eksterne leverandører derfor kunne utføre tjenesten til en vesentlig lavere kostnad. Det er i dette tilfellet en åpenbar mulighet for at den ulike avgiftsmessige behandlingen gjør det lønnsomt for oppdragsgiver å velge en intern løsning også i tilfeller hvor dette i utgangspunktet er et klart dyrere alternativ. Heri ligger en kilde til effektivitetstap. Tabell 1.1 illustrerer hvordan merverdiavgiften i dette tilfellet påvirker den økonomiske avveiningen mellom intern utførelse og eksternkjøp av kostnadmessig identiske tjenester. Tabellen inkluderer to eksempler hvor arbeidsinnsats utgjør henholdsvis 50 og 100 prosent av totalproduktet.

Tabell 1.1 Eksempel på avveining mellom egenregi og eksternkjøp for virksomheter som opererer utenfor mva-området.

	Alternativ I: Arbeidsintensitet 50 %		Alternativ II: Arbeidsintensitet 100%	
	Egenregi	Eksternt	Egenregi	Eksternt
Vareinnsats	50	50		
Inngående avgift	12			
Arbeidskostnad	50	50	100	100
Egenkostnad	112	100	100	100
Utgående avgift		24		24
Sammenligningsgrunnlag	112	124	100	124

Utvalgets delrapport nevner også en annen type vridning som kan oppstå når offentlige institusjoner - enten hver for seg eller i et organisert fellesskap - driver virksomhet som *hovedsakelig* tilgodeser egne behov. I henhold til merverdiavgiftslovens §11 annet ledd, skal institusjonene i dette tilfellet kun betale avgift på eventuell omsetning til utenforstående. Det påløper således ingen *uttaksavgift* på vertskommunen(e)s kjøp fra virksomheten. ”Hovedsakelighetskravet” er i henhold til praksis tilfredsstilt så sant mindre enn 20 prosent av omsetningen går til andre. Kommunene kan følgelig organisere egen aktivitet - som ut fra sin art er avgiftspliktig - i selveide virksomheter, uten at det derved påløper avgift. Avgiftsfritaket gjelder tilsvarende for alle deltakende kommuner når virksomheten organiseres i et interkommunalt selskap. Utenforstående kommuner behandles imidlertid på lik linje med andre ikke-deltagere og ilegges merverdiavgift på vanlig måte.

Vridningen som oppstår i dette tilfellet er prinsipielt sett den samme som vi har beskrevet over (type I), og lovgivers hensikt med §11, annet ledd, har nok først og fremst vært å gi kommunene fleksibilitet til å organisere virksomheten på en mest mulig hensiktsmessig måte. Aktivitetene som legges ut i en slik egen

institusjon kan i utgangspunktet utføres avgiftsfritt i egen regi. Den organisatoriske justeringen medfører således ingen endring i den avgiftsmessige behandlingen. Gitt at utførelse i egenregi er alternativet, må motivet for en atskilt organisasjonsløsning ventelig søkes i rasjonaliseringsgevinster og eventuelle samordnings- og stordriftsfordeler i interkommunale foretak.

Lovbestemmelsen kan imidlertid medføre selvstendige vridninger i tilfeller hvor ordinær egenregiutførelse ikke er konkurransedyktig med eksternkjøp, til tross for avgiftsfritaket. En effektiviseringsgevinst ved utskillelse i egen enhet eller overføring til interkommunalt foretak, kan da være tilstrekkelig til at avgiftsfritaket blir utslagsgivende for foretakets konkurranseevne. I slike situasjoner kan denne lovbestemmelsen i prinsippet initiere etablering av kommunale virksomheter som er mindre effektive enn sine private konkurrenter, og som kun kan overleve i ly av den beskyttelse som den avgiftsmessige forskjellsbehandlingen gir.

Eksempler på områder hvor denne problemstillingen kan være aktuell er i forbindelse med organisering av regnskapsvirksomhet og vaktmestertjenester. I forhold til vaskeri-, renhold og byggtjenester er temaet per i dag mindre relevant siden det for disse tjenestene finnes egne kompensasjonsordninger for inngående avgift. Problemstillingen er heller ikke aktuell på områder hvor kommunale eller interkommunale institusjoner driver hovedsakelig utadrettet virksomhet innenfor avgiftsområdet – til eksempel innen renovasjon, vannverk og elektrisitetsforsyning.

### **1.2.2 Vridning type II – Erstatningstjenester.**

En annen form for vridning kan oppstå hvis kommunale og private leverandører av samme tjeneste blir underlagt ulike avgiftsregler. Dette er en svært aktuell problemstilling i forbindelse med kompensasjonsordninger som innføres for å dempe vridningseffekter av loven. Delrapporten fra Merverdiavgiftsutvalget

diskuterer flere alternative kompensasjonsløsninger. Et av alternativene er den gjeldende *norske ordningen*<sup>4</sup> (lov av 17.2. 1995, nr 9) som for et avgrenset utvalg av tjenester, gir kompensasjon for anslått kostnadsulempe av inngående merverdiavgift til kommuner og fylkeskommuner. Løsningen skal i prinsippet nøytralisere den avgiftsbetingede vridningen mellom egenproduksjon og eksternkjøp av støttefunksjoner. Men selv om ordningen lykkes på dette planet kan den lett skape nye vridninger. Særlig utsatt i så måte er konkurranseforholdet til næringsdrivende virksomheter som også opererer utenfor merverdiavgiftsområdet, til eksempel innen helse- og sosialsektoren, undervisning osv. I den grad disse virksomhetene ikke får tilsvarende refusjon for inngående avgift på egne eksternkjøp, innebærer dette en desavuering. En eksklusiv kompensasjonsordning for kommunesektoren påfører dem derved en ny kostnadsulempe i forhold til konkurrerende kommunal virksomhet.

Tabell 1.2 illustrerer problemstillingen med to stiliserte regneeksempler, for en tjeneste som er hhv. 100% og 50% arbeidsintensiv. I illustrasjonen konkurrerer en kommunal med en ekstern aktør om utførelsen av en primærtjeneste, som ligger utenfor mva-loven. Begge ser seg i utgangspunktet best tjent med å kjøpe støttefunksjoner tilsvarende halvparten av arbeidsbehovet eksternt, og utføre resten selv. Innkjøpte støttefunksjoner ligger innenfor loven og pådrar derfor merverdiavgift. Ingen av de to har fradragsrett for inngående merverdiavgift, men den kommunale enheten får refundert merverdiavgiften på støttefunksjonen via en refusjonsordning utenfor merverdiavgiftsloven<sup>5</sup>. En ser da at kommunen

---

<sup>4</sup> Ordningen er organisert utenfor merverdiavgiftsloven og kostnadene betales av kommunene og fylkeskommunene selv. Ved endring i den årlige totalkostnaden justeres rammeoverføringene fra staten tilsvarende.

<sup>5</sup> For begge aktørene påløper merverdiavgift på vareinnsatsen i eksempelet med 50% arbeidsintensitet. Denne avgiften er ikke vist eksplisitt siden det her ikke er noen forskjellsbehandling.

og den private tilbyderen får forskjellige bruttokostnader på grunn av den ulike avgiftsbehandlingen. Ulempen for den private aktøren blir naturligvis størst i eksempelet med høyest arbeidsintensitet.

Tabell 1.2 Eksempel på vridning type II - Kommunal eller privat drift?

	<b>50% eksternkjøpt støttefunksjon</b>			
	<b>Alternativ I: Arbeidsintensitet 100%</b>		<b>Alternativ II: Arbeidsintensitet 50 %</b>	
	<b>Kommunal drift</b>	<b>Ekstern erstatn.</b>	<b>Kommunal drift</b>	<b>Ekstern erstatn.</b>
Vareinnsats			50	50
Inngående avgift			12	12
Egenutført arbeid	50	50	25	25
Eksternkjøpt arbeid	50	50	25	25
Inngående avgift	12	12	6	6
Sammenligning u/refusjon	112	112	118	118
Refusjon	12		6	
Sammenligning m/refusjon	100	112	112	118

Nå kan det sies at tabelleksempellet har begrenset relevans etter den tilføyelsen som ble foretatt i *Kompensasjonsloven* i desember 1999. Ved denne endringen ble kompensasjonsordningen utvidet til også å omfatte private og ideelle virksomheter som opererer som en integrert del av det kommunale eller fylkeskommunale tjenestetilbudet. I prinsippet skal vridning av type II etter dette kun finne sted i forhold til konkurrerende virksomhet som faller utenfor definisjonen som her trekkes opp. Hvordan den utvidede ordningen fungerer i praksis gjenstår imidlertid å se da den først trådte i kraft fra 2000 og det foreløpig ikke foreligger noen oversikt over utbetalinger til private og ideelle virksomheter.

## **1.3 Informasjonsønskene og datagrunnlaget.**

### **1.3.1 Informasjonsbehovet.**

Formålet med prosjektet stiller spesielle krav til datagrunnlaget. Tallmaterialet må for det første gi et grunnlag for å anslå størrelsen på de samlede kostnadene i kommunesektoren som berøres av vridninger ved ulike utforminger av merverdiavgiftsopplegget. For det andre ønsker en å kunne beregne ”skjermingsverdien” av ulike avgiftsbetingede kilder til vridning. Sammenholdt med totalkostnaden vil denne verdien gi en indikasjon om hvor mye rimeligere en ekstern leverandør må være for å kunne konkurrere med egenproduksjon.

For å tilfredsstillе alle ønskene bør datamaterialet ideelt sett gi mulighet for å:

- Splitte kommunale kostnader etter funksjonsområde
- Identifisere kostnader ved kommunal virksomhet som er aktuelt å konkurranseutsette
- Separat identifikasjon av kostnader som er eksponert for inngående merverdiavgift etter avgiftssats.
- Detaljert oppsplitting av internkostnader etter aktivitet (dvs. om det gjelder renhold, regnskapstjenester, konsulent osv.)

Dessverre er det ingen aktuelle datakilder som er utformet med disse ønskene for øyet. Behovet for kompromisser melder seg derfor relativt raskt, og en vil se at det er et betydelig behov for skjønnsmessige vurderinger både i tilretteleggelsen av data og i forhold til måten data anvendes på.

### **1.3.2 Potensielle datakilder.**

Delrapporten fra merverdiavgiftsutvalget viser til tidligere beregninger av vridninger skapt av merverdiavgiften og angir også noen aktuelle datakilder for videre studier. De fleste av disse er utført i perioden forut for innføringen av *Lov om kompensasjon for merverdiavgift til kommuner og fylkeskommuner m.v.* i 1995 (LOV 1995-02-17 nr. 9)



Av utførte undersøkelser og beregninger nevnes spesielt:

- St.meld. nr. 21 (1993-94) *Merverdiavgift og offentlig sektor*, anslo på svært usikkert grunnlag et maksimalt effektivitetstap på 300-500 millioner kroner innen sektorene bygg og anlegg, trykkeri, renhold og vask og rens.
- En interdepartemental arbeidsgruppe konkluderte i sin rapport datert 30/9 1994, med et maksimumsanslag for effektivitetstapet i sektorene bygg og anlegg, renhold og vask og rens på 990 millioner kroner. Tallet bygde på anslag fra ECON på bearbeidelsesverdien innen kommunalt renhold. Det ble lagt til grunn bransjetall for vask og rens, mens omfanget av kommunal egenproduksjon innen bygg- og anlegg ble avledet fra Statistisk Sentralbyrås bygge- og anleggsstatistikk.
- En spørreundersøkelse gjennomført av Konkurransetilsynet i 1993 viste at mange kommuner utførte arbeid i egen regi innen sektorene bygg- og anlegg (58.3%), vaskeritjenester (43.2%) og vann og avløp (74.5%). Tilsvarende tall ble også referert for gartnervirksomhet (34.9%), samferdsel (27.5%) og energiforsyning (7.3%). Det ble også spurt om bruken av kommunale forvaltningsbedrifter. Her lå de største innslagene innen energiforsyning (17.9%), avfall- og søppelhåndtering (17.4%), vann- og avløpstjenester (10.6%) og innen bygg- og anlegg (7.6%). Det er verdt å understreke at disse tallene kun forteller hvor stor andel av kommunene som utførte produksjon i egen regi eller i forvaltningsbedrifter. De gir ingen indikasjon om hvor mye av kommunenes virksomhet som ble utført på den ene eller andre måten.
- NHO foretok i 1994 en spørreundersøkelse blant medlemsbedriftene om erfaringer ved deltagelse i konkurranse om oppdrag i offentlig sektor. Langt over halvparten av bedriftene mente at mulighetene for å spare merverdiavgift ofte var utslagsgivende for at offentlige tilbydere og interne løsninger ble foretrukket. Blant dem som oppga å ha tapt i konkurranse med offentlig

leverandør var det 68% som mente at merverdiavgiftsulempen hadde vært utslagsgivende.

- I revidert nasjonalbudsjett 2001 presenterte Finansdepartementet på grunnlag av tall fra Statistisk sentralbyrå en oversikt over tjenester som ble omfattet av merverdiavgiftsreformen i 2001. Tallene har utgangspunkt i nasjonalregnskapet for 1997 og er beheftet med betydelig usikkerhet. I følge disse anslagene var det en liten del av offentlig sektors kjøp av tjenester som ble avgiftspliktige ved denne reformen. Beregningene er gjengitt i Tabell 1.3.

*Tabell 1.3 Anskaffelser av tjenester som ble merverdiavgiftspliktige fra 1. juli 2001 i utvalgte sektorer uten fradragsrett. Millioner kroner 1997*

Tjenester omfattet av mva-reformen	Kommune- forvaltning	Stats- forvaltning	Finans- næringen	Frivillige organisasjoner
Økonomisk og jur. rådgivning	340	520	2 040	310
Post	180	240	1 090	140
Vikartjenester	140	190	50	40
Andre tjenester	110	170	90	70
Sum tjenester	770	1 120	3 270	560
Sum produktinnsats	37 821	36 525	19 500	13 700

*Kilde: SSB*

Av aktuelle datakilder for studier av avgiftsskapt vridninger, nevner merverdiavgiftsutvalget spesielt to: *Kommunal og regionaldepartementets (KRD) organisasjonsdatabase* og den relativt nyetablerte *Kommune-Stat rapporteringen (KOSTRA)*. Disse er utviklet for ulike formål og skiller seg vesentlig fra hverandre.

KRDs organisasjonsdatabase blir vedlikeholdt av Norsk Institutt for by og regionsforskning (NIBR) og baserer seg på spørreundersøkelser til kommuner og fylkeskommuner. Siste undersøkelse ble gjennomført i 2000. Basen er primært fokusert på hva som er hovedprinsippet for organisering av de ulike

funksjonene innen den enkelte kommune. Materialet gir derfor ingen informasjon regnskapstall og heller ikke om eventuelle andre organisasjonsmåter i de tilfeller at deler av en kommunal funksjon er organisert på annen måte. I ekstremtilfeller innebærer dette at mer enn halvparten av aktiviteten knyttet til en funksjon, i prinsippet kan være organisert på annen måte enn det som fremkommer av statistikken<sup>6</sup>. En oversiktstabell fra 2000-rapporten er gjengitt i Tabell 1.4.

KOSTRA er det mest detaljerte og oppdaterte informasjonsmaterialet om kommunale regnskaper som er tilgjengelig. Det er derfor dette materialet som er det eneste aktuelle å ta utgangspunkt i for de analysene som ønskes utført i denne studien. I KOSTRA blir en rekke økonomiske nøkkeltall innhentet direkte fra de enkelte kommunenes regnskaper til Statistisk Sentralbyrå (SSB). Det er utarbeidet en egen *rapporteringsforskrift av 15.12 2000*, som skal sikre standardisering av de regnskapsopplysningene som leveres. Ved utarbeidelse av standarden er det lagt vekt på at de etterspurte dataene i all hovedsak skal være tilgjengelige, enten direkte eller som aggregat, av kommunenes egne regnskapstall. Opplegget er utviklet i løpet av de senere årene, og første relativt komplette datasett gjelder regnskapsåret 2001.

---

<sup>6</sup> NIBR vurderer for tiden en revisjon av opplegget hvor en mer detaljert kartlegging anses som et mulig alternativ. Vurderingen er særlig aktualisert av at enkelte av endringene som har funnet sted fra 1996 til 2000 er vanskelige å forklare. Spesielt gjelder dette den markerte tendensen til nedgang i andel privat organisering som hovedprinsipp (Jevnfør Tabell 1.4).

*Tabell 1.4 Kommunenes organisering av ivaretakelsen av hovedtyngden av utvalgte oppgaver 1995, 1996 og 2000. Tallene er ikke direkte sammenlignbare fra år til år. Prosentandeler (absolutte tall i parentes). 1995: N ∈ [209,318], 1996: N ∈ [266,357], 2000: N ∈ [314,359]. Gjengitt fra NIBR-notat 2000:128, side 80.*

	Organisasjonsformer									
	Ordinær kommunal drift/forretningsdrift (kommunalt selskap/foretak)			Inter-kom. samarbeid	Aksjeselskap/stiftelse			Privat virksomhet		
	1995	1996	2000	2000	1995	1996	2000	1995	1996	2000
Institusjonsbaserte omsorgstjenester	-	-	99,7 (358)	0,0 (0)	-	-	0,0 (0)	-	-	0,3 (1)
Drift svømmehall	-	-	97,6 (326)	0,0 (0)	-	-	1,2 (4)	-	-	0,3 (1)*
Boligforvaltning <sup>1</sup>	90,6 (252)	86,6 (303)	95,5 (340)	0,3 (1)	7,6 (21)	9,1 (32)	3,6 (13)	1,8 (5)	4,3 (15)	0,6 (2)
Rengjøring <sup>2</sup> ...i sykehjem	98,4 (313)	98,9 (353)	98,9 (353)	0,3 (1)	0,0 (0)	0,0 (0)	0,0 (0)	1,6 (5)	1,1 (4)	0,9 (3)
...i skoler	-	-	98,6 (353)	0,3 (1)	-	-	0,0 (0)	-	-	1,1 (4)
<b>Vannforsyning</b>	93,2 (275)	89,4 (312)	82,2 (295)	11,2 (40)	2,7 (8)	4,6 (16)	2,0 (7)	4,1 (12)	6,0 (21)	4,8 (17)
Barnehage	-	-	92,8 (332)	0,3 (1)	-	-	0,0 (0)	-	-	7,0 (25)
Kantinedrift <sup>3</sup>	78,0 (163)	77,4 (206)	89,5 (281)	1,0 (3)	5,2 (11)	4,2 (11)	1,6 (5)	16,7 (35)	18,4 (49)	8,0 (25)
Vaskeritjeneste (eks. i sykehjem) <sup>4</sup>	76,4 (220)	64,9 (227)	77,8 (270)	5,2 (18)	7,6 (22)	8,8 (31)	2,3 (8)	15,9 (46)	26,3 (92)	14,7 (51)
<b>Renovasjon</b>	63,9 (200)	42,7 (151)	7,9 (28)	72,0 (257)	12,7 (40)	28,8 (102)	1,1 (4)	23,3 (73)	28,5 (101)	19,1 (68)
Veivedlikehold/ snørydding	-	-	43,9 (156)	0,6 (2)	-	-	0,0 (0)	-	-	55,6 (198)

<sup>1</sup> I 2000 ble benevnelsen endret til "Eiendomsforvaltning".

<sup>2</sup> I 1995 og 1996 var ikke rengjøring skilt mellom skoler og sykehjem, spesifiseringen og skillet ble innført fra 2000.

<sup>3</sup> I 2000 ble dette spesifisert til "Kantinedrift i kommunehuset/administrasjonen".

<sup>4</sup> I 2000 ble dette spesifisert til "Vaskeritjeneste i sykehjem".

\* I tillegg oppgir 3 kommuner at frivillige organisasjoner ivaretar drift av svømmehall.

## **2 KOSTRA – OPPBYGGING, RAMMER OG HOVEDTALL**

Kapittelet gir først en kortfattet oversikt over hvordan KOSTRA er oppbygd samt en del viktige begrensninger i materialet i forhold til målet for denne studien. Videre blir det redegjort for grupperinger som er foretatt av presentasjonsmessige hensyn og dernest presentert en del hovedtall fra databasen.

### **2.1 Hovedelement og begrensninger.**

KOSTRA er organisert som et typisk regnskap hvor det fokuseres på funksjoner, det vil si hvilke behov i befolkningen som skal dekkes. I henhold til rapporteringsforskriften skal alle utgifter (inkludert avskrivninger) og inntekter henføres til den relevante funksjonen. I kommunerapporteringen skilles det mellom ca. 60 funksjoner, samt at det er etablert en serie egne funksjoner for eksterne og interne finanstransaksjoner.

I tillegg til plasseringen på funksjon, skal alle påløpte kostnader og inntekter også splittes etter art. Typiske arter er lønn, energi, forsikringer, billettinntekter osv. KOSTRA opererer med rundt 40 ordinære *kostnadsarter*, som er knyttet til kjøp av varer og tjenester som inngår i kommunens egen produksjon. Videre er det definert to separate arter for henholdsvis kjøp og salg av tjenester internt mellom de enkelte funksjonene. Det finnes 5 arter for kjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon. Disse skiller mellom kjøp fra henholdsvis staten, fylket, andre kommuner, egne særbedrifter og andre, dvs. private aktører. Videre er det en hel rekke arter som ikke er relevante for denne studien og som vedrører overføringsutgifter, finansutgifter, salgsinntekter, refusjoner, overføringsinntekter, samt finansinntekter og finansieringstransaksjoner.

Selv om KOSTRA representerer et enestående omfattende og detaljert datasett over norske kommuner, kan materialet likevel ikke imøtekomme alle datautfordringene i forhold til den problemstillingen som her ønskes belyst. Dette er en naturlig konsekvens av at basen ikke er utviklet for dette formålet og det er

derfor en rekke begrensninger i muligheten for å detaljere arter og funksjoner langs de ønskede dimensjonene. Spesielt problematisk er det at en rekke av kostnadsartene ikke er detaljert ned til et nivå som rendyrker innholdet i forhold til merverdiavgiftsbehandlingen. Et typisk eksempel er art 185, *forsikringer og utgifter til vakthold og sikring*. Her inkluderes forsikringer - som er fritatt inngående avgift - sammen med avgiftsbelagte kjøp av alarmsystemer, vakthold og vektertjenester i samme art. For analysene er det nødvendig å holde disse to kategoriene atskilt. Eneste måte å oppnå det på er ved å foreta en skjønnsmessig oppsplitting i avgiftspliktig og –fritt for de artene dette angår.

En annen begrensning i dataene knytter seg til mulighetene for å beregne omfanget av kompensasjon for merverdiavgift på tjenester. Her er det spesielt fire kostnadsarter som er involvert, men detaljeringen er ikke slik at alt som er henført til den enkelte art skal underlegges sammen behandling. Til eksempel inkluderer art 260, *renhold, vaskeri og vaktmestertjenester*, både tjenester som er kompensasjonsberettiget og tjenester som ikke er det, etter dagens lovgivning. For byggetjenester er det dessuten slik at kompensasjonen gis på 3 ulike prosentnivå avhengig av andel vareinnhold i leveransen. På art 230, *vedlikehold og byggetjenester*, kan flere av disse satsnivåene være aktuelle, slik at en også her må bruke skjønn for å bestemme en ”gjennomsnittlig” kompensasjonssats.

En tredje datautfordring gjelder håndteringen av veirelaterte kostnader. Her berører vi et ”*null-avgifts*”-område i mva-loven. For de relevante funksjonene (primært 3 ) er det derfor en rekke av de kommunale innkjøpene som er fritatt for inngående avgift. KOSTRA gir imidlertid ingen mulighet for å bestemme hvor stor andel av de samlede innkjøpene til disse funksjonene som dette berører. Igjen må vi basere oss på skjønn.

En ytterligere problemstilling knytter an til forholdet mellom egenproduksjon og eksternkjøp av tjenester som erstatter kommunal tjenesteproduksjon. I dette til-

fellet gir KOSTRA en oppsplitting av kostnadene etter art for egenproduksjonen, mens eksternkjøpene kun er splittet etter hvem som er selger. For denne type eksternkjøp - av hele tjenester - foreligger følgelig ingen artsfordeling av kostnadene. Hvor vi ønsker/ trenger en slik fordeling kan vi selvfølgelig, som en tilnærming, anta at eksternleverandøren står overfor samme kostnadsstruktur som en møter ved egenproduksjon. En kan imidlertid stille spørsmål ved denne tilnærmingen, dels fordi eksterne leverandører kan organisere driften på en annen måte, men spesielt fordi egenproduksjonen normalt alltid inkluderer aktiviteter / oppgaver som ikke er aktuelt å overlate til eksterne. Som en konsekvens av dette vil forskjellene i kostnadsstrukturen sannsynligvis være størst når en stor andel av aktiviteten innen en funksjon er overlatt til eksterne.

Det relativt omfattende behovet for skjønnsanvendelse i omgangen med data representerer naturlig nok en betydelig kilde til mulige feil i anslagene. De enkelte skjønn er nærmere beskrevet i tilknytting til de aktuelle beregningene.

## **2.2 Gruppering av funksjoner og arter.**

På grunn av det store antallet funksjoner og arter har det vært nødvendig å foreta grupperinger langs begge dimensjonene for å kunne presentere resultatene på en hensiktsmessig måte. Ved inndelingen er det forsøkt å samle naturlig beslektede funksjoner og arter. Samtidig er det lagt vekt på at aggregeringen i minst mulig grad skal være til hinder for en rendyrking av særtrekk som er viktige i forhold til beregning av inngående merverdiavgift, kompensasjonssytelser osv. Det er likevel ikke til å unngå at en i noen tilfeller må knytte de skjønsmessige forutsetningene for beregningene til et lavere nivå enn det som fremkommer i resultatoppstillingene.

Grupperingene som benyttes er vist i Tabell 2.1. Hvilke underarter og – funksjoner som inngår i hver kategori er nærmere forklart i vedlegg, kapittel 5.

Tabell 2.1 Funksjons- og artsgrupper brukt i resultatoppstillinger.

KORTFORM	FORKLARING
<b>Funksjoner:</b>	
STYRE & ADMIN	Politisk styring og administrasjon
UNDERVISNING	Skole og annen undervisning
HELSE & SOSIAL	Helsetjenester, sosialhjelp ol.
UTENFOR	Tjenester utenfor ordinært kommunalt ansvarsområde
BOLIG	Boligbyggin, utleie og finansiering
NÆRING	Næringsvirksomhet og støttetiltak for næringslivet
SAMFERDSEL	Samferdselsbedrifter og transporttiltak
VEI M.M.	Veisektor og tilrettelegging av rekreasjonsområde i tettsted
BRANNVERN	Beredskap mot branner og ulykker
VAR & FEIER	Vann, avløp, renovasjon og feiervesen
KULTUR +	Kultur, kirke og idrett mm.
<b>Arter:</b>	
LØNN	Lønn og lønnsrelaterte utgifter (arb.avg. avgift, pensjon osv.)
AFRI	Øvrige kostnader hovedsakelig fritatt inngående mva
A24	Hovedsakelig mva-pliktig med normalavgift
VBY	Vedlikehold og byggetjenester
S&R	Service og reparasjoner
RVV	Renhold, vaskeri og vaktmester
KON	Konsulenttjenester
M12	Kjøp av matvarer (halv merverdiavgift)
MIX	Blanding av avgiftsfritt og avgiftspliktig

### 2.3 Dataenes kvalitet.

At dataene er direkte avledet av kommunenes regnskapstall bør være en indikasjon om pålitelighet. Feil kan selvsagt likevel snike seg inn i tilpasningen og overføringen av data til den standardiserte formen som er spesifisert for KOSTRA. Dessuten vil det fortsatt være åpning for visse variasjoner i kommunenes føringspraksis i forhold til rapporteringen, til tross for at det er utarbeidet en rimelig detaljert veileder for dette arbeidet. Vi ser imidlertid ingen grunn til å mistenke at dataene skal være vesentlig svekket av systematiske feilføringer. Også tatt i betraktning den store innsatsen som er nedlagt i utvik-



lingen av KOSTRA og den omfattende oppfølgingen fra Statistisk Sentralbyrås side, er det grunn til å anta at dataene i basen holder et høyt kvalitetsnivå.

KOSTRA er imidlertid fortsatt ikke helt "fulltallig". Som det fremgår av Tabell 2.2 er det fortsatt 29 av i alt 435 kommuner, kommuner som ikke har rapportert inn KOSTRA-tall for 2001. Disse kommunene fordeler seg på i alt 11 fylker, men med en klar overvekt av relativt små utkantkommuner. Hele 17 av kommunene i gruppen (58,6%) fremstår i SSBs befolkningsfremskriving til 2010 (middels vekst), som netto fraflyttingskommuner. I snitt bor 45.5 % i tettsted mot 75.9% i landet som helhet<sup>7</sup>. Som det fremgår av tabellen ligger den gjennomsnittlige bruttoinntekten per innbygger over 16 år vesentlig under landsgjennomsnittet. En ser også at både kommunal driftsutgift og spesielt rammetilskudd per innbygger ligger klart høyere enn landsgjennomsnittet.

Sett i forhold til KOSTRA-dataenes representativitet er det verd å notere at de utelatte kommunene kun står for 2.3% av det samlede folketallet i Norge. Gruppens andeler av samlede kommunale driftskostnader og rammetilskudd på landsbasis utgjør anslagsvis 2,5% og 3,7%. På denne bakgrunn er det lite sannsynlig at utelatelsen av de 29 kommunene har noen vesentlig innflytelse på resultatene i denne analysen.

---

<sup>7</sup> Ved beregning av prosentandeler og per kapita-tall for gruppen utelatte kommuner og for landet totalt er det foretatt vektig med utgangspunkt i folketallet.

Tabell 2.2 Nøkkeltall for utelatte kommuner (Kilde: SSB).

	Areal km <sup>2</sup>	Folketall 01.01.02	Anslått		Andel bosatt tettbygd	Gjennomsnitt per innbygger		
			folketall i 2010	Folketall per km <sup>2</sup>		Bruttoinn- tekt 17år+ kroner	Drifts- utgift kroner	Ramme- tilskudd kroner
0427 Elverum	1229,4	18271	19324	14,9	67,1	209281	27332	7647
0428 Trysil	3015,8	7034	6875	2,3	39,4	187507	32635	11902
0430 Stor-Elvdal	2167,4	2947	2722	1,4	40,9	188541	39746	15431
0434 Engerdal	2195,5	1546	1437	0,7	0	167033	45665	20255
0513 Skjåk	2079	2389	2291	1,1	21	179568	35337	14488
0827 Hjartdal	798,2	1677	1651	2,1	0	186751	41807	14732
0834 Vinje	3117	3832	4271	1,2	13,1	199902	58815	9268
0911 Gjerstad	322,8	2493	2564	7,7	26,9	182544	34603	16659
1211 Etne	708,4	3945	3900	5,6	37,8	208009	28904	12286
1222 Fitjar	145	2978	3083	20,5	40,4	205569	28563	11150
1244 Austevoll	114,2	4446	4586	38,9	26,4	266168	33301	11181
1264 Austrheim	55,9	2522	2559	45,1	16,1	244840	35670	12424
1421 Aurland	1488,7	1827	1763	1,2	30,6	200826	61506	10799
1520 Ørsta	803,1	10259	10421	12,8	63	205844	29527	9856
1563 Sunndal	1711,9	7426	7597	4,3	70,3	209800	35106	7452
1736 Snåsa	2328,7	2358	2282	1	32,2	178836	37144	16946
1815 Vega	159,4	1412	1328	8,9	17,8	177843	39835	22879
1816 Vevelstad	530,4	576	577	1,1	0	199762	55703	33454
1827 Dønna	193	1595	1509	8,3	0	179255	45228	25521
1836 Rødøy	705,7	1530	1503	2,2	0	169174	47397	29499
1841 Fauske	1208,1	9657	9714	8	71,7	203450	32950	9603
1842 Skjerstad	465,4	1083	960	2,3	23	176261	48942	30777
1852 Tjeldsund	317,3	1461	1374	4,6	40,9	192564	39331	20589
1854 Ballangen	929,6	2731	2754	2,9	29,5	181720	34266	19319
1919 Gratangen	312,8	1307	1224	4,2	0	172542	47070	29100
1923 Salangen	457,4	2358	2636	5,2	31,1	186070	40262	19582
1928 Torsken	246,1	1130	1062	4,6	61,6	190717	45154	28120
2014 Loppa	690,8	1421	1308	2,1	38,4	185633	51095	35532
2023 Gamvik	1413,5	1269	1256	0,9	84,2	191413	56156	31089
<b>ALLE UTELATTE</b>	<b>29910,5</b>	<b>103480</b>	<b>104531</b>	<b>3,5</b>	<b>45,5 %</b>	<b>201415</b>	<b>35660</b>	<b>13217</b>
<b>HELE LANDET</b>	<b>323758,7</b>	<b>4503436</b>	<b>4692393</b>	<b>13,9</b>	<b>75,9 %</b>	<b>237190</b>	<b>32670</b>	<b>8147</b>
<b>Utelatte som andel av landstotalen</b>	<b>9,24 %</b>	<b>2,30 %</b>	<b>2,23 %</b>			<b>84,9 %</b>	<b>109,2 %</b>	<b>162,2 %</b>

## 2.4 Øvrige presiseringer i forhold til analysene.

### 2.4.1 Investerings- og driftsregnskap.

Kommuneloven med tilhørende forskrifter stiller en rekke krav til hvordan kommunene skal føre sine regnskaper. Blant annet krever loven at ”Årsbudsjettet skal være inndelt i en driftsdel og en investeringsdel” (§46, pkt. 5). Denne oppsplittingen er også gjennomført i KOSTRA. For analysen i etterfølgende kapitler gir dette mulighet for å anvende ulike forutsetninger/ skjønn i beregninger som baseres på henholdsvis drifts- og investeringsrelaterede kostnader.

Anslagene som presenteres i denne rapporten inkludere som hovedregel både drifts- og investeringsbaserte tall. I hoveddokumentet er det normalt kun summen av disse som fremgår. For mange av anslagene vil en imidlertid i vedleggskapitlene finne tabeller hvor tallene er splittet i investeringer og drift.

### 2.4.2 Internhandel mellom kommunale enheter.

Innenfor det som er karakterisert som egenproduksjon er det gitt åpning for å regnskapsføre internhandel mellom kommunale funksjoner. En måte dette kan foregå på er ved at en ordinær kommunal funksjon selger tjenester til andre ordinære funksjoner. Et eksempel kan være at sentraladministrasjonen selger regnskaps- eller juridiske tjenester til andre enheter. I dette tilfellet får administrasjonen inntektsført salget på en egen inntektsart – *internsalg (790)* – mens de kjøpende enhetene blir belastet på art *290, internkjøp*<sup>8</sup>. Kostnaden vil i dette tilfellet være artsfordelt på den selgende enheten, mens den er uspesifisert på de kjøpende funksjonene. Siden vi er avhengig av artsfordelingen i merverdiavgiftsanalysene, er det naturlig å legge til grunn tallene uten internhandel i

---

<sup>8</sup> Hensikten med å regnskapsføre denne type interne transaksjoner er å bidra til at kostnadene i størst mulig grad synliggjøres på den funksjon hvor varen eller tjenesten er nyttiggjort. På dette området kan det være betydelige forskjeller i kommunenes føringspraksis.

beregningene. Totalkostnaden for egenproduksjon i de enkelte funksjonene kan derfor avvike noe fra de totaltall kommunene har rapportert som *beste estimat*. Grunnlagstallene vi benytter blir samtidig noe mindre sårbare for varierende føringspraksis kommunene i mellom.

KOSTRA gir også en annen mulighet for internhandel med varer og tjenester. Det er innført en egen funksjon – *interne serviceenheter (190)* – som kan nyttes til samlet føring av utgifter og inntekter til avdelinger som betjener flere KOSTRA-funksjoner, samt materiallager og felles maskinpark. I dette tilfellet skal alle utgiftene for serviceenheten fordeles fullt ut på de funksjonene som betjenes fra enheten. Det gjennomføres med andre ord en full artsfordeling på de kjøpende funksjonene i det øyeblikk disse belastes. For analyseformål innebærer dette at det er naturlig å utelate 190-funksjonen fra datagrunnlaget. Eneste konsekvens av dette er at det eventuelt kan oppstå en tidsforskyvning ved at utgiften ikke nødvendigvis belastes funksjonene samtidig som den påløper kommunen via den interne serviceenheten.

Omfanget av internhandel rapportert i KOSTRA fremgår av Tabell 2.3. Hvis vi ser bort fra funksjonen *UTENFOR*, som typisk omfatter drift av flyktningmottak o.l., er det *VAR & FEIER* funksjonen som er netto kjøper av den største andelen av egne tjenester, mens *STYRE & ADMIN* og *BRANNVERN* er selgere av store nettoandeler. Nå er det viktig å være klar over at KOSTRA ikke gir informasjon om hvilke funksjoner som er kjøper ved et internsalg eller hvilke som er selger ved internkjøp. Når da tallene i tabellen er aggregert opp fra et høyere detaljeringsnivå og til funksjonsgrupper, er det derfor sannsynlig at en stor del av de kjøp og salg som fremkommer innen hver gruppe gjelder internhandel mellom medlemmene i gruppen. Eksempelvis vil en typisk forvente at det innenfor *VAR & FEIER*-gruppen foregår en rekke transaksjoner mellom funksjonene *produksjon av vann* og *distribusjon av vann*.

<i>Tall i mill. kroner</i>	EGENREGI	INTERN-	INTERN-	INTERN-	INTERNHANDEL I %		
		KJØP	SALG	KOSTNAD	KJØP	SALG	NETTO
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	18745.0	615.1	-1019.1	18341.0	3.35 %	-5.56 %	-2.20 %
<b>UNDERVISNING</b>	51182.0	679.4	-567.1	51294.3	1.32 %	-1.11 %	0.22 %
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	56871.1	1519.5	-1326.0	57064.7	2.66 %	-2.32 %	0.34 %
<b>UTENFOR</b>	392.4	42.3	-5.4	429.4	9.85 %	-1.25 %	8.60 %
<b>BOLIG</b>	2356.3	68.0	-44.0	2380.3	2.86 %	-1.85 %	1.01 %
<b>NÆRING</b>	2133.0	76.6	-85.1	2124.5	3.61 %	-4.00 %	-0.40 %
<b>SAMFERDSEL</b>	243.3	4.8	-3.2	244.9	1.97 %	-1.30 %	0.66 %
<b>VEI M.M.</b>	4297.5	111.9	-83.7	4325.7	2.59 %	-1.94 %	0.65 %
<b>BRANNVERN</b>	1572.5	12.3	-36.7	1548.1	0.79 %	-2.37 %	-1.58 %
<b>VAR &amp; FEIER</b>	6381.6	585.2	-254.5	6712.3	8.72 %	-3.79 %	4.93 %
<b>KULTUR +</b>	4493.1	127.0	-121.7	4498.4	2.82 %	-2.71 %	0.12 %
<b>SUM</b>	148667.9	3842.1	-3546.5	148963.6	2.58 %	-2.38 %	0.20 %
<b>INTERN SERVICE</b>	4079.0	2840.5	-3041.3	3878.2	73.24 %	-78.42 %	-5.18 %
<b>TOTALT</b>	152746.9	6682.6	-6587.7	152841.8	4.37 %	-4.31 %	0.06 %

Kilde Statistisk Sentralbyrå

Tabell 2.3 *Kjøp og salg av tjenester mellom kommunale avdelinger.*

### 2.4.3 Egenproduksjon og tjenester som erstatter egenproduksjon.

KOSTRA trekker et klart skille mellom aktivitetene som utføres i egen regi og innkjøp av komplette tjenester fra eksterne leverandører. For førstnevnte er regnskapstallene splittet i henhold til arter. Dette gjelder naturlig nok ikke for eksternekjøpene, hvor det kun skilles mellom hvilken hovedkategori leverandøren tilhører. Det er 5 slike leverandørkategorier som rapporteres separat: *staten, fylkeskommuner, kommuner, private og egne særbedrifter.*

Vi ser her at heller ikke aktivitetene som utføres av *egne særbedrifter* blir artsfordelt i kommuneregnskapene. Det samme gjelder kjøp fra *interkommunale foretak*, som blir ført som kjøp fra (*andre*) *kommuner*, selv i de tilfellene at kommunen er medeier i foretaket. Dette siste skaper også visse vansker i forhold

til avgiftsanslagene siden eierforholdet kan påvirke avgiftsplikten<sup>9</sup>. Generelt er det grunn til å tro at det meste som rapporteres som kjøp fra (*andre*) kommuner på områder som er innenfor mva-loven (eks. *VAR & FEIER*), gjelder kjøp fra interkommunale foretak hvor kommunen er medeier og hvor det følgelig ikke påløper inngående merverdiavgift.

#### **2.4.4 Merverdiavgiftsreformens ikrafttreden 1. juli 2001.**

Merverdiavgiftsreformen 2001 trådte i kraft fra 1. juli dette året. Reformen innebar at en del tjenester som tidligere hadde vært avgiftsfrie, nå ble underlagt ordinær merverdiavgift. Samtidig ble merverdiavgift på matvarer satt ned til 12 prosent. Dette innebærer at KOSTRA-tallene for 2001 – som er de vi benytter i analysene – refererer seg til to noe ulike avgiftsregimer. Datamaterialet gir ingen mulighet for å skille fra hverandre tall for første og andre halvår.

I de etterfølgende analysene har vi valgt å se bort fra de datamessige problemene som reformen medfører. Alle tall er behandlet som om de referer seg til avgiftsreglene som gjelder for perioden etter at reformen ble iverksatt. Intuitivt skal dette føre til en viss overvurdering av omfanget av inngående merverdiavgift. Imidlertid er de skjønn som må legges til grunn for analysene så vidt grovkornede at vi ser liten hensikt i å forsøke noen ytterligere finjusteringer på dette punktet.

## **2.5 Hovedtall fra KOSTRA.**

Dette delkapitlet gir en oversikt over en del av totaltallene fra KOSTRA som ligger til grunn for beregningene i de etterfølgende kapitlene. Alle tall referer til regnskapsåret 2001. Kronebeløp er oppgitt i millioner.

---

<sup>9</sup> Jevnfør mva-loven § 11 annet ledd – omtalt i kapittel 1.2, foran.

Tabell 2.4 viser samlede rapporterte kostnader til KOSTRA og hvordan disse fordeler seg mellom de ulike funksjonsgruppene. For hver funksjonsgruppe er tallene fordelt mellom egenproduksjon og de 5 ulike kategoriene for eksternkjøp av tjenester. Øverste tabell-del viser beløp, mens det i den nederste er foretatt en prosentuering av kostnadstallene for hver av funksjonene. En videre oppsplitting i drift og investeringer er vist i vedlegg, Tabell 7.1 og Tabell 7.2.

Av beløpstabellen ser en at det er *HELSE & SOSIAL* og *UNDERVISNING* (begge områder unntatt fra mva-loven), som ikke overraskende er de tunge funksjonene. De to står til sammen for mer enn 72 % av de samlede kostnadene, mens utgiftene knyttet til *VAR & FEIER*, hvor hovedtyngden av kommunenes mva-pliktige virksomhet ligger, utgjør i underkant av 5 % av totalkostnaden. Veisektoren, som er spesiell ved at store deler av leveransene til kommunen er innenfor "nullavgifts"-området, står for under 3 prosent av totalkostnaden.

Den prosentuerte deltabellen viser at det er betydelige variasjoner mellom de ulike funksjonene i hvor stor andel av tjenestene som kjøpes eksternt<sup>10</sup>. Det er også store forskjeller i hvilke leverandørkategorier som er mest fremtredende innen hver funksjon. Kjøp fra private utgjør de største andelene innenfor *HELSE & SOSIAL*, *BOLIG(-forvaltning)* og *SAMFERDSEL*, mens kjøp fra "annen kommune" – les interkommunale foretak – står sentralt for *BRANNVERN* og *VAR & FEIER*. For fem av funksjonsgruppene er mer enn 95 prosent av kostnadene relatert til aktiviteter utført i egen regi.

Tabell 2.5 gir en nærmere oversikt over hvordan egenregien innen hver av funksjonsgruppene fordeler seg mellom de definerte gruppene av kostnadsarter.

---

<sup>10</sup> Tallene i tabellen bygger på totalene for samtlige kommuner som har rapportert til KOSTRA. Prosentene utgjør slik sett gjennomsnittstall for sektoren. Går en til det underliggende kommunenivået er det her svært store variasjoner i fordelingen mellom egenproduksjon og eksternkjøp for mange av funksjonene.

Også her gis først en oversikt over beløp og dernest en deltabell med prosentuering for hver av funksjonene. Tilsvarende som for tabellen foran er oppsplittede tall for investeringer og drift tilgjengelige i vedlegg, Tabell 7.3 og Tabell 7.4.

Tabell 2.4 Egenregi og eksternkjøp - totaltall og prosentuert.

Tall i mill. kroner	SÆR- ANNEN <sup>1)</sup>		FYLKE	STAT	PRIVAT	TOTALT	
	EGENREGI	BEDRIFT KOMMUNE					
STYRE & ADMIN	18745,0	37,7	276,0	9,4	13,5	161,2	19242,7
UNDERVISNING	51182,0	118,5	566,5	55,5	9,3	762,0	52693,7
HELSE & SOSIAL	56871,1	176,6	599,9	704,9	15,3	4592,2	62960,1
UTENFOR	392,4	0,0	2,0	2,8	2,5	6,7	406,4
BOLIG	2356,3	1,5	1,8	0,2	0,2	216,3	2576,3
NÆRING	2133,0	7,1	64,8	1,1	4,2	78,4	2288,4
SAMFERDSEL	243,3	0,6	7,2	0,4	0,8	23,7	276,0
VEI M.M.	4297,5	5,2	9,9	10,5	21,9	101,5	4446,5
BRANNVERN	1572,5	30,1	228,2	0,5	0,2	32,1	1863,6
VAR & FEIER	6381,6	81,3	922,7	0,2	0,3	330,1	7716,2
KULTUR +	4493,1	29,5	31,1	6,3	7,1	129,0	4696,1
<b>SUM</b>	<b>148667,9</b>	<b>488,1</b>	<b>2709,9</b>	<b>791,9</b>	<b>75,2</b>	<b>6433,1</b>	<b>159166,0</b>

	SÆR- ANNEN <sup>1)</sup>		FYLKE	STAT	PRIVAT	TOTALT	
	EGENREGI	BEDRIFT KOMMUNE					
STYRE & ADMIN	97,41 %	0,20 %	1,43 %	0,05 %	0,07 %	0,84 %	100,00 %
UNDERVISNING	97,13 %	0,22 %	1,08 %	0,11 %	0,02 %	1,45 %	100,00 %
HELSE & SOSIAL	90,33 %	0,28 %	0,95 %	1,12 %	0,02 %	7,29 %	100,00 %
UTENFOR	96,56 %	0,01 %	0,49 %	0,69 %	0,61 %	1,64 %	100,00 %
BOLIG	91,46 %	0,06 %	0,07 %	0,01 %	0,01 %	8,40 %	100,00 %
NÆRING	93,21 %	0,31 %	2,83 %	0,05 %	0,18 %	3,43 %	100,00 %
SAMFERDSEL	88,15 %	0,22 %	2,60 %	0,15 %	0,29 %	8,59 %	100,00 %
VEI M.M.	96,65 %	0,12 %	0,22 %	0,24 %	0,49 %	2,28 %	100,00 %
BRANNVERN	84,38 %	1,61 %	12,24 %	0,03 %	0,01 %	1,72 %	100,00 %
VAR & FEIER	82,70 %	1,05 %	11,96 %	0,00 %	0,00 %	4,28 %	100,00 %
KULTUR +	95,68 %	0,63 %	0,66 %	0,13 %	0,15 %	2,75 %	100,00 %
<b>SUM</b>	<b>93,40 %</b>	<b>0,31 %</b>	<b>1,70 %</b>	<b>0,50 %</b>	<b>0,05 %</b>	<b>4,04 %</b>	<b>100,00 %</b>

<sup>1)</sup> Inkluderer kjøp fra interkommunale foretak hvor kommunen er medeier

Kilde: Statistisk Sentralbyrå



Tabell 2.5 Egenregiutførelse i KOSTRA 2001 -- Totaltall og prosentuert (Sum drifts- og investeringsregnskap).

Tall i mill. kroner	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	11485.5	1428.2	2047.0	704.1	556.4	95.6	712.8	115.6	1599.8	18745.0
<b>UNDERVISNING</b>	38962.6	1826.8	2274.6	4333.8	105.7	423.8	455.5	216.8	2582.3	51182.0
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	41692.7	2800.6	2996.3	4930.6	147.6	325.3	703.8	1145.1	2129.2	56871.1
<b>UTENFOR</b>	216.3	39.9	43.6	49.5	2.8	2.4	7.2	2.3	28.5	392.4
<b>BOLIG</b>	448.6	787.0	189.5	689.1	7.8	18.0	72.6	6.5	137.3	2356.3
<b>NÆRING</b>	672.0	433.2	244.4	496.7	3.1	6.1	126.4	5.8	145.4	2133.0
<b>SAMFERDSEL</b>	43.8	7.7	32.8	134.9	1.2	0.5	10.6	0.1	11.7	243.3
<b>VEI M.M.</b>	731.0	181.9	733.2	2325.9	55.2	11.1	62.6	0.8	195.8	4297.5
<b>BRANNVERN</b>	1190.1	60.9	157.5	42.2	14.9	6.0	4.6	1.8	94.6	1572.5
<b>VAR &amp; FEIER</b>	1278.1	139.3	1162.6	2972.1	55.0	9.6	303.7	2.8	458.4	6381.6
<b>KULTUR +</b>	1746.1	482.4	685.0	983.0	34.3	63.0	140.3	25.3	333.8	4493.1
<b>SUM</b>	98466.7	8187.8	10566.4	17662.0	984.0	961.2	2600.1	1523.0	7716.7	148667.9

  

	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	61.27 %	7.62 %	10.92 %	3.76 %	2.97 %	0.51 %	3.80 %	0.62 %	8.53 %	100.00 %
<b>UNDERVISNING</b>	76.13 %	3.57 %	4.44 %	8.47 %	0.21 %	0.83 %	0.89 %	0.42 %	5.05 %	100.00 %
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	73.31 %	4.92 %	5.27 %	8.67 %	0.26 %	0.57 %	1.24 %	2.01 %	3.74 %	100.00 %
<b>UTENFOR</b>	55.11 %	10.17 %	11.12 %	12.62 %	0.71 %	0.60 %	1.84 %	0.59 %	7.25 %	100.00 %
<b>BOLIG</b>	19.04 %	33.40 %	8.04 %	29.24 %	0.33 %	0.76 %	3.08 %	0.28 %	5.83 %	100.00 %
<b>NÆRING</b>	31.50 %	20.31 %	11.46 %	23.29 %	0.14 %	0.28 %	5.93 %	0.27 %	6.82 %	100.00 %
<b>SAMFERDSEL</b>	18.01 %	3.16 %	13.48 %	55.45 %	0.50 %	0.21 %	4.35 %	0.03 %	4.81 %	100.00 %
<b>VEI M.M.</b>	17.01 %	4.23 %	17.06 %	54.12 %	1.28 %	0.26 %	1.46 %	0.02 %	4.56 %	100.00 %
<b>BRANNVERN</b>	75.68 %	3.87 %	10.01 %	2.69 %	0.95 %	0.38 %	0.29 %	0.11 %	6.02 %	100.00 %
<b>VAR &amp; FEIER</b>	20.03 %	2.18 %	18.22 %	46.57 %	0.86 %	0.15 %	4.76 %	0.04 %	7.18 %	100.00 %
<b>KULTUR +</b>	38.86 %	10.74 %	15.25 %	21.88 %	0.76 %	1.40 %	3.12 %	0.56 %	7.43 %	100.00 %
<b>SUM</b>	66.23 %	5.51 %	7.11 %	11.88 %	0.66 %	0.65 %	1.75 %	1.02 %	5.19 %	100.00 %

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

### **3 INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT OG KOMPENSASJONS- ORDNINGER**

For å kunne anslå det økonomiske omfanget av ulike kompensasjonsordninger for merverdiavgiften, må en først skaffe seg et bilde av inngående merverdiavgift betalt av kommunene. Dette er ikke tall som fremgår av KOSTRA. I dette kapitlet vil vi derfor først foreta en skjønnsmessig beregning av den inngående avgiften for dernest å gå videre med anslag for den gjeldende samt en utvidet kompensasjonsløsning. Skjønnene som legges til grunn for beregningene forklares fortløpende, men med en del utdypninger i vedlegg.

#### **3.1 Beregning av inngående merverdiavgift.**

Regnskapstallene i KOSTRA viser kommunenes bruttotransaksjoner splittet mellom de enkelte funksjoner og arter. I de tilfeller kommunene har betalt inngående avgift, vil dette være innbakt i beløpene. Vi tar derfor utgangspunkt i at tallene for alle funksjoner som driver virksomhet utenfor merverdiavgiftsloven inkluderer inngående avgift på alle avgiftspliktige varer og tjenester. Derimot vil inngående merverdiavgift ikke være med i kostnadstallene til de funksjonene som selv er avgiftspliktige, da disse har fradragsrett for den inngående avgiften.

For de delene av kostnadene som antas å inkludere inngående avgift, beregnes avgiften av bruttobeløpet, på følgende måte:

$$\text{Inng. avgift} = \text{Avgiftsbelagt beløp} * \text{MVA-sats} / (1 + \text{MVA-sats})$$

Ved normalsats og halv sats gir dette følgende anslag for den inngående avgiften:

$$\text{Normalsats} = \text{Avgiftsbelagt beløp} * 0.24 / (1 + 0.24) = \text{Avgiftsbelagt beløp} * 0.194$$

$$\text{Halv sats} = \text{Avgiftsbelagt bel\o{p}} * 0.12 / ( 1 + 0.12) = \text{Avgiftsbelagt bel\o{p}} * 0.107$$

Den beregningstekniske utfordringen består i å bestemme hvilke av KOSTRA-tallene som inkluderer inngående avgift. For de av postene som inneholder en blanding av avgiftsfrie og avgiftsbelagte kjøp må det i tillegg foretas en skjønnsmessig fordeling av beløpene mellom de to kategoriene. Ved bestemmelsen av avgiftsregimet kan både funksjonstilhørighet og kostnadsart være utslagsgivende. Til eksempel er det en rekke funksjoner som faller helt eller i hovedsak utenfor mva-lovens virkeområde, som følge av aktivitetstypen. Dette gjelder de politiske og forvaltningsmessige funksjonene, så vel som funksjoner knyttet til helse, sosial- og undervisning. Tjenester fra disse funksjonene er i alminnelighet ikke avgiftsbelagt og følgelig har kommunen heller ikke rett til fritak for inngående avgift.

På den annen side leverer kommunen også en rekke tjenester som er avgiftspliktige. Dette gjelder Var-tjenester (vann, avløp og renovasjon) samt feiervesen. Funksjoner knyttet til disse tjenestene finansieres normalt av kostnadsbaserte gebyrer til brukerne, og disse gebyrene er merverdiavgiftspliktige. De respektive funksjonene har derfor også rett til fritak for inngående avgift på innkjøp av varer og tjenester til egen virksomhet. For våre anslag medfører dette at det for disse funksjonene ikke skal beregnes inngående merverdiavgift.

Går en så til den andre regnskapsdimensjonen er det artsfordelingen som brer ut egenproduksjonen etter kostnadstype. Noen arter er relatert til lønnskost til egne ansatte, og vil ikke under noen omstendighet være gjenstand for inngående merverdiavgift. Andre arter gjelder tjenester som er utenfor merverdiavgiftsområdet eller som er underlagt null-avgift. Finans- og forsikringstjenester, undervisning og persontransport er eksempler på førstnevnte, mens null-avgift knytter seg til tjenester i veisektoren. For innkjøpene av disse typene tjenestene

inngår ikke inngående avgift i KOSTRA-tallene og de skal derfor holdes utenfor avgiftsanslaget uavhengig av om den aktuelle kommunale funksjonen opererer innenfor eller utenfor merverdiavgiftsområdet. Det er kun de innkjøpskostnadene som ut fra sin egen art er avgiftspliktige, som kan pådra regnskapstallene inngående merverdiavgift. Forutsetningen for at det skal skje er at den aktuelle funksjonen ikke selv er avgiftspliktig og slik sett har rett til fritak for inngående avgift.

Hovedutfordringen med kostnadsartene er det antallet arter som inneholder en blanding av avgiftspliktige og avgiftsfrie varer og tjenester. Et typisk eksempel på en slik blandet kostnadsart er 185, *Forsikringer og utgifter til vakthold og sikring*. Her er forsikringene utenfor mva-området og følgelig ikke underlagt inngående avgift, mens vakthold og vekttertjenestene derimot er avgiftspliktige. Her gir KOSTRA lite hjelp til å avgjøre hvor mye som tilhører den enkelte kategorien. Følgelig må vi basere oss på en skjønnsmessig fordeling. Hvor vi ikke har andre indikasjoner til hjelp, har vi for disse tilfellene lagt til grunn en 50:50 fordeling mellom avgiftsbelagte og avgiftsfrie innkjøp. Detaljene i den artsbestemte avgiftsbehandlingen er vist i eget vedlegg, kapittel 6.

Tabell 3.1 viser beregnet anslag for inngående merverdiavgift. Øverste tabelldel viser beregnet avgiftsbeløp i millioner kroner, mens den nedre tabellen viser hvor store andeler anslått avgift utgjør av det enkelte regnskapsførte beløp. Som en ser utgjør anslaget for samlet inngående merverdiavgift kun 3.9 % av totale kostnader. Grunnen til at andelen blir så vidt lav ligger primært i de store avgiftsfrie artsgruppene - i særdeleshet lønn til egne ansatte, som utgjør nær 2/3-deler av totalkostnaden - samt i at både veisektor og VAR/FEIER-tjenestene i hovedsak utgår fra beregningsgrunnlaget. Detaljering av avgiftsanslaget i separat drifts- og investeringsdel er vist i vedlegg, tabell Tabell 7.5 og Tabell 7.6.

Tabell 3.1 Anslag for inngående merverdiavgift – beløp og andel av totalkostnad (Sum drifts- og investeringsregnskap).

Tall i mill. kroner	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	0	10.53	386.86	136.29	107.69	16.66	137.96	12.38	154.81	963.19
<b>UNDERVISNING</b>	0	5.80	431.70	838.80	20.47	73.82	88.17	23.23	249.90	1731.88
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	0	6.16	571.17	954.31	28.56	56.67	136.22	122.69	206.05	2081.83
<b>UTENFOR</b>	0	0.07	8.34	9.59	0.54	0.41	1.39	0.25	2.75	23.34
<b>BOLIG</b>	0	0.90	36.50	133.37	1.51	3.13	14.04	0.70	13.28	203.43
<b>NÆRING</b>	0	0.30	46.31	96.13	0.60	1.06	24.47	0.62	14.07	183.55
<b>SAMFERDSEL</b>	0	0.07	6.32	26.11	0.24	0.09	2.05	0.01	1.13	36.02
<b>VEI M.M.</b>	0	0.36	141.46	58.16	8.55	1.93	2.96	0.09	18.95	232.45
<b>BRANNVERN</b>	0	0.33	30.00	8.18	2.89	1.04	0.89	0.19	9.15	52.67
<b>VAR &amp; FEIER</b>	0	0.01	0.99	0.85	0.04	0.03	0.13	0.01	0.37	2.43
<b>KULTUR +</b>	0	1.37	129.95	190.25	6.64	10.97	27.15	2.71	32.30	401.34
<b>SUM</b>	0	25.89	1789.59	2452.04	177.71	165.80	435.43	162.89	702.78	5912.12

	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	0.0 %	0.7 %	18.8 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.0 %	5.0 %
<b>UNDERVISNING</b>	0.0 %	0.3 %	19.0 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	3.3 %
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	0.0 %	0.2 %	19.1 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	3.6 %
<b>UTENFOR</b>	0.0 %	0.2 %	19.1 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	5.9 %
<b>BOLIG</b>	0.0 %	0.1 %	19.3 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	8.6 %
<b>NÆRING</b>	0.0 %	0.1 %	18.9 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.0 %	8.5 %
<b>SAMFERDSEL</b>	0.0 %	0.9 %	19.3 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.8 %	14.8 %
<b>VEI M.M.</b>	0.0 %	0.2 %	19.3 %	2.5 %	15.5 %	13.5 %	4.7 %	10.7 %	9.7 %	5.4 %
<b>BRANNVERN</b>	0.0 %	0.5 %	19.0 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	3.3 %
<b>VAR &amp; FEIER</b>	0.0 %	0.0 %	0.1 %	0.0 %	0.1 %	0.2 %	0.0 %	0.3 %	0.1 %	0.0 %
<b>KULTUR +</b>	0.0 %	0.3 %	18.9 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.0 %	8.8 %
<b>SUM</b>	0.0 %	0.3 %	16.8 %	13.9 %	18.1 %	13.4 %	16.7 %	10.7 %	9.3 %	3.9 %

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

Det en videre ser er at en stor andel av beregnet avgift (41.8%) knytter seg til vedlikehold og byggearbeider, mens nest største artsgruppe er A24 (30.3%), hvor vi blant annet finner mye av materialene og utstyret som medgår til bygging og vedlikehold. For øvrig bidrar de tre artene *service & reparasjoner*, *rens vask & vaktmester*, samt *konsulent*, med 13.2% av samlet avgift. Dette er noe mer enn MIX-gruppen (11.9%).

I tillegg til den avgift som pådras gjennom kommunenes aktiviteter i egenregi, påløper også inngående avgift på aktiviteter i særbedrifter og interkommunale foretak. For disse virksomhetene gir ikke KOSTRA noe artsfordelt underlag til hjelp for beregningen av inngående avgift. Et anslag av størrelsesorden kan vi likevel lage ved å ta utgangspunkt i at kostnadsbildet for de enkelte funksjonene er identisk med det vi kjenner fra egenregi. Hvis vi i tillegg forutsetter at alle kjøp fra *annen kommune* representerer kjøp fra interkommunalt foretak hvor kommunen er medeier, finner vi følgende:

- Inkludering av særbedrifter øker samlet mva-anslag med ca. 0.4%
- Inkludering av både særbedrifter og kommunale/interkommunale foretak øker samlet mva-anslag med ca. 1.26%

En viktig grunn til at særbedrifter og interkommunale foretak influerer lite på totalanslaget er at denne type organisering særlig benyttes i tilknytting til den avgiftspliktige virksomheten innen *VAR & FEIER*-funksjonene. I og med fradragsretten for inngående avgift, inngår disse funksjonene i liten grad i beregningsgrunnlaget.

### **3.2 Modellanslag for gjeldende kompensasjonsordning.**

Norge praktiserer i dag en kompensasjonsordning for kommunesektoren, som ligger utenfor merverdiavgiftssystemet, og som er hjemlet i en egen lov (Lov 17.02 1995 nr. 9). Etter denne ordningen kan kommuner og fylkeskommuner,

etter dokumentert søknad, få utbetalt en kompensasjon for inngående merverdiavgift ved eksternt kjøp av visse typer tjenester. Den løpende driften av ordningen finansieres av kommunesektoren selv, men likevel slik at endringer i de samlede årlige utbetalingene blir utjevnet ved justeringer i de statlige overføringene til sektoren. Kompensasjonen utbetales etter prosentsatser som er satt kalkulatorisk for hver tjenestetype. Satsen skal representere den typiske andelen eget lønnsarbeid i den enkelte tjenestekategorien, d.v.s. den delen av leveransen som vurderes å være konkurranseutsatt i forhold til kommunal egenproduksjon.

Nedenstående tjenester er omfattet av dagens ordning, med følgende satsene:

- Vaskeri- og renserivirksomhet 75%
- Bygg- og anleggsarbeider hvor det bare leveres tjenester 60%
- Bygg- og anleggsarbeider hvor det også leveres varer 35%
- Rene konsulenttjenester for bygg og anlegg (utforming) 80%
- Renholdstjenester<sup>11</sup> 85%

I forhold til inndelingen i KOSTRA, vil vaskeri- og renseri- samt renholdstjenester i all hovedsak være konsentrert til kostnadsarten vi har kalt RVV (*renhold, vaskeri og vaktmester*). Men, som en ser, vil de her være blandet med andre tjenester, bl.a. vaktmester, flyttetjenester ol.. De to kompensasjonsberettigede tjenestekategoriene lar seg naturlig nok heller ikke skille fra hverandre, noe som ville vært en stor fordel siden de er undergitt ulike satser. Et ytterligere kompliserende element er at vaktmestertjenestene som føres her, både kan være kjøpt eksternt og følgelig tillagt inngående avgift, og dels kan være avgiftsfrie tjenester utført av egen vaktmestersentral.

---

<sup>11</sup> Kompensasjon for renholdstjenester ble innført per 31. desember 2001. Slik kompensasjon er derfor ikke gitt for 2001, som våre grunnlagsdata er hentet fra. Det hører likevel med i modellanslaget over *gjeldene ordning*.

Ved modellberegningen av kompensasjon til *renhold* samt *vaskeri & rens*, har vi gjort følgende forutsetninger:

- Kun kostnader ført på RVV-arten inngår i beregningsgrunnlaget
- Vaktmestertjenester tilsvarende 10% av totalkostnad på RVV er utført av egen vaktmestersentral og er følgelig ikke belastet inngående avgift og utgår derfor fra beregningsgrunnlaget for kompensasjon (jevnfør for mva-beregningene i foregående delkapittel).
- Beregningsgrunnlaget antas fordelt 40/30/30 mellom hhv. rens & vaskeri, renhold og de ikke kompensasjonsberettigede tjenestene, hovedsakelig vaktmester
- Det beregnes 85% kompensasjon av anslått inngående avgift for den andelen som representerer de kompensasjonsberettigede tjenestene. Satsen settes lik den høyeste av de kalkulatoriske satsene på hhv. 75% og 85%. Dette fordi kommunene, i følge kommunerevisjonen, har varierende føringspraksis og det derfor er grunn til å anta at deler av den tilhørende råvarekostnaden er fordelt til andre kostnadsarter.

For de tre byggrelaterte tjenestetypene det gis kompensasjon for, er det naturlig å anta en konsentrasjon om de to kostnadsartene *vedlikehold og byggetjenester (VBY)* samt *service og reparasjoner (S&R)* for de to første, og utelukkende plassering under *konsulenttjenester (KON)* for den siste. For de to førstnevnte kan det vanskelig gjøres noen nærmere grensedragning med utgangspunkt i KOSTRA. Også i forhold til disse tjenestetypene bekrefter kommunerevisjonen at føringspraksis varierer med hensyn til om tilhørende materialkostnader føres sammen med tjenesten eller fordeles til andre kostnadsarter. Spesielt for kategorien *byggtjenester hvor det også leveres varer* er det grunn til å anta at en betydelig del av tilhørende materialkostnader blir ført på andre arter.



Ved modellberegningen av kompensasjon til *byggjenester*, har vi gjort følgende forutsetninger:

- Rene konsulenttjenester antas utelukkende ført på *konsulent-arten (KON)* og det antas at de byggregrelaterte tjenestene står for 75% av samlede konsulentkostnader i driftsbudsjettet og 90% i investeringsbudsjettet.
- Byggkonsulenttjenestene kompenseres med 80% basert på beregnet anslag for inngående merverdiavgift for disse tjenestene.
- Byggjenester med og uten vareleveranse føres i blanding på de to kostnadsartene *bygg- og vedlikehold* samt *service og reparasjoner*. På førstnevnte art antas de utgjøre 100%, mens de for sistnevnte art er stipulert til 40% av totalkostnad.
- Byggetjenester med og uten vareleveranse antas kompensert med 50% av beregningsgrunnlaget i driftsregnskapet og med 45% i investeringsregnskapet. Begrunnelsen for denne forskjellsbehandlingen av drift og investeringer er en antagelse om at investeringer i større grad enn driftstjenester baseres på totalentrepriser hvor det er mindre naturlig med utsplitting av materialkostnader til andre arter.

Beregningsresultatet er vist i Tabell 3.2. En ser her at tre fjerdedeler av anslått kompensasjon gjelder byggearbeider med og uten levering av materialer. Av dette igjen er overveiende andel knyttet til arbeider innen skole- og helse- og sosialsektorene. Konsulenttjenestene står for knappe 19 prosent av totalanslaget. Også her trekker skole og helse en stor del av totalen, men samtidig ser en som naturlig er at administrasjonen veier tungt.

Tabell 3.2 Anslag for kompensasjon for inngående merverdiavgift ved dagens ordning – beløp og andel av totalen.

Tall i mill. kroner	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
STYRE & ADMIN	0	0.00	0.00	63.06	21.46	9.91	86.92	0.00	0.00	181.35
UNDERVISNING	0	0.00	0.00	381.64	4.09	43.92	61.90	0.00	0.00	491.55
HELSE & SOSIAL	0	0.00	0.00	432.18	5.71	33.72	91.63	0.00	0.00	563.23
UTENFOR	0	0.00	0.00	4.55	0.11	0.24	0.92	0.00	0.00	5.82
BOLIG	0	0.00	0.00	61.39	0.30	1.86	9.78	0.00	0.00	73.33
NÆRING	0	0.00	0.00	43.68	0.12	0.63	16.04	0.00	0.00	60.47
SAMFERDSEL	0	0.00	0.00	11.89	0.05	0.05	1.46	0.00	0.00	13.45
VEI M.M.	0	0.00	0.00	27.70	1.71	1.15	2.05	0.00	0.00	32.61
BRANNVERN	0	0.00	0.00	3.85	0.58	0.62	0.59	0.00	0.00	5.63
VAR & FEIER	0	0.00	0.00	0.39	0.01	0.02	0.09	0.00	0.00	0.50
KULTUR +	0	0.00	0.00	87.45	1.32	6.53	18.44	0.00	0.00	113.74
<b>SUM</b>	<b>0</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>1117.78</b>	<b>35.44</b>	<b>98.65</b>	<b>289.81</b>	<b>0.00</b>	<b>0.00</b>	<b>1541.67</b>

	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
STYRE & ADMIN	0.0 %	0.0 %	0.0 %	4.1 %	1.4 %	0.6 %	5.6 %	0.0 %	0.0 %	11.8 %
UNDERVISNING	0.0 %	0.0 %	0.0 %	24.8 %	0.3 %	2.8 %	4.0 %	0.0 %	0.0 %	31.9 %
HELSE & SOSIAL	0.0 %	0.0 %	0.0 %	28.0 %	0.4 %	2.2 %	5.9 %	0.0 %	0.0 %	36.5 %
UTENFOR	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.3 %	0.0 %	0.0 %	0.1 %	0.0 %	0.0 %	0.4 %
BOLIG	0.0 %	0.0 %	0.0 %	4.0 %	0.0 %	0.1 %	0.6 %	0.0 %	0.0 %	4.8 %
NÆRING	0.0 %	0.0 %	0.0 %	2.8 %	0.0 %	0.0 %	1.0 %	0.0 %	0.0 %	3.9 %
SAMFERDSEL	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.8 %	0.0 %	0.0 %	0.1 %	0.0 %	0.0 %	0.9 %
VEI M.M.	0.0 %	0.0 %	0.0 %	1.8 %	0.1 %	0.1 %	0.1 %	0.0 %	0.0 %	2.1 %
BRANNVERN	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.2 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.4 %
VAR & FEIER	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %
KULTUR +	0.0 %	0.0 %	0.0 %	5.7 %	0.1 %	0.4 %	1.2 %	0.0 %	0.0 %	7.4 %
<b>SUM</b>	<b>0.0 %</b>	<b>0.0 %</b>	<b>0.0 %</b>	<b>72.5 %</b>	<b>2.3 %</b>	<b>6.4 %</b>	<b>18.8 %</b>	<b>0.0 %</b>	<b>0.0 %</b>	<b>100.0 %</b>

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

### 3.3 Modellanslag for en utvidet kompensasjonsordning.

Et av alternativene som Merverdiavgiftsutvalget vurderer, er en utvidelse av dagens kompensasjonsordning. Det har lenge vært en del tjenesteområder hvor private konkurrerer med kommunal egenregi om oppdrag, men som likevel ikke er omfattet av ordningen. Ved innføringen av merverdiavgiftsreformen i 2001, er antallet tjenester i denne kategorien økt. Blant de avgiftspliktige tjenestene som per i dag holdes utenfor ordningen finner vi: vaktmester- og vektertjenester, avgiftspliktige konsulenttjenester utenfor byggsektor, post- og varetransport mm. Vaktmestertjenestene og de aktuelle konsulenttjenestene lar seg relativt enkelt identifisere i KOSTRA. Dette er noe vanskeligere for de øvrige tjenestene. Her har det vært nødvendig med relativt grove skjønn. For øvrig er sannsynligvis disse tjenestene av noe mindre økonomisk betydning.

Ved modellberegningen av en utvidet kompensasjonsordning, har vi forutsatt følgende:

- Alle service- og reparasjonsavtaler inkluderes (art S&R). Kompensasjons-satsen økes til 60%. Satsøkningen har sammenheng med at serviceavtaler utenom bygg- og anlegg antas å ha et høyere tjenesteinnhold, i hvert fall med hensyn til det som føres på denne arten (Ved reparasjoner som krever kostbare delekjøp blir dette i mange tilfeller fakturert direkte og da mer sannsynlig fordelt til annen art)
- Vaktmestertjenestene inkluderes ved at hele beregningsgrunnlag for RVV-arten legges inn med 85% kompensasjonssats (samme som benyttes for gjeldende ordning).
- Alle konsulenttjenester under *konsulent*-arten (KON) inkluderes med 80% (samme som for byggkonsulent)
- Vekter- og sikringstjenester inkluderes skjønnsmessig ved at anslått inngående avgift på art 185 *forsikring, vakthold og sikring* legges til grunn og

kompenseres 80%. I merverdiavgiftsanslaget er det lagt til grunn at de avgiftspliktige tjenestene utgjør 20% av det som er kostnadsført på arten.

- En noe mer uoversiktlig diversekategori inkluderes ved at det beregnes 70% kompensasjon av 20% av anslått merverdiavgift på følgende to kostnadsarter i MIX-kategorien;

*130 Post, banktjeneste, telefon*

*170 Transport og drift av egne transportmidler*

samt 70% av 10% av anslått merverdiavgift på en kostnadsart i A24-kategorien:

*140 Annonse, reklame, informasjon*

Beregningsresultatet er vist i Tabell 3.3. En ser her at anslaget for den utvidede ordningen representerer en økning på om lag 240 millioner kroner, tilsvarende en 15.6 prosent økning i forhold til anslaget for gjeldende ordning. Av dette står de mest spekulative anslagene, knyttet til MIX- og A24-kategorien samt kostnadsarten *service og reparasjoner*, for ca. 118 millioner kroner, eller nær 50 prosent. For *MIX- og A24-gruppene*, er grunnlaget for anslaget svært usikkert og sjablonmessig. For *service- og reparasjoner* kan det stilles spørsmål ved om en 100% inkludering i ordningen er nødvendig ut fra hensikten med kompensasjonene. En rekke *service-avtaler* knyttet til installert utstyr vil i praksis måtte utføres av leverandøren eller annen spesialist og er således ikke gjenstand for reell konkurranse fra kommunal egenregi. Slike innvendinger vil og kunne reises i forhold til en rekke av tjenestene i A24- og MIX-kategorien (bl.a. for post- og telefonitjenester). På den annen side er det åpenbart at kommunal egenregi er et reelt alternativ for visse typer drift av datasystemer, i deler av postdistribusjonen samt i utvikling og fremstilling av informasjonsmateriell. Ved en eventuell utvidelse av kompensasjonsordningen kan det da lett oppstå problemer med grensdragningen hvis man ønsker å være svært konservativ med hensyn til hva som inkluderes. Hvorvidt dette gjør det hensiktsmessig å

Tabell 3.3 Anslag for kompensasjon for inngående merverdiavgift ved utvidet ordning – beløp og andel av totalen.

<i>Tall i mill. kroner</i>	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	0	8.42	4.16	63.06	64.61	14.16	110.37	0.00	10.09	274.88
<b>UNDERVISNING</b>	0	4.64	0.83	381.64	12.28	62.75	70.53	0.00	12.97	545.63
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	0	4.92	1.10	432.18	17.14	48.17	108.97	0.00	12.49	624.99
<b>UTENFOR</b>	0	0.06	0.01	4.55	0.32	0.35	1.12	0.00	0.19	6.59
<b>BOLIG</b>	0	0.72	0.07	61.39	0.90	2.66	11.24	0.00	0.19	77.16
<b>NÆRING</b>	0	0.24	0.33	43.68	0.36	0.90	19.58	0.00	0.49	65.58
<b>SAMFERDSEL</b>	0	0.05	0.01	11.89	0.14	0.08	1.64	0.00	0.08	13.89
<b>VEI M.M.</b>	0	0.29	0.10	27.70	5.13	1.64	2.37	0.00	1.45	38.67
<b>BRANNVERN</b>	0	0.27	0.02	3.85	1.73	0.88	0.71	0.00	0.72	8.17
<b>VAR &amp; FEIER</b>	0	0.00	0.00	0.39	0.03	0.02	0.10	0.00	0.03	0.58
<b>KULTUR +</b>	0	1.09	0.85	87.45	3.98	9.32	21.72	0.00	0.92	125.33
<b>SUM</b>	0	20.71	7.47	1117.78	106.63	140.93	348.34	0.00	39.62	1781.48
SUM	0.00	0.00	0.00	1117.78	35.44	98.65	289.81	0.00	0.00	1541.67
	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	0.0 %	0.5 %	0.2 %	3.5 %	3.6 %	0.8 %	6.2 %	0.0 %	0.6 %	15.4 %
<b>UNDERVISNING</b>	0.0 %	0.3 %	0.0 %	21.4 %	0.7 %	3.5 %	4.0 %	0.0 %	0.7 %	30.6 %
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	0.0 %	0.3 %	0.1 %	24.3 %	1.0 %	2.7 %	6.1 %	0.0 %	0.7 %	35.1 %
<b>UTENFOR</b>	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.3 %	0.0 %	0.0 %	0.1 %	0.0 %	0.0 %	0.4 %
<b>BOLIG</b>	0.0 %	0.0 %	0.0 %	3.4 %	0.1 %	0.1 %	0.6 %	0.0 %	0.0 %	4.3 %
<b>NÆRING</b>	0.0 %	0.0 %	0.0 %	2.5 %	0.0 %	0.1 %	1.1 %	0.0 %	0.0 %	3.7 %
<b>SAMFERDSEL</b>	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.7 %	0.0 %	0.0 %	0.1 %	0.0 %	0.0 %	0.8 %
<b>VEI M.M.</b>	0.0 %	0.0 %	0.0 %	1.6 %	0.3 %	0.1 %	0.1 %	0.0 %	0.1 %	2.2 %
<b>BRANNVERN</b>	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.2 %	0.1 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.5 %
<b>VAR &amp; FEIER</b>	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %
<b>KULTUR +</b>	0.0 %	0.1 %	0.0 %	4.9 %	0.2 %	0.5 %	1.2 %	0.0 %	0.1 %	7.0 %
<b>SUM</b>	0.0 %	1.2 %	0.4 %	62.7 %	6.0 %	7.9 %	19.6 %	0.0 %	2.2 %	100.0 %

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

Tabell 3.4 Anslag for mva-kompensasjon og beregningsgrunnlag.

mill. kroner	Gjeldende kompensasjonsordning			Tillegg ved utvidet ordning		
	MVA-komp.	Omsetn.-grunnlag	Tjeneste-del	MVA-komp.	Omsetn.-grunnlag	Tjeneste-del
<b>AFRI</b>				20.7	133.8	107.0
<b>A24</b>				7.5	56.1	39.3
<b>VBV</b>	1 117.8	12 668.8	5 775.2			
<b>S&amp;R</b>	35.4	367.3	183.1	71.2	613.0	367.8
<b>RVV</b>	98.7	599.6	509.7	42.2	257.0	218.5
<b>KON</b>	289.8	1 871.6	1 497.3	58.5	378.0	302.4
<b>MIX</b>				39.6	306.1	214.3
<b>Totalt</b>	1 541.7	15 507.4	7 965.3	239.7	1 744.1	1 249.3

inkludere hele S&R-arten, slik anslaget legger til grunn, er noe som må vurderes nærmere.

Av de øvrige bidragene til kompensasjonsøkningen, står *konsulent*-kategorien for om lag 24 prosent og *RVV* for 17.5%. Til den førstnevnte gruppen sokner juridisk- og økonomisk rådgivning, samt vikartjenester og kontrolloppgaver. Den siste gruppen gjelder vaktmester-, kantine- og flyttetjenester. De siste 8.6% av økningen skriver seg fra *AFRI*-kategorien, og da utelukkende fra anslaget for tjenester knyttet til drift av alarmsystemer, vakthold og vektertjenester.

Tabell 3.4 gir en oversikt over kompensasjonsanslagene for hver artskategori sammenstilt med det kostnadmessige underlaget som anslagene bygger på. Underlagene er gitt både ved samlet omsetningsverdi og som avledet tjenesteinnhold ut fra de kalkulatoriske andelene tjenesteinnhold som er lagt til grunn i beregningene. Disse andelene er avledet av de satsene som kompensasjonsloven foreskriver, men er av forskjellige grunner ikke nødvendigvis identiske med disse. Dette er det nærmere redegjort for i beregningsforutsetningene foran.

Ved en utvidelse av kompensasjonsordningen er det naturlig å vente en økning av eksternekjøpene av de berørte tjenestene. Dette vil så fall i hovedsak komme som erstatning for lønn til egne ansatte. Omfanget av en slik endring er imidlertid vanskelig å anslå fra KOSTRA, da det her ikke sies noe om hvordan egne lønnsmidler fordeler seg mellom kostnadsartene. Virkningene av en utvidelse blir dessuten sterkt moderert av at merverdiavgiftsreformen ble gjennomført midt i det inntektsåret datagrunnlaget er hentet fra. Mange av de berørte tjenestene var avgiftsfrie før denne omleggingen. Dette gjelder blant annet en rekke av konsulenttjenestene samt post- og vikartjenester. For disse tjenestekategoriene er det ikke naturlig å vente noen økning i eksternekjøpene ved utvidelse av ordningen. Her vil en snarere anta at eksternekjøpene vil falle i forhold til datagrunnlaget, dersom dagens ordning opprettholdes. Samtidig vet vi at det blant de tjenestene som også tidligere har vært avgiftsbelagt uten å komme inn under kompensasjonsordningen, er en relativt stor andel som er forholdsvis robuste i forhold til konkurranse fra egenregi. Den totale veksten i eksternekjøp, som følge av en slik utvidelse i kompensasjonsordningen som er lagt til grunn for anslagene, må derfor antas å bli svært moderat.

En annen interessant endring i Kompensasjonsloven, er åpningen for at også private og ideelle virksomheter kan få kompensasjon for merverdiavgift på egne tjenestekjøp når de selv leverer tjenester som direkte erstatter kommunalt utførte oppgaver. På dette området kan imidlertid ikke KOSTRA gi noe dekkende bilde av situasjonen. For det første er det mye av denne virksomheten som ikke inngår i kommunale regnskap og som følgelig ikke er tatt med i KOSTRA. Dernest, er heller ikke det som rapporteres som eksternekjøp av erstatningstjenester, fordelt etter kostnadsarter. Mulighetene for en tilsvarende utledning av anslag for inngående avgift og mva-kompensasjon som vi har foretatt for egenregi, er derfor ikke til stede. For erstatningstjenestene kan vi imidlertid lage en tilnærming ved å forutsette at de eksterne virksomhetene har nøyaktig samme

kostnadsstruktur som de kommunale funksjonene de leverer erstatningstjenester til. Denne fremgangsmåten har klare svakheter, først og fremst ved at de kommunale funksjonene ofte dekker et bredere spekter av oppgaver enn det som er aktuelt å overlate til eksterne aktører. For illustrasjonens skyld har vi likevel inkludert en oversikt i Tabell 3.5 med denne type anslag for kompensasjon til ulike kategorier eksterne tjenesteleverandører.

*Tabell 3.5 Anslag for mva-kompensasjon utenfor egenregi.*

<i>mill. kroner</i>	EGENREGI		SÆRBEDRIFT & ANNEN KOM.		FYLKE & STAT		PRIVATE	
	Dagens ordning	Utvidet komp.	Dagens ordning	Utvidet komp.	Dagens ordning	Utvidet komp.	Dagens ordning	Utvidet komp.
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	181.35	274.88	1.98	3.47	0.47	0.57	2.29	3.01
<b>UNDERVISNING</b>	491.55	545.63	1.77	2.37	0.07	0.12	6.26	6.67
<b>HELSE &amp; SOSIAL UTENFOR</b>	563.23	624.99	5.90	6.86	1.75	2.89	10.01	15.47
<b>BOLIG</b>	5.82	6.59	0.02	0.02	0.17	0.18	0.05	0.07
<b>NÆRING</b>	73.33	77.16	0.08	0.09	0.00	0.00	2.01	2.26
<b>NÆRING</b>	60.47	65.58	0.48	0.62	0.03	0.04	0.53	0.68
<b>SAMFERDSEL</b>	13.45	13.89	0.05	0.06	0.01	0.01	0.17	0.19
<b>VEI M.M.</b>	32.61	38.67	0.07	0.09	0.28	0.29	0.52	0.62
<b>BRANNVERN</b>	5.63	8.17	0.55	0.95	0.00	0.00	0.06	0.11
<b>VAR &amp; FEIER</b>	0.50	0.58	0.02	0.03	0.00	0.00	0.01	0.01
<b>KULTUR +</b>	113.74	125.33	1.83	1.93	0.10	0.13	3.62	3.88
<b>SUM</b>	1541.67	1781.48	12.75	16.48	2.89	4.24	25.54	32.98

Vi gjør oppmerksom på at det kun er tjenesteleveransene fra private som omfattes av utvidelsen i loven (de øvrige kategoriene er i det alt vesentlige allerede inkludert i ordningen). Tallet som fremkommer for private tjenesteleveranser er imidlertid på ingen måte dekkende for de antatte totalkostnadene ved utvidelsen av kompensasjonsloven. Årsaken til det er at oversikten kun bygger på leveranser som inngår direkte i de kommunale regnskapene. I tillegg til dette finnes en lang rekke private tjenesteytende virksomheter innen barnehagesektor, eldreomsorg, undervisning mm., som drives både med og uten



kommunal støtte, og som er aktuelle mottakere av merverdiavgiftskompensasjon.

### **3.4 Fullt fritak for inngående avgift.**

Et av alternativene som Merverdiavgiftsutvalget vurderer, er et fullt fritak for inngående merverdiavgift ved innkjøp til kommunal sektor. En slik ordning kan enten organiseres som en del av det ordinære avgiftsopplegget, eller i form av en kompensasjonsløsning på siden av loven. I det første tilfellet må det gjøres unntak i loven, slik at refusjon kan kreves også for avgift på innkjøp til virksomhet hvor det ikke foretas transaksjonsbasert videresalg. Et slikt unntak er enkelt å gjennomføre, men strider mot et av grunnprinsippene for denne avgiftsformen.

Alternativet er en utvidet kompensasjonsordning hvor kompensasjonen ikke begrenses til en kalkulatorisk bestemt tjenesteandel, men gis fullt ut for all dokumentert inngående avgift. Denne siste løsningen praktiseres blant annet i våre naboland Sverige, Danmark og Finland, hvor kommunene får etterbetalt kompensasjon for merverdiavgift på alt kjøp av varer og tjenester til ikke-avgiftspliktig virksomhet, med noen spesifiserte unntak<sup>12</sup>. EU-regelverkets krav til utformingen av merverdiavgiftssystemet er trolig en medvirkende årsak til at alle disse landene har valgt en kompensasjonsløsning utenfor merverdiavgiftsloven. For sin endelige rapport, varsler *Merverdiavgiftsutvalget* en nærmere vurdering av Norges forpliktelser i forhold til EU-retten på dette området.

I sammenligning med den norske ordningen, ligger den prinsipielle fordelene ved en full refusjons- eller kompensasjonsløsning i at man i første hånd unngår det kalkulatoriske elementet rundt tjenesteandelen (jevnfør diskusjonen i kap. 4.2).

---

<sup>12</sup> Slike unntak gjelder typisk i forhold til uttak for privat forbruk, representasjon, firmabil ol.

Spesielt om ordningen også legges innefor merverdiavgiftsloven, vil man i tillegg kunne oppnå en vesentlig raskere utbetaling, enn hva som er vanlig for kompensasjonsløsninger på siden av loven. Videre vil både dette forholdet og den standardiserte praksisen for føring av merverdiavgiftsregnskap øke sjansene for at refusjonen godskrives stedet hvor den er oppstått, slik at risikoen for avdelingsvis suboptimalisering trolig blir noe redusert.

Men selv om en full refusjons- eller kompensasjonsløsning har noe bedre funksjonalitet enn gjeldende norske ordning i håndteringen av avgiftspliktige støttetjenester (*type I vridning*), så møter en også her problemer i konkurranseforholdet til ekstern virksomhet utenfor merverdiavgiftsloven (*type II vridning*). Uten mottiltak blir denne vridningen vesentlig mer fremtredende enn ved den norske ordningen, fordi refusjonsbeløpet økes betydelig. I Tabell 3.1 har vi anslått samlet inngående merverdiavgift til ikke-avgiftspliktig kommunal egenregivirksomhet til ca. 5.87 milliarder kroner. For kompensasjonsutbetalinger etter dagens norske ordning har vi beregnet et totaltall på 1.54 milliarder kroner (jefvnfør Tabell 3.2). I snitt innebærer det at skjermingsvirkningen overfor eksterne leverandører av erstatningstjenester, blir om lag 3.8 ganger høyere ved full refusjon i sammenligning med den begrensede norske varianten. Behovet for mottiltak øker derved tilsvarende.

I våre naboland har man stort sett valgt å møte *type II vridninger* ved også å utbetale en kompensasjon til kommunene for såkalt ”skjult merverdiavgift”. Denne er her kalkulatorisk bestemt for ulike typer av tjenestekjøp og beregnes direkte av innkjøpsprisen. Også Norge har relativt nylig innført tiltak mot *type II vridning*, uten at vi foreløpig har noen særlig erfaring med hvordan dette vil fungere. Hos oss skal kompensasjonen betales direkte til den eksterne tjenesteleverandøren i henhold til den dokumentasjonen som kan fremlegges for avgift på egeninnkjøp av relevante støttetjenester.

Totalt sett kan det synes som om de modellene som benyttes i de øvrige nordiske landene er noe bedre i håndteringen av *type I vridninger*, og at den generelle likebehandlingen av inngående avgift på varer og tjenester representerer en forenkling. Ordningene har samtidig innsending månedsvis. Dette innebærer merarbeid, men gjør samtidig at det går kortere tid fra refusjonskravet oppstår til det godskrives. Denne tidsbesparelsen har trolig en viss positiv effekt overfor tendenser til avdelingsvis suboptimalisering ved at den reduserer sjansene for at refusjonsbeløp skal trekkes ut fra den kommunale avdelingen hvor kravet er oppstått.

På den annen side medfører inkluderingen av alle varer og tjenester at refusjonsbeløpene blir langt høyere enn i den norske løsningen. Dette utvider grunnlaget for *type II vridning*, slik at behovet for tiltak mot såkalt *skjult* avgift blir vesentlig større i våre naboland enn i Norge.

### **3.5 Utvidet avgiftsplikt.**

I prinsippet vil en fulldekkende avgiftsplikt ta bort vridningsproblemene. Avgiftsutvalget har signalisert at man vil vurdere en utvikling i denne retningen, men har ikke nærmere konkretisert hvordan en slik ordning skal se ut i praksis. Beregningsteknisk kunne en her i prinsippet ta utgangspunkt i en ideell ordning hvor absolutt alle tjenester er inkludert. Det er imidlertid uklart hvordan dette kan gjennomføres i praksis. Hovedutfordringen ved en slik ordning knytter seg imidlertid til hvordan man skal fastsette et tilfredsstillende beregningsgrunnlag for utgående avgift. Alternative beregningsgrunnlag kan være egenandeler og stykkpriser, men å sikre en rimelig konsistens mellom denne type grunnlagsfastsettelse og tjenestenes reelle verdi, blir temmelig vrient for en rekke av de aktuelle tjenestene. En begrenset utvidelse av avgiftsplikten kan derfor synes som en langt mer aktuell tilnærming enn en altomfattende ordning. I og med at utvalget foreløpig ikke har lagt klarere føringer på dette punktet, er det vanskelig å gjøre meningsfylte beregninger.

## **4 MERVERDIAVGIFT OG EFFEKTIVISERINGSGEVINST**

I kapittel 1 illustrerer vi at svakheter i merverdiavgiftssystemet kan forårsake to typer uønskede vridninger i kommunenes tilpasning mellom egenproduksjon og eksternkjøp av tjenester. Slik vridning oppstår primært ved at lønnskostnaden til kommunens egne ansatte underlegges en gunstigere avgiftsbehandling - enten direkte i merverdiavgiftssystemet eller via kompensasjonsordninger - enn om det samme lønnsarbeidet utføres for kommunen av andre aktører. Dette innebærer en utilsiktet økonomisk skjerming av interne kommunale tjenesteenheter. I ly av avgiftsreglementet kan det da fortsatt være mulig for disse enhetene å tilby kommunen den rimeligste totalløsningen, selv i tilfeller hvor de er klart mindre effektive i utførelsen av arbeidet enn eksterne aktører.

I forhold til det enkelte valg av tjenesteleverandør setter skjermingseffekten et tak på det effektivitetstapet som merverdiavgiftsopplegget alene kan gi opphav til. Først når den kommunale effektivitetsulempen eventuelt overskrider denne grensen, vil det lønne seg for kommunen å kjøpe tjenestene eksternt. Skjermingen påvirker derfor kun avgjørelsene når effektivitetsforskjellen ligger i intervallet fra null og opp til taket. Men dette innebærer samtidig at skjermingtaket ikke er noen god indikator for omfanget av det effektivitetstapet som kommunene lider. Dette taket sier for det første ikke noe om hvilke tjenester som er gjenstand for avgiftsskapt vridninger og det viser heller ikke hvor i intervallet man eventuelt måtte befinne seg i det enkelte tilfellet. Med skjermingtaket som utgangspunkt for beregningene, vil vi derfor alltid overvurdere det samfunnsøkonomiske tapet ved avgiftsskapt vridninger i kommunal sektor. Samtidig kan det være vanskelig å si noe fornuftig om størrelsen på de overvurderingene vi gjør. En alternativ tilnærming er å anslå effektivitetstap med utgangspunkt i erfaringstall for besparelser oppnådd ved utkontrahering av kommunale tjenester. Kapittel 4.1 nedenfor gir en oversikt over en del slike erfaringstall.

Men selv om vi kan skaffe gode tall for det gjennomsnittlige effektivitetstapet i de tilfeller skjermingen binder, så gjenstår det fortsatt å avgjøre hvor ofte den binder. Skal det være tale om avgiftsskapt vridning må begge disse vilkår være tilfredsstillt samtidig. I kapittel 4.2 skal vi derfor tar utgangspunkt i gjeldende merverdiavgiftsopplegg og se nærmere på hvilke situasjoner som eventuelt kan gi opphav til slike vridninger.

#### **4.1 Effektivisering ved utkontrahering av kommunale tjenester.**

For å kunne beregne effektivitetsforskjeller mellom kommunal egenregi og alternativ tjenesteutførelse, må en ha tilgang til sammenlignbar informasjon om kostnadene ved begge løsningene. Den kanskje beste kilden i så måte er erfaringer med konkurranseutsetting gjennom anbudsrunder. I dette tilfellet må både kommunale enheter og private interessenter kalkulere egne antatte kostnader og presentere sine tilbud. Nå er det imidlertid først i det siste 10-året at denne type konkurranseutsetting av kommunale tjenester har fått et visst omfang, og da mer i en del andre land enn i Norge. Fortsatt er derfor erfaringsgrunnlaget relativt beskjedent, spesielt hos oss. Svakhetene ved datatilfanget går spesielt på at man mangler et større, systematisk grunnlagsmateriale. Mange studier har derfor hatt et relativt beskjedent og eksempelpreget underlag. Videre er det et åpenbart problem at den vesentligste erfaringsperioden er så vidt kort. Dette gjør det noe vanskelig å avgjøre i hvilken grad privatiseringsgevinster varer ved eller om systematisk underkalkulering kan forekomme. Slike feil kan ha utspring i manglende erfaring hos tilbyderne, men kan og være bevisste strategiske ”introduksjonstilbud”.

Samtidig er det en rekke forhold som kompliserer vurderingen av om en tilsynelatende besparelse ved privatisering av kommunale tjenester, representerer reelle samfunnsøkonomiske gevinster. Dette går blant annet på kvalitet, for om innsparingene oppnås ved å skjære i kostnadskrevende tilbud som er viktige for brukerne, så er dette ikke en samfunnsøkonomisk vinning, selv om det blir

billigere for kommunen. Det er heller ingen slik vinning hvis besparelsene primært skyldes dårligere lønnsforhold for de ansatte som utfører tjenestene. Da er det snarere tale om fordelingsvirkninger gjennom overføring av inntekt. For at en skal kunne fastslå en entydig samfunnsøkonomisk forbedring så må innsparingene være oppnådd ved smartere organisering og mer effektiv drift.

Askildsen m.flere (1999) foretar en gjennomgang av tilgjengelig litteratur om konkurranseutsetting med spesielt fokus på Norge. I mangel av relevante hjemlige studier refereres også en del studier fra utlandet. Samtidig understreker forfatterne at det er usikkert i hvilken grad konklusjonene fra utenlandske studier - og da spesielt fra andre enn våre nærmeste naboland - lar seg direkte overføre på norske forhold. Med henvisning til gjennomganger av internasjonale empiriske studier foretatt av Domberger og Rimmer (1994) og Domberger og Jensen (1997), refereres en konklusjon om at man ved konkurranseutsetting kan forvente besparelser i størrelsesorden 20%. Disse besparelsene oppnås imidlertid uavhengig av hvem som vinner anbudskonkurransen, men med en tendens til noe lavere besparelser når offentlig virksomhet vinner.

Fra Norge og Sverige refererer Askildsen m.flere (1999) studier av konkurranseutsetting innen renovasjon, pleie- og omsorgstjenester og busstransport. På det første området vises til to norske breddestudier. Sørensen (1996) som sammenholdt avfallsgebyr<sup>13</sup> med organisasjonsform, fant et noe lavere gebyrnivå (ikke signifikant) for kommuner som benytter private renovasjonsselskap. Derimot påviste han en signifikant forskjell på 6-7% mellom utførelse i egenregi og utførelse i separat enhet, enten i privat eller i kommunalt/interkommunalt foretak. Som innvendinger mot studien påpekes det at gebyret ikke nødvendigvis er et tilfredsstillende kostnadsmål da det har en videre ramme enn den

---

<sup>13</sup> Fra 1995 er kommunene pålagt å kalkulere gebyrene slik at de reflekterer de reelle kostnadene ved driften.

innsamlingsbiten av renovasjonen som er den som mest typisk settes ut på anbud. Det ligger også en usikkerhet i at det ikke er kontrollert for mulige systematiske sammenhenger mellom organisering i kommunalt/ interkommunalt selskap og kostnadsforskjeller langs by-land dimensjonen.

I en liknende studie utført av Konkurransetilsynet (1998) med utgangspunkt i enhetskostnad per abonnement, ble det funnet en noe lavere kostnad (3.5%, men ikke signifikant) i kommuner som svarer at konkurranseutsetting er gjennomført. For de tilfeller det ble rapportert bruk av åpen anbudskonkurranse var forskjellen 4.7%. Undersøkelsen beregnet en forskjell på hele 27.3% mellom utførelse i kommunal etat og interkommunalt selskap, og en tilsvarende forskjell på 8.1% mellom kommunal etat og privat selskap. Konkurransetilsynet påpeker imidlertid at det ikke er kontrollert for omfang av kildesortering eller gjennomsnittlig antall km kjørt. Dette er forhold som helt klart påvirker kostnadene ved renovasjon.

For helsesektoren refereres kun breddestudier fra Sverige, som er det landet i Norden som har gått lengst på dette området. I år 2000 ble om lag 10% av sykehjemsplassene i Sverige drevet av private kommersielle aktører (Eikås, 2001). Högberg (1996) undersøkte kostnadseffektene av konkurranseutsetting av kommunal virksomhet i 15 av Stockholms 17 sosialdistrikt i 1993/94. Det var i særlig grad eldreomsorgstilbud som ble konkurranseutsatt. Undersøkelsen viste besparelser på 48 millioner svenske kroner per år, tilsvarende 11.8% i snitt. Også kommunale enheter deltok i konkurransen, men kom i de fleste tilfeller dyrere ut (9.4% høyere i snitt), selv om det var store variasjoner. En intervjuundersøkelse gjennomført av Almqvist (1996) blant en rekke administrasjonssjefer i den kommunale eldreomsorgen i Stockholm antyder dessuten at truselen om konkurranseutsetting i seg selv kan ha gitt insentiv til effektivisering av driften. Ved avdelinger hvor administrasjonssjefer svarte at de opplevde en

konkurransetrussel, ble kostnadene redusert 9 til 10%. Hvor sjefene ikke opplevde slik trussel var de tilsvarende kostnadsreduksjonene 5 til 6%.

På rutebilsektoren refererer Askildsen m.flere (1999) både en svensk og en norsk studie. I Sverige har de lokale myndighetene helt siden 1989 kunnet benytte anbudskonkurranser til å fordele busskonsesjoner innen sitt fylke (län), og i 1995 var hele 70% av ruteproduksjonen fordelt på denne måten. Den svenske studien (Alexandersson m.flere, 1998) undersøkte virkningen av den svenske reformen på kostnader, etterspørsel og effektivitet. En kombinert tidsserie- og tversnittsregresjon med data fra samtlige fylker for årene 1987-93, indikerte en kostnadsreduksjon på 13.4%. Et problem med studien er imidlertid at den faller sammen med en nedgang på hele 14% i antall reisende i perioden 1987-93. I undersøkelsen tilskrives denne etterspørselsnedgangen andre årsaker enn reformen, blant annet store takstøkninger og dyp nedgangskonjunktur. Gaasland (1998) har undersøkt effektivitetsvirkninger av anbudskonkurranse i den norske bussektoren. Studien som kombinerer statistisk metode med kvalifisert skjønn, konkluderer med besparelser på minst 10% i den norske bussektoren.

Litteraturgjennomgangen til Askildsen m.flere (1999) dokumenterer vesentlige besparelser ved konkurranseutsetting av offentlig sektor, men illustrerer samtidig at det er betydelige problemer ved å måle denne type effektiviseringspotensialer på en tilfredsstillende måte. En erfaring som imidlertid går igjen i mange av studiene, er at det er konkurranseeksponeringen langt mer enn om anbudsvinneren er privat eller offentlig som avgjør størrelsen på besparelsene. Derfor kan det være grunn til å tro, at med den betydelige oppmerksomhet som har vært omkring effektivisering i offentlig sektor de senere årene, og den tiltagende åpenheten for bruk anbudskonkurranser, så er sparemulighetene ved



konkurransetsetting lavere i dag enn for 10 år siden. Spesielt om vi og skal ha et samfunnsøkonomisk perspektiv for øye<sup>14</sup>, er det naturlig å gjette på at gjennomsnittlig effektiviseringspotensiale ved konkurranseutsetting av kommunale tjenester i Norge i dag, sannsynligvis ikke overskrider 10%.

## **4.2 Merverdiavgiftens skjerming av utførelse i egenregi.**

I NHOs spørreundersøkelse blant medlemsbedriftene i 1994, ble merverdiavgiftsulempen fremhevet som en sentral konkurransefaktor. Av de 38% av respondentene som svarte at de hadde deltatt i konkurranse om oppdrag for offentlig sektor og tapt for offentlig leverandør, var det 67% som svarte at de hadde inntrykk av at de tapte fordi de i motsetning til den offentlige leverandøren måtte beregne merverdiavgift. Blant bedriftene som rapporterte å ha tapt oppdrag til offentlig institusjon, svarte hele 90% at de mente det offentlige heller ansetter egne folk eller kjøper tjenester fra annen offentlig etat for å spare merverdiavgift. Tilsvarende andel blant dem som ikke rapporterte å ha tapt oppdrag var 56%. Av virksomhetene som svarte på undersøkelsen, ble kommunene fremholdt som den viktigste offentlige oppdragsgiveren.

Det er flere grunner til at denne undersøkelsen ikke gir noe godt utgangspunkt for å vurdere skjermingseffekten av dagens merverdiavgiftsordning. Den viktigste grunnen er selvsagt innføringen av *Lov om kompensasjon for merverdiavgift til kommuner og fylkeskommuner* i 1995. Denne loven rettet seg i første rekke mot leveranser av støttefunksjoner og vridninger av *type I* (jefvnfør kap. 1.2.1). Her var avgiftens skjermingseffekt spesielt sterk for de arbeidsintensive tjenestene. Det er liten tvil om at denne loven i hovedsak har virket etter hensikten for de tjenestene som er inkludert, selv om det fortsatt gjenstår noen

---

<sup>14</sup> Dette krever bl.a. at vi også kontrollerer for den del av besparelsene som har utspring i rene lønnskutt (fordelingsvirkning), noe vi ikke kjenner til at noen av de refererte undersøkelsene har gjort.

svake punkt. Det ene består i at det kan gå relativt lang tid fra et kjøp finner sted, til avgiftsrefusjonen mottas. Et annet punkt gjelder muligheten for avvik mellom stedet hvor et refusjonskrav oppstår og stedet hvor refusjonen inntektsføres. I situasjoner hvor kommunen totalt sett kommer best ut med eksternekjøp, kan derfor avdelinger med beslutningsmyndighet likevel tjene på å velge dyrere løsninger i egenregi hvis avdelingen ikke får tilbakeført avgiftskompensasjonen. Sentraladministrasjonen i kommunene er nok oppmerksom på denne muligheten for suboptimalisering og gjør ganske sikkert sitt beste for å fjerne muligheter og insentiv til slik atferd. En tredje innvending som også kan reises mot ordningen, er at den benytter standardiserte tjenesteandeler ved beregning av kompensasjonen. Disse standardsatsene vil i mange tilfeller kunne avvike en del fra den reelle avgiftsskjermingen av tjenstedelen i egenregiutførelse. Virkningene kan her slå i begge retninger, både til gunst og ugunst for eksterne konkurrenter. Men innvendingene til tross, det er vår oppfatning at kompensasjonsordningen - på de områdene den omfatter - har tatt bort det meste av avgiftens skjermings-effekt i forhold til *type I* vridninger.

Derimot har merverdiavgiftsreformen i 2001 lagt grunnlaget for en del nye *type I vridninger* gjennom utvidelsen av avgiftsgrunnlaget på tjenstesiden. I kapittel 3.3 har vi anslått den samlede veksten i utbetalingene til vel 241 millioner kroner ved en bred utvidelse av kompensasjonsloven til også å omfatte de nye avgiftspliktige tjenestene etter reformen, samt en del tjenester som også tidligere var avgiftspliktige, men som ikke var inkludert. Så lenge en slik utvidelse ikke blir gjennomført, ligger det et klart potensial for at egenregiutførelsen på disse områdene vil øke i ly av skjermingen. Hvis kompensasjonen i gjennomsnitt er beregnet med utgangspunkt i en tjenesteandel på 75 prosent, svarer de 241 millionene til en netto omsetningsverdi på knapt 1340 millioner kroner, hvorav tjenstedelen utgjør ca. 1 milliard kroner. Hvis vi i et luftig regnestykke antar at halvparten av dette over tid vil skifte over til egenregiutførelse, så representerer

det tjenester for 500 millioner kroner. Skjermingstaket for effektivitetstap i den forbindelse er 121 millioner kroner. Det reelle tapet vil imidlertid være vesentlig lavere. Hvis vi for eksempel antar at kommunal egenregiutførelse av tjenestene i snitt er 10% mindre effektiv enn alternativet, blir effektivitetstapet 50 millioner kroner.

Som det er vist i kap. 1.2.2 kan kompensasjonsordningen skape nye vridninger av *type II*, i forhold til eksterne leverandører av tjenester til erstatning for kommunal kjernevirksomhet på områder som ligger utenfor merverdiavgiftsloven. Ved lovendring i 1999 (lov 3 des. 1999 nr. 80) er kompensasjonsordningen utvidet med sikte på å imøtegå dette problemet. Heretter vil også private og ideelle virksomheter som yter tjenester som en integrert del av det kommunale eller fylkeskommunale tjenestetilbudet og som finansieres på lik linje med tilsvarende offentlige virksomheter, omfattes av kompensasjonsloven. Endringen er fortsatt av så ny dato at vi mangler erfaring med hvordan den vil fungere. Intensjonen er at den skal gjøre eksterne leverandører av kjernevirksomhet innen blant annet undervisning og helse- og sosialsektoren blir avgiftsmessig likestilt med utførelse i egenregi.

KOSTRA gir ikke noe tilfredsstillende utgangspunkt for å beregne skjermingsvirkning (vridning) av *type II*. For å anslå denne trenger en kjennskap til kostnadsstrukturen til den enkelte tjenesteleverandør. Det vi som tilnærming kan beregne, er hvor stor andel henholdsvis merverdiavgift og anslått kompensasjon utgjør av totalleveransene til kommunale funksjoner som opererer utenfor merverdiavgiftsloven. Tabell 4.1 illustrerer dette for fire utvalgte funksjoner. Tabellen gir en pekepinn om potensialet for forskjellsbehandling mellom egenregi og eksternekjøp av erstatningstjeneste ved ulike kompensasjonsregimer. Forskjellene blir naturlig nok størst for ordninger hvor det gis full kompensasjon (jevnfør nordiske naboland) og vesentlig mindre ved begrenset kompensasjonen, slik som i den norske løsningen.

Som en ser av tabellen utgjør både den beregnede avgiften - og spesielt kompensasjonen - en beskjedent andel av totalkostnadene. Hovedgrunnen er at det her er tale om svært arbeidsintensive virksomhetsområder. For de fire funksjonene varierer lønnsandelen av totalkostnaden (lønn, arbeidsgiveravgift ol.) fra 72 prosent for grunnskolen til nærmere 92 prosent i hjemmehjelpen. Residualen er den begrensede rammen for de eksterne kjøp av støttetjenester som kan danne grunnlag for kompensasjoner (og derved gi opphav til *type II* vridning). For skolens del ligger det et rom for slike kjøp i nybygg og vedlikehold av lokaler, i renhold, vaktmester, vikartjenester mm. For hjemmehjelpsfunksjonen er potensialet for slike kompensasjonsbetingende eksterne kjøp naturlig nok minimalt.

Tallene i tabellen gir en indikasjon om at avgiftens potensielle skjermingseffekt i forhold til vridning av *type II* er relativt beskjedent. Selv ved den type ordninger som praktiseres i våre naboland - hvor det gis full kompensasjon for inngående merverdiavgift både på varer og tjenester – så utgjør den beregnede kompensasjonen fortsatt ikke over 5 prosent for den mest sårbare funksjonen. Tilsvarende forholdstall for den norske løsningen er 1.5 prosent. Spesielt i det siste tilfellet kreves det ikke særlig store effektivitetsfortrinn for å overvinne

*Tabell 4.1 Merverdiavgift og kompensasjon sammenholdt med totalverdi for utvalgte funksjoner.*

	BELØP – mill kroner			ANDELER	
	TOTALT	Inng. mva	Kompensasjon	Inng. mva	Kompensasjon
<b>Førskole</b>	8 454	179,9	47,4	2,1 %	0,6 %
<b>Grunnskole</b>	36 676	1 468,6	435,5	4,0 %	1,3 %
<b>Pleieinstitusjon</b>	23 718	1 168,1	332,6	4,9 %	1,5 %
<b>Hjemmehjelp</b>	16 903	154,5	13,3	0,9 %	0,1 %

kostnadsulempen ved en eksklusiv kompensasjonsordning for kommunesektoren. For øvrig vil eksterne leverandører i dette tilfellet også ha mulighet til å undra seg deler av ulempen ved egenregiutførelse av kompensasjonsbetingende tjenester (eks. renhold og vaktmester), slik at det ikke påløper inngående avgift på disse. I tillegg kommer, at de private og veldedige virksomhetene som omfattes av utvidelsene i kompensasjonsordningen (jevnfør Kompensasjonsloven § 1, annet ledd) i prinsippet skal være fullt forskånet fra vridningsulemper av type II.

Nå skal en selvsagt være noe forsiktig med å forutsette at Tabell 4.1 gjenspeiler kostnadsbildet til konkurrerende leverandører i kommunal tjenesteyting. Avvik kan oppstå ved at eksterne aktører organiserer virksomheten på en annen måte, og slik kanskje blir mer sårbare for vridning av *type II*. Videre må en huske at de kommunale funksjonene også inkluderer aktiviteter av administrativ og kontrollmessig art som det ikke er aktuelt å utkontrahere. Gjennomsnittstallene i tabellen kan derfor gi et noe fordreid bilde av de delene som er aktuelt å konkurransesutsette. Likevel, under dagens avgiftsregime - hvor vi også tar i betraktning utvidelsen av kompensasjonsordningen - så er det vanskelig å se at vridninger av *type II* kan ha noen særlig betydning for kommunenes valg mellom egenregi og eksternkjøp av erstatningstjenester. I den grad kommunene foretrekker egen utførelse av primærtjenester fremfor potensielt rimeligere alternativer, må nok forklaringen i all hovedsak søkes andre steder enn i merverdiavgiftssystemet. Det er mange forhold som kan spille inn. Politiske holdninger, tradisjon og relasjoner til egne ansatte og deres organisasjoner er viktige faktorer. I tillegg må en anta at det fortsatt er mye usikkerhet i kommunene i forhold til håndteringen både av anbudsrunder og den etterfølgende oppfølgingen av eksterne leverandører. På steder med få eksterne tilbydere er det nok og en del kommuner som frykter for innlåsing i faste avtaleforhold ved avvikling av egen virksomhet.



# VEDLEGG





## **5 GRUPPERING AV FUNKSJONER OG KOSTNADSARTER.**

For å forenkle resultatpresentasjonen er det foretatt en rekke grupperinger av både kommunale funksjoner og kostnadsarter. Ved inndelingen av funksjonsgruppene er det forsøkt å samle naturlig beslektede funksjoner. Samtidig er det lagt vekt på at aggregeringen i minst mulig grad skal være til hinder for en rendyrking av funksjonsrelaterte særtrekk i forhold til merverdiavgiften. Ved grupperingen av kostnadsartene er fire arter skilt ut for seg, fordi de anses å stå sentralt i forhold til avgiftsmotiverte vridninger i valget mellom egenutføring og eksternkjøp av støttefunksjoner. I tillegg er interne lønnsrelaterte kostnader samlet i en egen gruppe, mens kostnadsartene for øvrig er fordelt skjønnsmessig til tre samlegrupper avhengig av antatt dominerende behandling under det gjeldende merverdiavgiftsregimet.

### **5.1 FUNKSJONGRUPPER.**

Listen nedenfor viser detaljene i aggregeringen av kommunale funksjoner til totalt 11 funksjonsgrupper. Numrene refererer til kontonumre i KOSTRA. Kortformer brukt i tabeller er gjengitt i parentes):

#### **Styring og administrasjon (STYRE & ADMIN):**

- 100 Politisk styring og kontrollorganer
- 120 Administrasjon (sentralt)
- 130 Administrasjonslokaler
- 180 Diverse fellesutgifter (eldreråd, overformynderi osv.)
- 300 Fysisk tilrettelegging og planlegging (reguleringsplaner ol.)
- 360 Naturforvaltning og friluftsliv
- 365 Kulturminnevern

#### **Skole og annen undervisning (UNDERVISNING):**

- 201 Førskole
- 202 Grunnskole
- 211 Styrket tilbud til førskolebarn
- 213 Voksenopplæring

- 214 Spesialskoler
- 215 Skolefritidstilbud
- 221 Førskolelokaler og skyss
- 222 Skolelokaler og skyss
- 383 Musikk- og kulturskoler

**Helsetjenster og sosialhjelp (HELSE & SOSIAL):**

- 231 Aktivitetstilbud barn og unge
- 232 Forebygging – skole og helsestasjonstjeneste
- 233 Forebyggende arbeid, helse og sosial (inkl. bedriftshelsevern)
- 234 Aktivisering eldre og funksjonshemmede (inkl. transporttjenesten)
- 241 Diagnose, behandling, rehabilitering
- 242 Råd, veiledning og sosial forebyggende arbeid
- 243 Tilbud til personer med rusproblemer
- 244 Barneverntjeneste
- 251 Barneverntiltak i familien
- 252 Barneverntiltak utenfor familien
- 253 Pleie, omsorg og hjelp i institusjon
- 254 Pleie, omsorg og hjelp i hjemmet
- 261 Botilbud i institusjon
- 262 Botilbud utenfor institusjon
- 273 Kommunale sysselsettingstiltak
- 281 Økonomisk sosialhjelp
- 282 Bistand til etablering og opprettholdelse av egen bolig

**Kultur, kirke og idrett mm (KULTUR +).**

- 370 Bibliotek
- 373 Kino
- 375 Museer
- 377 Kunstformidling
- 380 Idrett
- 385 Andre kulturaktiviteter
- 390 Den norske kirke
- 392 Andre religiøse formål
- 393 Kirkegårder, gravlunder og krematorier

**Veisektor og rekreasjon i tettsted (VEI M.M.):**

- 333 Kommunale veier, nyanlegg, drift og vedlikehold
- 334 Kommunale veier, sikring og miljøtiltak
- 335 Rekreasjon i tettsted (plasser, torg, turveier, grøntanlegg og toaletter)

**Samferdsel (SAMFERDSEL):**

- 330 Samferdselsbedrifter/ transporttiltak (havnevesen, lokale ruter ol.)

**Vann, avløp, renovasjon og feiervesen (VAR & FEIER):**

- 340 Produksjon av vann
- 345 Distribusjon av vann
- 350 Avløpsrensing
- 353 Avløpsnett/ Innsamling av avløpsvann
- 354 Tømming av slamavskillere, septiktanker ol.
- 355 Innsamling av forbruksavfall
- 357 Gjenvinning og sluttbehandling av avfall
- 338 Forebygging av brann og ulykker

**Beredskap mot branner og andre ulykker (BRANNVERN):**

- 339 Beredskap mot branner og andre ulykker

**Boligforvaltning (BOLIG):**

- 310 Boligbygging, -utleie og –finansiering

**Næringsrettet virksomhet (NÆRING):**

- 320 Kommunal næringsvirksomhet (Bl.a. drift av skog- og jordbrukseiendommer, el-forsyning mm.)
- 325 Tilrettelegging og bistand for næringslivet

**Utenfor ordinært kommunalt ansvarsområde (UTENFOR):**

- 285 Tjenester utenfor ordinært kommunalt ansvarsområde (eks. flyktningmottak)

## **5.2 Gruppering av kostnadsarter.**

Listen nedenfor viser detaljene i aggregeringen av kostnadsarter til totalt 11 kostnadsgrupper. Numrene refererer til kontonumre i KOSTRA. Kortformer brukt i tabeller er gjengitt i parentes):

### **Lønn og lønnsrelaterte utgifter (Hovedsakelig avgiftsfritt) - (LØNN)**

- 010 Fastlønn
- 020 Lønn til vikarer
- 030 Lønn til ekstrahjelp
- 040 Overtidslønn
- 050 Annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser
- 070 Lønn vedlikehold
- 080 Godtgjørelse til folkevalgte
- 090 Pensjonsinnskudd og trekkpliktige forsikringsordninger
- 099 Arbeidsgiveravgift

### **Øvrige innkjøp som hovedsakelig er avgiftsfrie - (AFRI)**

- 150 Opplæring, kurs
- 160 Oppgavepliktig reise-, diett- og bil-godtgjørelse mm.
- 165 Andre oppgavepliktige godtgjørelser
- 185 Forsikringer og utgifter til vakthold og sikring
- 190 Leie av lokaler og grunn
- 280 Grunnerverv
- 285 Kjøp av eksisterende bygg/anlegg

### **Mva-pliktig med normalavgift – (A24)**

- 100 Kontormateriell
- 110 Medisinsk forbruksmaterieill
- 114 Medikamenter
- 140 Annonse, reklame, informasjon
- 180 Energi
- 200 Inventar og utstyr
- 209 Medisinsk utstyr

- 210 Kjøp, leie og leasing av transportmidler
- 220 Kjøp, leie og leasing av maskiner
- 250 Materialer til vedlikehold

**Vedlikehold og byggetjenester (VBY):**

- 230 Vedlikehold og byggetjenester

**Serviceavtaler og reparasjoner (S&R):**

- 240 Serviceavtaler og reparasjoner (brannvarsling, heiser, teknisk infrastruktur, driftsavtaler data, kontormaskiner)

**Renhold, vaskeri og vaktmetertjenester (RVV):**

- 260 Renhold, vaskeri- og vaktmestertjenester (inkl. kantinedrift og flyttetjenester)

**Konsulenttjenester (KON):**

- 270 Konsulenttjenester (juridisk hjelp, kontroll/revisjon, tekniske konsulenter, vikartjenester, annen konsulenthjelp (eks. oppgavepliktige honorar - jf. art 165))

**Redusert avgift for matvarer (M12).**

- 115 Matvarer

**Blanding av avgiftsfritt og avgiftspliktig (MIX).**

- 105 Undervisningsmateriell
- 120 Annet forbruksmateriell / Råvarer og tjenester
- 130 Post, banktjenester og telefon
- 170 Transport/drift av egne transportmidler
- 195 Avgifter, gebyrer og lisenser

## 6 ANSLAG FOR INNGÅENDE AVGIFT, FORUTSETNINGER.

Tabell 6.1 viser hvilke forutsetninger som er lagt til grunn for de enkelte kostnadsartene ved beregning av anslag for inngående merverdiavgift. Artene er ordnet etter den hovedgruppen de er plassert i. For hver enkelt art er det angitt hvor stor andel av kostnadsført beløp som skal inkluderes og hvilken avgiftssats som skal legges til grunn for denne andelen. Avvik fra normen for den enkelte hovedgruppe er kommentert. Det er også kommentert hvor det gjøres forskjell på behandlingen av drifts- og investeringstallene.

Vi gjør oppmerksom på at den artsrelaterte behandlingen som beskrives i tabellen er hovedregelen. Det gjøres unntak fra denne for enkelte funksjoner. Unntakene gjelder funksjoner knyttet til veisektor og funksjoner som selv er avgiftspliktige og som følgelig er fritatt for inngående avgift.

Veisektoren er spesiell ved at tjenesteleveranser i siste ledd angående bl.a. *planlegging, prosjektering, anlegg, reparasjon og vedlikehold av offentlig veg*, er fritatt for merverdiavgift (Den såkalte "null-paragrafen" i Merverdiavgiftsloven). For de tre kommunale funksjonene dette berører har vi derfor forutsatt at det for deler av de kostnadsførte beløpene ikke skal beregnes inngående avgift på de tre artene hvor dette er relevant. At ikke beløpene unntas i sin helhet, skyldes at deler av tjenestene antas knyttet til annet enn bygging og vedlikehold av vei. Restbeløpene behandles i henhold til den hovedregelen som gjelder for de respektive artene. Følgende unntak er lagt til grunn i beregningene:

	<b>Vedlikehold &amp; byggetjenester</b>	<b>Service &amp; reparasjoner</b>	<b>Konsulent-tjenester</b>
<b>333 Nyanlegg, drift og vedlikehold</b>	90 %	20 %	80 %
<b>334 Miljø- og sikkerhetstiltak</b>	80 %	20 %	80 %
<b>335 Rekreasjon i tettsted</b>	75 %	20 %	60 %

For de 8 funksjonene som er avgiftspliktige (VAR & FEIER), har vi for 7 lagt til grunn at de er avgiftspliktige for 100% av regnskapsført beløp. For feierfunksjonen som også har en utvidet ulykkesforebyggende funksjon, har vi lagt til grunn at 80% er avgiftspliktig. Dette innebærer at det for denne siste funksjonen blir beregnet inngående avgift for de resterende 20%.

Tabell 6.1 Artsdefinert mva-behandling.

Art	Tekst	Behandling		Kommentar
		Andel	Avgift	
<b>Kategori LØNN-arter:</b>				
010	Fastlønn	100%	0%	
020	Lønn til vikarer	100%	0%	
030	Lønn til ekstrahjelp	100%	0%	
040	Overtidslønn	100%	0%	
050	Annen lønn og trekkpliktige godtgjørelser	100%	0%	
070	Lønn vedlikehold	100%	0%	
080	Godtgjørelse til folkevalgte	100%	0%	
090	Pensjon & trekkpl. forsikr.	100%	0%	
099	Arbeidsgiveravgift	100%	0%	
<b>Kategori AFRI-arter:</b>				
150	Opplæring, kurs	100%	0%	
160	Oppg.pl. reisegodtgjørelser	100%	0%	
165	Øvr. oppg.pl. godtgjørelser	100%	0%	
185	Forsikring, vakthold & sikr.	20%	24%	Inkl. avg.pliktig vakthold & sikring (kun for driftsregnskapet)
190	Leie av lokaler og grunn	100%	0%	
280	Grunnerverv	100%	0%	
285	Kjøp av bygg/anlegg	100%	0%	
<b>Kategori M12-art:</b>				
115	Matvarer	100%	12%	

Tabell 6.1 Artsdefinert mva-behandling, fortsatt.

Art	Tekst	Behandling		Kommentar	
		Andel	Avgift		
	<b>Kategori A24-arter:</b>				
100	Kontormateriell	95%	24%	Inkl. aviser, fagbøker og tidsskrifter (100% i investeringsregnskapet)	
110	Medisinsk forbruksmatr.	100%	24%		
114	Medikamenter	100%	24%		
140	Annonse, reklame, inform.	100%	24%		
180	Energi	100%	24%		
200	Inventar og utstyr	95%	24%		Inkl. bøker, kunst og trygghetsalarm
209	Medisinsk utstyr	100%	24%		
210	Kjøp, leie, leasing av transportmidler	100%	24%		
220	Kjøp, leie & leasing av maskiner	100%	24%		
250	Materialer til vedlikehold	100%	24%		
	<b>Kategori MIX-arter:</b>				
105	Undervisningsmaterieill	50%	24%	Inkl. avgiftsfrie lærebøker Inkl. bl.a. sivilarbeidere, tjenestefrikjøp, filmleie, teaterbilletter.	
120	Annet forbruksmaterieill/ råvarer og tjenester	50%	24%		
130	Post, banktjeneste, telefon	50%	24%		
170	Transport og drift av egne transportmidler	60%	24%		
		50%	24%		
195	Avgifter, gebyrer, lisenser	50%	24%		
	<b>Særskilte arter:</b>			(Sentrale i refusjonssammenheng)	
230	Vedlikehold & byggetjenester (VBY)	100%	24%	Inkl. deler av interne vaktmestertjenester	
240	Serviceavtaler og reparasjoner (S&R)	100%	24%		
260	Renhold, vaskeri og vaktmestertjenester (RVV)	90%	24%		
270	Konsulenttenester (KON)	100%	24%		



## 7 TABELLVEDLEGG.

Tabell 7.1 Egenregi og eksternkjøp 2001 - driftstall med prosentuering.

Tall i mill. kroner	SÆR- ANNEN <sup>1)</sup>		FYLKE	STAT	PRIVAT	TOTALT	
	EGENREGI	BEDRIFT KOMMUNE					
STYRE & ADMIN	17297,5	34,7	275,7	9,2	5,9	130,1	17753,2
UNDERVISNING	46355,8	111,5	566,1	55,5	9,2	694,1	47792,2
HELSE & SOSIAL	50801,7	166,7	554,7	704,9	15,2	4575,8	56819,2
UTENFOR	346,6	0,0	2,0	0,2	2,5	6,7	357,9
BOLIG	1262,3	0,2	1,8	0,2	0,2	207,0	1471,6
NÆRING	1236,5	6,1	64,8	1,1	4,1	77,2	1389,7
SAMFERDSEL	89,3	0,6	7,2	0,4	0,8	23,5	121,8
VEI M.M.	2804,2	4,4	8,7	0,7	6,8	77,8	2902,5
BRANNVERN	1456,3	30,1	226,2	0,5	0,2	32,1	1745,4
VAR & FEIER	3206,2	80,1	907,1	0,2	0,2	278,6	4472,4
KULTUR +	3411,3	10,9	26,5	6,2	7,1	90,0	3552,1
<b>SUM</b>	<b>128267,8</b>	<b>445,1</b>	<b>2640,7</b>	<b>779,2</b>	<b>52,3</b>	<b>6192,9</b>	<b>138378,0</b>

	SÆR- ANNEN <sup>1)</sup>		FYLKE	STAT	PRIVAT	TOTALT	
	EGENREGI	BEDRIFT KOMMUNE					
STYRE & ADMIN	97,43 %	0,20 %	1,55 %	0,05 %	0,03 %	0,73 %	100,00 %
UNDERVISNING	96,99 %	0,23 %	1,18 %	0,12 %	0,02 %	1,45 %	100,00 %
HELSE & SOSIAL	89,41 %	0,29 %	0,98 %	1,24 %	0,03 %	8,05 %	100,00 %
UTENFOR	96,82 %	0,01 %	0,55 %	0,06 %	0,69 %	1,86 %	100,00 %
BOLIG	85,77 %	0,01 %	0,12 %	0,01 %	0,01 %	14,07 %	100,00 %
NÆRING	88,98 %	0,44 %	4,66 %	0,08 %	0,30 %	5,56 %	100,00 %
SAMFERDSEL	73,32 %	0,50 %	5,90 %	0,33 %	0,67 %	19,29 %	100,00 %
VEI M.M.	96,61 %	0,15 %	0,30 %	0,02 %	0,23 %	2,68 %	100,00 %
BRANNVERN	83,44 %	1,72 %	12,96 %	0,03 %	0,01 %	1,84 %	100,00 %
VAR & FEIER	71,69 %	1,79 %	20,28 %	0,00 %	0,01 %	6,23 %	100,00 %
KULTUR +	96,04 %	0,31 %	0,75 %	0,18 %	0,20 %	2,53 %	100,00 %
<b>SUM</b>	<b>92,69 %</b>	<b>0,32 %</b>	<b>1,91 %</b>	<b>0,56 %</b>	<b>0,04 %</b>	<b>4,48 %</b>	<b>100,00 %</b>

<sup>1)</sup> Inkluderer kjøp fra interkommunale foretak hvor kommunen er medeier

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

Tabell 7.2 Egenregi og eksternekjøp 2001 - investeringer med prosentuering

Tall i mill. kroner	SÆR- ANNEN <sup>*)</sup>		FYLKE	STAT	PRIVAT	TOTALT	
	EGENREGI	BEDRIFT KOMMUNE					
STYRE & ADMIN	1447.5	3.1	0.2	0.2	7.6	31.1	1489.6
UNDERVISNING	4826.2	7.0	0.4	0.0	0.0	67.9	4901.5
HELSE & SOSIAL	6069.4	9.9	45.1	0.0	0.1	16.4	6140.9
UTENFOR	45.8	0.0	0.0	2.6	0.0	0.0	48.4
BOLIG	1094.0	1.3	0.0	0.0	0.0	9.3	1104.7
NÆRING	896.4	1.0	0.0	0.0	0.1	1.2	898.7
SAMFERDSEL	154.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.2	154.2
VEI M.M.	1493.4	0.8	1.3	9.8	15.1	23.7	1544.0
BRANNVERN	116.2	0.0	2.0	0.0	0.0	0.0	118.3
VAR & FEIER	3175.4	1.2	15.6	0.0	0.0	51.5	3243.7
KULTUR +	1081.8	18.7	4.6	0.1	0.0	39.0	1144.1
<b>SUM</b>	<b>20400.1</b>	<b>42.9</b>	<b>69.2</b>	<b>12.7</b>	<b>22.9</b>	<b>240.2</b>	<b>20788.0</b>

	SÆR- ANNEN <sup>*)</sup>		FYLKE	STAT	PRIVAT	TOTALT	
	EGENREGI	BEDRIFT KOMMUNE					
STYRE & ADMIN	97.18 %	0.21 %	0.02 %	0.01 %	0.51 %	2.09 %	100.00 %
UNDERVISNING	98.46 %	0.14 %	0.01 %	0.00 %	0.00 %	1.39 %	100.00 %
HELSE & SOSIAL	98.84 %	0.16 %	0.74 %	0.00 %	0.00 %	0.27 %	100.00 %
UTENFOR	94.63 %	0.00 %	0.00 %	5.37 %	0.00 %	0.00 %	100.00 %
BOLIG	99.03 %	0.12 %	0.00 %	0.00 %	0.00 %	0.84 %	100.00 %
NÆRING	99.75 %	0.11 %	0.00 %	0.00 %	0.01 %	0.13 %	100.00 %
SAMFERDSEL	99.87 %	0.00 %	0.00 %	0.00 %	0.00 %	0.13 %	100.00 %
VEI M.M.	96.72 %	0.05 %	0.08 %	0.64 %	0.98 %	1.53 %	100.00 %
BRANNVERN	98.27 %	0.00 %	1.71 %	0.00 %	0.00 %	0.02 %	100.00 %
VAR & FEIER	97.89 %	0.04 %	0.48 %	0.00 %	0.00 %	1.59 %	100.00 %
KULTUR +	94.56 %	1.63 %	0.40 %	0.00 %	0.00 %	3.41 %	100.00 %
<b>SUM</b>	<b>98.13 %</b>	<b>0.21 %</b>	<b>0.33 %</b>	<b>0.06 %</b>	<b>0.11 %</b>	<b>1.16 %</b>	<b>100.00 %</b>

<sup>\*)</sup> Inkluderer kjøp fra interkommunale foretak hvor kommunen er medeier

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

Tabell 7.3 Egenregiutførelse fra KOSTRA driftsregnskap 2001 -- Totaltall og prosentuert.

<i>Tall i mill. kroner</i>	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	11456.1	1301.2	1524.3	178.9	537.0	95.4	534.6	115.3	1554.6	17297.5
<b>UNDERVISNING</b>	38943.4	1717.5	1897.9	431.6	103.7	422.4	67.8	216.5	2555.0	46355.8
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	41670.4	2457.2	2396.4	283.5	145.6	324.0	277.8	1144.7	2102.0	50801.7
<b>UTENFOR</b>	216.2	38.4	28.5	24.6	2.8	2.3	3.5	2.3	28.0	346.6
<b>BOLIG</b>	444.8	374.6	135.7	141.5	6.5	17.6	14.2	6.5	120.8	1262.3
<b>NÆRING</b>	669.1	99.9	203.2	43.8	3.0	6.0	68.1	5.7	137.8	1236.5
<b>SAMFERDSEL</b>	43.4	6.3	11.1	14.4	1.2	0.5	0.7	0.1	11.6	89.3
<b>VEI M.M.</b>	717.6	85.7	498.4	1242.5	55.1	10.9	15.5	0.7	177.7	2804.2
<b>BRANNVERN</b>	1189.8	59.3	72.1	17.2	14.4	6.0	2.1	1.8	93.6	1456.3
<b>VAR &amp; FEIER</b>	1238.2	119.7	614.3	688.2	45.3	9.5	64.4	2.5	424.2	3206.2
<b>KULTUR +</b>	1737.5	392.0	595.7	189.4	33.6	62.9	47.8	25.1	327.2	3411.3
<b>SUM</b>	98326.6	6651.9	7977.8	3255.5	948.1	957.7	1096.6	1521.2	7532.6	128267.8
	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	66.23 %	7.52 %	8.81 %	1.03 %	3.10 %	0.55 %	3.09 %	0.67 %	8.99 %	100.00 %
<b>UNDERVISNING</b>	84.01 %	3.70 %	4.09 %	0.93 %	0.22 %	0.91 %	0.15 %	0.47 %	5.51 %	100.00 %
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	82.03 %	4.84 %	4.72 %	0.56 %	0.29 %	0.64 %	0.55 %	2.25 %	4.14 %	100.00 %
<b>UTENFOR</b>	62.39 %	11.07 %	8.23 %	7.09 %	0.80 %	0.67 %	1.02 %	0.66 %	8.08 %	100.00 %
<b>BOLIG</b>	35.24 %	29.68 %	10.75 %	11.21 %	0.51 %	1.40 %	1.13 %	0.51 %	9.57 %	100.00 %
<b>NÆRING</b>	54.11 %	8.08 %	16.44 %	3.54 %	0.24 %	0.49 %	5.50 %	0.46 %	11.14 %	100.00 %
<b>SAMFERDSEL</b>	48.61 %	7.09 %	12.48 %	16.09 %	1.30 %	0.58 %	0.81 %	0.08 %	12.96 %	100.00 %
<b>VEI M.M.</b>	25.59 %	3.06 %	17.77 %	44.31 %	1.97 %	0.39 %	0.55 %	0.03 %	6.34 %	100.00 %
<b>BRANNVERN</b>	81.70 %	4.07 %	4.95 %	1.18 %	0.99 %	0.41 %	0.14 %	0.12 %	6.43 %	100.00 %
<b>VAR &amp; FEIER</b>	38.62 %	3.73 %	19.16 %	21.46 %	1.41 %	0.30 %	2.01 %	0.08 %	13.23 %	100.00 %
<b>KULTUR +</b>	50.93 %	11.49 %	17.46 %	5.55 %	0.99 %	1.84 %	1.40 %	0.74 %	9.59 %	100.00 %
<b>SUM</b>	76.66 %	5.19 %	6.22 %	2.54 %	0.74 %	0.75 %	0.85 %	1.19 %	5.87 %	100.00 %

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

Tabell 7.4 Egenregiutførelse fra KOSTRA investeringsregnskap 2001 -- Totaltall og prosentuert.

<i>Tall i mill. kroner</i>	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	29.4	127.0	522.6	525.2	19.4	0.2	178.2	0.2	45.1	1447.5
<b>UNDERVISNING</b>	19.2	109.3	376.6	3902.2	2.1	1.4	387.7	0.3	27.3	4826.2
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	22.3	343.3	599.8	4647.1	2.0	1.3	426.0	0.5	27.2	6069.4
<b>UTENFOR</b>	0.0	1.5	15.1	25.0	0.0	0.0	3.7	0.0	0.5	45.8
<b>BOLIG</b>	3.7	412.3	53.9	547.6	1.3	0.3	58.4	0.0	16.4	1094.0
<b>NÆRING</b>	2.9	333.3	41.2	452.9	0.1	0.0	58.4	0.1	7.6	896.4
<b>SAMFERDSEL</b>	0.4	1.4	21.6	120.5	0.1	0.0	9.9	0.0	0.1	154.0
<b>VEI M.M.</b>	13.4	96.3	234.8	1083.4	0.1	0.2	47.1	0.1	18.1	1493.4
<b>BRANNVERN</b>	0.2	1.5	85.4	25.1	0.5	0.0	2.5	0.0	1.0	116.2
<b>VAR &amp; FEIER</b>	39.9	19.5	548.3	2284.0	9.7	0.1	239.3	0.4	34.2	3175.4
<b>KULTUR +</b>	8.6	90.4	89.3	793.5	0.7	0.1	92.5	0.2	6.5	1081.8
<b>SUM</b>	140.1	1535.9	2588.7	14406.4	35.9	3.6	1503.6	1.8	184.1	20400.1

  

	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	2.03 %	8.78 %	36.11 %	36.28 %	1.34 %	0.02 %	12.31 %	0.02 %	3.12 %	100.00 %
<b>UNDERVISNING</b>	0.40 %	2.26 %	7.80 %	80.86 %	0.04 %	0.03 %	8.03 %	0.01 %	0.57 %	100.00 %
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	0.37 %	5.66 %	9.88 %	76.57 %	0.03 %	0.02 %	7.02 %	0.01 %	0.45 %	100.00 %
<b>UTENFOR</b>	0.10 %	3.34 %	32.98 %	54.46 %	0.02 %	0.03 %	8.02 %	0.01 %	1.03 %	100.00 %
<b>BOLIG</b>	0.34 %	37.69 %	4.93 %	50.05 %	0.12 %	0.03 %	5.33 %	0.00 %	1.50 %	100.00 %
<b>NÆRING</b>	0.32 %	37.18 %	4.59 %	50.52 %	0.01 %	0.00 %	6.51 %	0.01 %	0.85 %	100.00 %
<b>SAMFERDSEL</b>	0.26 %	0.88 %	14.06 %	78.29 %	0.04 %	0.00 %	6.40 %	0.00 %	0.07 %	100.00 %
<b>VEI M.M.</b>	0.90 %	6.45 %	15.72 %	72.55 %	0.00 %	0.01 %	3.15 %	0.01 %	1.21 %	100.00 %
<b>BRANNVERN</b>	0.19 %	1.33 %	73.45 %	21.58 %	0.46 %	0.00 %	2.15 %	0.00 %	0.84 %	100.00 %
<b>VAR &amp; FEIER</b>	1.26 %	0.62 %	17.27 %	71.93 %	0.31 %	0.00 %	7.54 %	0.01 %	1.08 %	100.00 %
<b>KULTUR +</b>	0.79 %	8.36 %	8.26 %	73.35 %	0.06 %	0.01 %	8.55 %	0.02 %	0.61 %	100.00 %
<b>SUM</b>	0.69 %	7.53 %	12.69 %	70.62 %	0.18 %	0.02 %	7.37 %	0.01 %	0.90 %	100.00 %

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

Tabell 7.5 Anslag for inngående merverdiavgift 2001 – basert på KOSTRA driftstall.

<i>Tall i mill. kroner</i>	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	0	10.47	288.87	34.63	103.93	16.62	103.47	12.36	150.45	720.81
<b>UNDERVISNING</b>	0	5.76	360.92	83.53	20.07	73.58	13.13	23.20	247.26	827.44
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	0	6.08	458.53	54.88	28.18	56.45	53.76	122.64	203.42	983.94
<b>UTENFOR</b>	0	0.07	5.42	4.75	0.53	0.41	0.68	0.25	2.71	14.83
<b>BOLIG</b>	0	0.90	26.10	27.39	1.25	3.07	2.75	0.69	11.69	73.86
<b>NÆRING</b>	0	0.30	38.40	8.47	0.58	1.05	13.17	0.61	13.33	75.92
<b>SAMFERDSEL</b>	0	0.07	2.14	2.78	0.22	0.09	0.14	0.01	1.12	6.57
<b>VEI M.M.</b>	0	0.36	96.14	30.60	8.54	1.90	0.69	0.08	17.19	155.50
<b>BRANNVERN</b>	0	0.33	13.58	3.32	2.78	1.04	0.41	0.19	9.06	30.72
<b>VAR &amp; FEIER</b>	0	0.01	0.73	0.20	0.04	0.03	0.06	0.01	0.37	1.43
<b>KULTUR +</b>	0	1.36	113.14	36.67	6.51	10.96	9.25	2.69	31.67	212.24
<b>SUM</b>	0	25.72	1403.97	287.22	172.64	165.19	197.51	162.73	688.28	3103.26

	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
<b>STYRE &amp; ADMIN</b>	0.0 %	0.8 %	18.9 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.0 %	4.0 %
<b>UNDERVISNING</b>	0.0 %	0.3 %	19.0 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	1.7 %
<b>HELSE &amp; SOSIAL</b>	0.0 %	0.2 %	19.1 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	1.9 %
<b>UTENFOR</b>	0.0 %	0.2 %	19.0 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	4.2 %
<b>BOLIG</b>	0.0 %	0.2 %	19.2 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	5.8 %
<b>NÆRING</b>	0.0 %	0.3 %	18.8 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.0 %	6.0 %
<b>SAMFERDSEL</b>	0.0 %	1.1 %	19.2 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.8 %	7.3 %
<b>VEI M.M.</b>	0.0 %	0.4 %	19.3 %	2.5 %	15.5 %	13.5 %	4.5 %	10.7 %	9.7 %	5.5 %
<b>BRANNVERN</b>	0.0 %	0.6 %	18.8 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.7 %	2.1 %
<b>VAR &amp; FEIER</b>	0.0 %	0.0 %	0.1 %	0.0 %	0.1 %	0.2 %	0.1 %	0.4 %	0.1 %	0.0 %
<b>KULTUR +</b>	0.0 %	0.3 %	19.0 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.0 %	6.0 %
<b>SUM</b>	0.0 %	0.4 %	17.5 %	8.8 %	18.2 %	13.4 %	18.0 %	10.7 %	9.3 %	2.4 %

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

Tabell 7.6 Anslag for inngående merverdiavgift 2001 – basert på KOSTRA investeringstall.

<i>Tall i mill. kroner</i>	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
STYRE & ADMIN	0	0.06	97.99	101.65	3.76	0.04	34.49	0.02	4.37	242.38
UNDERVISNING	0	0.03	70.78	755.27	0.40	0.24	75.04	0.04	2.64	904.44
HELSE & SOSIAL	0	0.08	112.64	899.44	0.38	0.23	82.45	0.05	2.63	1097.89
UTENFOR	0	0.00	2.91	4.83	0.00	0.00	0.71	0.00	0.05	8.51
BOLIG	0	0.00	10.39	105.98	0.26	0.06	11.29	0.00	1.59	129.57
NÆRING	0	0.00	7.91	87.66	0.02	0.00	11.30	0.01	0.74	107.63
SAMFERDSEL	0	0.00	4.18	23.33	0.01	0.00	1.91	0.00	0.01	29.44
VEI M.M.	0	0.00	45.32	27.56	0.01	0.03	2.26	0.01	1.75	76.95
BRANNVERN	0	0.00	16.42	4.85	0.10	0.00	0.48	0.00	0.09	21.95
VAR & FEIER	0	0.00	0.26	0.66	0.00	0.00	0.07	0.00	0.00	0.99
KULTUR +	0	0.00	16.82	153.58	0.13	0.01	17.90	0.02	0.63	189.11
<b>SUM</b>	<b>0</b>	<b>0.17</b>	<b>385.62</b>	<b>2164.81</b>	<b>5.07</b>	<b>0.61</b>	<b>237.91</b>	<b>0.16</b>	<b>14.51</b>	<b>2808.86</b>

	LØNN	AFRI	A24	VBY	S&R	RVV	KON	M12	MIX	EGENREGI
STYRE & ADMIN	0.0 %	0.0 %	18.7 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.8 %	16.7 %
UNDERVISNING	0.0 %	0.0 %	18.8 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.1 %	18.7 %
HELSE & SOSIAL	0.0 %	0.0 %	18.8 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.0 %	18.1 %
UTENFOR	0.0 %	0.0 %	19.3 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.8 %	18.6 %
BOLIG	0.0 %	0.0 %	19.3 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.8 %	11.8 %
NÆRING	0.0 %	0.0 %	19.2 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	9.8 %	12.0 %
SAMFERDSEL	0.0 %	0.0 %	19.3 %	19.4 %	19.4 %		19.4 %	10.7 %	10.0 %	19.1 %
VEI M.M.	0.0 %	0.0 %	19.3 %	2.5 %	15.5 %	13.5 %	4.8 %	10.7 %	9.8 %	5.1 %
BRANNVERN	0.0 %	0.0 %	19.2 %	19.4 %	19.4 %		19.4 %	10.7 %	9.7 %	18.9 %
VAR & FEIER	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %	0.0 %
KULTUR +	0.0 %	0.0 %	18.8 %	19.4 %	19.4 %	13.5 %	19.4 %	10.7 %	10.2 %	17.5 %
<b>SUM</b>	<b>0.0 %</b>	<b>0.0 %</b>	<b>14.9 %</b>	<b>15.0 %</b>	<b>14.1 %</b>	<b>13.2 %</b>	<b>15.8 %</b>	<b>8.6 %</b>	<b>8.2 %</b>	<b>13.8 %</b>

Kilde: Statistisk Sentralbyrå

## 8 REFERANSELISTE

- Almqvist, R (1996) *Effekter av konkurrenshotet - en studie av egen regis resultater inom äldreomsorgen i Stockholms stad*, Institutet för kommunal ekonomi, Stockholm.
- Alexandersson G., S. Fölster og S. Hultén (1998) *The effects og competition in Swedish local bus services*, Journal of Transport Economics and Policy, 32, 2: 203-219.
- Askildsen, J.E., K.R. Brekke, F.R. Førsum og K.O. Kalhagen (1999) *Effektivitet, ressursbruk og konkurranseutsetting i kommunesektoren - En gjennomgang av empiriske studier*, SNF-rapport 4/99, Bergen
- Domberger, S og P. Jensen (1997) *Contracting out by the Public Sector: Theory, Evidence, Prospects*, Oxford Review of Economic Policy, Vol. 13, No 4: 67-78.
- Domberger, S. og S. Rimmer (1994) *Competitive Tendering and Contracting in the Public Sector: A Survey*, International Journal of the Economics of Business, 1,3: 39-44.
- Eikås, M (2001) *Kommunal tenesteproduksjon på kontrakt? Om bruk av private aktører i helse- og sosialsektoren i norske kommunar*, LOS-senteret, Rapport 0116 - Bergen 2001
- Forskrift 15.12. 2000 nr. 1425, *Forskrift om rapportering fra kommuner og fylkeskommuner*. (Hjemlet i *Kommuneloven* – lov av 25/9 1992, nr. 107 §49)
- Gaasland, I (1998) *Effektivitetsvirkninger av anbudskonkurranse i den norske rutebilssektoren*, SNF-rapport 1/98, Bergen
- Högberg, O (1996) *Kostnadseffekter av konkurransutsättning : en studie av Stockholms stads äldreomsorg*, Institutet för kommunal ekonomi, Stockholm.

Innst. O. nr. 24 (2000-2001) *Innstilling fra finanskomiteen om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift* (Merverdiavgiftsreformen 2000)

Innst. O. nr. 3 (2001-2002) *Innstilling fra finanskomiteen om skatte- og avgiftsopplegget 2002 - lovendringer*

Interdepartemental arbeidsgruppe (1994) *Konkurransesvridning mellom privat og kommunal sektor som følge av merverdiavgiftsloven – kartlegging av omfanget.* (rapport av 30/9 1994)

Konkurransetilsynet (1998) *Konkurransesvridning av renovasjonstjenesten 1998*, Oslo

Konkurransetilsynet (1998) *Konkurransesvridning av kommunal virksomhet, Rapport fra de nordiske konkurransemyndigheter, nr 1/1998*, Oslo

*KOSTRA.dep.no*, Hjemmeside med løpende oppdatert veileder for kommunenes og fylkeskommunenes rapportering til KOSTRA

Lov 19.06 1969 nr. 66, *Lov om merverdiavgift.*

Lov 17.02 1995 nr. 9, *Lov om kompensasjon for merverdiavgift til kommuner og fylkeskommuner m.v.*

Merverdiavgiftsutvalget (2002) *Delrapport av 22. mars 2002.*

NHO (1994) Spørreundersøkelse blant medlemsbedriftene om erfaringer med konkurransevidning som følge av merverdiavgiftsbestemmelsene. Undersøkelsen er referert i rapporten fra den interdepartementale arbeidsgruppen.

Norsk Institutt for by og regionsforskning (2000) *Om kommunal organisering 2000*. NIBR-notat 2000:128.

Ot.prp. nr. 18 (1994-95) *Om lov om kompensasjon for merverdiavgift til kommuner og fylkeskommuner ved kjøp av visse tjenester fra registrerte næringsdrivende*



Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) *Om lov om endringer i lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsreformen 2001)*

St.meld. nr. 21 (1993-94) *Merverdiavgift og offentlig sektor. Konkurransesvridning mellom offentlig og privat virksomhet.*

St.meld. nr. 2 (2000-2001) *Revidert nasjonalbudsjett 2001*

St. prp. nr. 1 Tillegg nr. 4 (2001-2002) *Om endring av St.prp. nr. 1 om statsbudsjettet medregnet folketrygden 2002*