



Skattedirektoratet

Saksbehandler
John Eriksen/Steinar Bergh

Deres dato

Vår dato
21.09.2009

Telefon
22 07 76 35

Deres referanse

Vår referanse
2009/475768

Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008
0030 OSLO

Høring - Utkast til forskrift til merverdiavgiftsloven (merverdiavgiftsforskriften)

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 19. juni 2009 vedrørende utkast til forskrift til merverdiavgiftsloven.

Skattedirektoratet har bedt om merknader fra skattekontorene. Vi har mottatt merknader fra Skatt øst, Skatt sør, Skatt vest, Skatt Midt-Norge og Skatt Nord. Merknadene følger vedlagt vår høringsuttalelse.

Skattedirektoratets merknader følger kapittelvis utkastet til merverdiavgiftsforskriften. Under våre merknader til kapittel 6 har vi først valgt å si noe generelt om begrepene salgsdokument og tolldeklarasjon før vi kommenterer enkeltbestemmelser.

Merknader til forskriftsutkastet

Kapittel 1. Alminnelige bestemmelser

§ 1-3-3 Samleobjekter

Bestemmelsen definerer samleobjekter som samlinger og samlergjenstander som er omfattet av tolltariffens posisjon 97.05. Etter tolltariffposisjon 97.05 omfattes mynter og sedler (jf. henvisningen til numismatisk interesse). Dvs. at videresalg av mynter og sedler tilsynelatende omfattes av avansemetoden for bl.a samleobjekter i mval. § 4-5. Vi antar at dette ikke blir riktig siden omsetning av sedler og mynter som samleobjekt er unntatt fra loven, jf. § 3-18.

Siden definisjonen av samlerobjekter henviser til tolltariffens posisjon 97.05, faller videresalg av stempelmerker mv. (som er omfattet av tolltariffens posisjon 97.04) utenfor avansemetoden. Tidligere falt omsetning av stempelmerker mv. innenfor avansemetoden, jf forskrift nr. 109 § 6 første ledd nr. 1.

Kapittel 2 Registreringsplikt og -rett

Postadresse
Postboks 9200 Grønland
0134 Oslo
skattedirektoratet@skatteetaten.no

Besøksadresse
Fredrik Selmers vei 4
Org. nr.: 974 761 076

Sentralbord
800 80 000
Telefaks
22 17 08 60



§ 2-1-1 Registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. for avgiftssubjekter som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet

Første ledd krever at salgsdokument skal sendes gjennom representanten, mens andre ledd krever at både avgiftssubjektet og representanten skal oppbevare et eksemplar av salgsdokumentet. Etter tredje ledd kan skattekontoret i særlige tilfeller fravike kravet i første ledd.

Vi forstår dette slik at representanten må oppbevare et eksemplar av salgsdokumentet også i tilfeller hvor avgiftssubjektet har fått dispensasjon fra kravet om at salgsdokumentet skal sendes gjennom representanten. Det er i utgangspunktet ingen motsigelse i en slik forståelse. Dispensasjon vil med en slik forståelse kun innebære at avgiftssubjektet ikke trenger å sende salgsdokumentet gjennom representanten for at denne skal påføre utgående avgift, før salgsdokumentet sendes til kunden. Salgsdokumentet må likevel sendes representanten for oppbevaring, om enn i ettertid.

Dersom det er meningen at skattekontoret skal kunne stille alternative krav til dokumentasjon i forbindelse med dispensasjon, bør tredje ledd endres slik at skattekontoret også kan dispensere fra annet ledd. Det bemerkes i den forbindelse at Finansdepartementet i en fortolkningsuttalelse av 6.12.2007 kom til at kravet om sende salgsdokumentet gjennom representanten, jf. forskrift nr. 71 § 4 ikke var praktisk mulig, og at sterke reelle hensyn talte for å tolke bestemmelsen innskrenkende i det konkrete tilfellet. Departementet la til grunn at dokumentasjonskravet i forskrift nr. 71 § 4 kunne oppfylles ved at den utenlandske næringsdrivende gir representanten omsetningsoversikter.

§ 2-3-3 Bortforpaktere

Bestemmelsen burde ha følgende ordlyd:

”§ 2-3-3 Bortforpaktere mv.

Den frivillige registreringen omfatter all landbrukseiendom som forpaktes bort eller alt jordbruksareal som leies ut.”

Den foreslåtte endring vil medføre at § 2-3-3 samsvarer bedre med mval. (2009) § 2-3. I lovbestemmelsen er forpaktning av landbrukseiendom og leie av jordbruksarealer to forskjellige forhold. Dette er i samsvar med lov om forpaktning (lov 25. juni 1965 nr. 1) § 1 hvor det fremgår at ”leie av jordbruksareal utan hus (rein jordleige)” ikke er omfattet av forpaktningslova.

§ 2-4-1 (2) siste punktum Forhåndsregistrering

Bestemmelsen har fått feil innhold. Vilkåret er at tidsperioden fra søknad innkommer til beløpsgrensen nås ikke må være mindre enn fire måneder.

Kapittel 5 Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse



Mval. § 5-4 Transport av kjøretøy på fartøy

Eksemplifisering av kjøretøy i forskrift nr. 36 § 2 første og tredje ledd er ikke videreført i utkastet til samleforskrift. Selv om noe av eksemplifiseringen er gammeldags og overflødig i dag (trekkdyr med vogner o.l.) mener vi at de fleste eksemplifiseringene i forskrift nr. 36 § 2 burde videreføres også i samleforskriften. Det er ut fra ordlyden i mval. § 5-4 ikke innlysende at tilhenger til kjøretøy, sykler, beltedrevne kjøretøy mv. er omfattet av uttrykket kjøretøy.

Kapittel 6 Fritak for merverdiavgift

Generelt

1. Salgsdokument

I departementets høringsnotat er det anført at når det i bestemmelsene kreves dokumentasjon i form av salgsdokument, så menes salgsdokument som nevnt i bokføringsforskriften §§ 5-1-1 følgende. Dette skal forstås slik at når det i merverdiavgiftsforskriften stilles krav til salgsdokumentets innhold, så kommer disse i tillegg til kravene i bokføringsforskriften. I gjeldende forskrifter til merverdiavgiftsloven kommer dette mer eksplisitt frem. Som eksempel vises det til forskrift nr. 35 punkt 5. § 11 i forskriften, tredje ledd (bl.a. skip i utenriks fart), som lyder slik:

”Det må i salgsbilag angis hvilket rederi/flyselskap som er kjøper og når og til hvilket skip/luftfartøy leveransen har funnet sted. For andre leveranser enn flydrivstoff må leverandøren på sin gjenpart av salgsbilaget kreve kvittering fra ansvarshavende om bord om at varen(e) er mottatt til bruk for skipet/luftfartøyet. For flydrivstoff må luftfartøyets destinasjon angis i salgsbilaget. Det vises for øvrig til Finansdepartementets forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring (bokføringsforskriften) § 5-1. Kvitteringen anses som dokumentasjon av bokførte opplysninger og skal av leverandøren oppbevares i samsvar med bestemmelsene i lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven).”

Denne bestemmelsen foreslås erstattet av § 6-30-6 (1):

”Fritaket i § 6-30-4 første ledd skal dokumenteres med salgsdokument som skal inneholde opplysning om hvilket fartøy varene er levert til. Selgeren må ha en bekreftelse fra kjøperen om at varene er mottatt til bruk for fartøyet.”

I § 6-34-1 er det en generell bestemmelse om at bekreftelse skal tas inn i salgsdokumentet dersom det er praktisk mulig. Videre er det krav om at dokumentasjon som nevnt i kapitlet skal oppbevares sammen med salgsdokumentet eller på annen lett kontrollerbar måte.

Vi forstår departementets høringsnotat slik at vilkåret for fritak fortsatt skal være et korrekt utferdiget salgsdokument etter bokføringsreglene, ev. med enkelte tilleggsopplysninger (for eksempel angivelse av ”fartøy”), samt ev. bekreftelser. Etter vår vurdering bør sammenhengen med bokføringsreglene komme tydeligere frem, for eksempel i form av en definisjon av ”salgsdokument” i kapittel 1.



I en rekke bestemmelser (§§ 6-21-2 (1), 6-24-1 (1), 6-30-6 (2), 6-30-9 (1), 6-30-13 (2), 6-32-3 og 6-33-1) er det kun krav til at fritaket skal dokumenteres med skriftlig bestilling, slik kravet også er utformet i gjeldende forskrifter. Det kan stilles spørsmål ved om det ikke også i disse tilfellene kreves et salgsdokument etter bokføringsforskriften som dokumentasjon for fritaket. Dersom det er slik at det også i disse tilfellene skal foreligge et salgsdokument etter bokføringsforskriftens regler for dokumentasjon av fritaket, bør dette formuleres eksplisitt.

Enn videre er det i enkelte bestemmelser formuleringer som tilsynelatende innebærer en viss valgfrihet mht. å bruke salgsdokumentet som dokumentasjon. Et eksempel på dette kan være § 6-28-3 (2) (transporttjenester), som lyder slik:

Fritaket i merverdiavgiftsloven § 6-28 for transport av personer skal dokumenteres med skriftlig avtale, salgsdokument eller billett. Dokumentasjonen skal inneholde en reisebeskrivelse og opplysninger om tidspunktene for eventuell tilknytningstransport.

Det antas at salgsdokumentet også vil være en del av dokumentasjonen for fritaket, selv om tilleggsopplysningene er tatt inn i for eksempel "avtale". Med andre ord at det må foreligge et salgsdokument etter § 5-1-1 i bokføringsforskriften også her. I så fall er formuleringen i § 6-28-3 (2) egnet til å misforstås.

2. Tolldeklarasjon

I mange bestemmelser kreves det dokumentasjon i form av tolldeklarasjon. § 10-4-1 (nødhjelpsaksjoner) er, så langt vi kan se, den eneste bestemmelsen hvor det kreves at tolldeklarasjonen skal være "attestert. Vi er usikre på hvorfor det er gjort et skille på dette området.

Enkeltbestemmelsene i kap. 6

§ 6-5-2 Alternative energikilder

Etter tidligere forskrift nr. 8 § 1 er energi levert fra alternative energikilder til husholdningsbruk i fylkene Finnmark, Troms og Nordland fritatt for avgift. Eksempelvis er både bioenergi, solenergi og grunnvarme ansett som alternativ energikilde etter forskriften.

Etter mval. § 6-5 (3) kan departementet gi forskrift om hvilke energikilder som omfattes av fritaket. Etter forskriftens § 6-5-2 er det energi fra fjernvarmeanlegg som anses for energi fra alternative energikilder. Ordlyden i samleforskriften, sett i sammenheng med kompetansebestemmelsen i § 6-5 (3) kan misforstås og leses slik at det kun er energi fra fjernvarmeanlegg som nå anses som energi fra alternative energikilder. Vi foreslår derfor at bestemmelsen formuleres slik:

"Som alternative energikilder anses blant annet energi fra fjernvarmeanlegg. Fossile energikilder anses ikke som alternative energikilder."

§ 6-9-1 Fiskefartøy



Vi foreslår at det inntas i forskriften et vilkår for fritak at båten utelukkende skal være til bruk i fiske. Dersom båten er tenkt brukt privat, uavhengig av hvor mye, vil kjøper ikke kunne kreve avgiftsfritak. Kjøper blir i slike tilfeller henvist til å benytte merverdiavgiftslovens fordelingsbestemmelser vedrørende inngående avgift. Dette vil være i tråd med den praksis som i dag følges, jf merverdiavgiftshåndboken 2007 side 372.

§ 6-9-2 Registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. ved bygging av fiskefartøy

Fritaket for fiskefartøy på minst 6 meter skal dokumenteres med bekreftelse fra skattekontoret om at kjøperen er registrert i Merverdiavgiftsregisteret mv. § 6-9-2 unntar imidlertid ikke fiskefartøy på minst 15 meter fra denne dokumentasjonsplikten slik reglene er nå. Se forutsetningsvis merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 4, jf forskrift nr. 9 § 1 som kun fastsetter slik dokumentasjonsplikt ved omsetning av fiskefartøy under 15 meters største lengde. Vi stiller spørsmål ved om dette er hensiktsmessig.

§ 6-13 Internasjonale militære styrker og kommandoenheter

Det er ikke fastsatt egne dokumentasjonsregler i forskriften ved levering av varer og tjenester til internasjonale militære styrker og kommandoenheter. Etter Skattedirektoratets syn bør det inntas dokumentasjonsregler hvor kjøperen bekrefter at anskaffelsen er til bruk for fritatte formål som nevnt i §§ 6-13-1 til 6-13-4.

§ 6-13-1 Amerikanske elementer

Levering av varer og tjenester til amerikanske elementer er fritatt for merverdiavgift. Med ”amerikanske elementer” menes styrker fra USA som oppholder seg i Norge på permanent basis i motsetning til styrker på eksempelvis øvelse. Innholdet i regelen burde komme klarere til uttrykk enn bare en henvisning til uttrykket ”amerikanske elementer”. Vi foreslår følgende omformulering.

” § 6-13-1 Militære enheter fra USA.

- (1) Omsetning av varer og tjenester til militære enheter fra USA som oppholder seg i merverdiavgiftsområdet på permanent basis er fritatt for merverdiavgift.
- (2) Omsetning av varer fra den militære enheten til personell ved den militære enheten er fritatt for merverdiavgift.”

§ 6-21-1 (2) Registrerings- og dokumentasjonsplikt ved utførsel av varer

Bestemmelsen henviser til tollforskriften § 4-11-2, jf. § 3-1-6 første ledd bokstav g mht. hvilke varer som er unntatt fra deklarasjonsplikten ved utførsel. Henvisningen til § 3-1-6 i tollforskriftens § 4-11-2 (1) er feil. Riktig henvisning skal være § 3-1-15.

§ 6-22-1 (1) Utførsel av tjenester

Etter forskrift nr. 35 pkt. 4 (1) 2. pkt. må det dokumenteres at tjenesten helt ut er til bruk i utlandet, Svalbard eller Jan Mayen. Vi kan ikke se at bestemmelsen er videreført i § 6-22-1 som kun bestemmer at fritaket skal dokumenteres med salgsdokument. Etter vår mening vil et salgsdokument som tilfredsstiller bokføringsforskriftens krav ikke nødvendigvis i seg selv dokumentere at tjenesten helt ut er til bruk utenfor



avgiftsområdet. Rett nok krever bokføringsforskriften at leveringsstedet skal fremgå av salgsdokumentet, men det er ikke nødvendigvis slik at dette vil forstås som stedet der tjenesten faktisk blir benyttet.

Etter vår oppfatning bør derfor bestemmelsen utformes slik at det fremgår klart at det må fremlegges ytterligere opplysninger, for eksempel slik:

”Fritaket i merverdiavgiftsloven § 6-22 første ledd skal dokumenteres med salgsdokument *og opplysning om tjenestens bruk utenfor avgiftsområdet.*”

§ 6-30-3 (1) 1. pkt. Registrerings- og dokumentasjonsplikten mv.

Ordet ”med” mangler i første punktum. Setningen skal lyde: ”Fritaket i...skal dokumenteres *med* salgsdokument..”

§ 6-30-6 (2), 6-30-9 (1) og 6-30-13 (2) Bestillingsseddel

Bestemmelsen omhandler krav til å dokumentere fritak med bestillingsseddel fra kjøperen. Denne skal inneholde bl.a. ”opplysning om hvilket fartøy varene er levert til”. Siden en bestilling utferdiges før leveringstidspunktet antas det mer riktig å bruke denne formen av verbet; ”skal leveres”.

§ 6-30-10 (1) 2. pkt. Andre norske fartøy

2. pkt. skal lyde: ”Det er et vilkår for fritak *at* varene leveres....”

§ 6-33-1 (2) Reklamepublikasjoner på fremmed språk m.v

Vi foreslår at bestemmelsen omskrives til ett ledd. Vi foreslår slik forskriftstekst:

”Fritaket skal dokumenteres med ett eksemplar av den fritatte publikasjonen eller filmen og en skriftlig bestilling fra kjøperen hvor det fremgår at publikasjonene eller reklamefilmene er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet. ”

§ 6-34-1 (1) Oppbevaringsplikt mv.

Ved fritak etter kapittel 6 skal det fremgå av salgsdokumentet at merverdiavgift ikke er beregnet. I gjeldende forskrifter er det bestemmelser som angir at salgsdokumentet tydelig skal merkes ”Merverdiavgift ikke beregnet”, jf. forskrift nr. 35 punkt 2A siste ledd og forskrift nr. 60. Dersom dette særskilte kravet om ”Merverdiavgift ikke beregnet” er ment å videreføres, bør det fremkomme av forskriften. Samtidig antar vi at dette kravet ikke skal gjelde alle fritak i kapittel 6.

Kapittel 8. Fradrag for inngående merverdiavgift

§ 8-6-1 2. punktum Tilbakegående avgiftsoppgjør



I bestemmelsen heter det at ”*[f]or avgiftssubjekter som leverer årlig omsetningsoppgave, omfatter et tilbakegående avgiftsoppgjør inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er anskaffet mer enn to måneder før registrering*”. Og i merknadene til bestemmelsen heter det at ”*[i] annet punktum begrenses fradragsretten for avgiftssubjekter med års- eller årsterminoppgave tilsvarende det som gjelder for avgiftssubjekt som leverer oppgave seks ganger i året, jf merverdiavgiftsloven § 15-2. Det vil dermed gjelde tilsvarende regler for hva som kan tas med på første omsetningsoppgave for de som har års- og årsterminoppgave, som for de som har tomåneders terminoppgaver*”.

I § 8-6-1 første punktum heter det imidlertid at ”*[e]t tilbakegående avgiftsoppgjør omfatter inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er anskaffet før registreringsterminen*”. Dersom en virksomhet passerer registreringsgrensen på kr 50 000 den 15. oktober, skal den også registreres den 15. oktober, men meldingen om registreringen i avgiftsmanntallet innebærer etter praksis at virksomheten blir registrert med virkning fra 1. september fordi september/oktober er den terminen virksomheten blir registrert i, registreringsterminen. Fradragsretten for anskaffelser etter f.o.m 1. september vil da følge direkte av mval § 21, mens det må søkes om tilbakegående avgiftsoppgjør for inngående avgift på varer og tjenester anskaffet før 1. september. ”*[T]o måneder før registrering*” (for de som har års- og årsterminoppgave) vil imidlertid være 15. august, dvs at anskaffelser f.o.m 15 august vil være fradragsberettigede direkte etter mval § 21, mens anskaffelser før det må det søkes om tilbakegående avgiftsoppgjør for.

§ 8-6-1 angir altså etter sin ordlyd forskjellige løsninger mht tidsrommet det må søkes om tilbakegående avgiftsoppgjør for de med tomåneders terminoppgaver og de med årsoppgaver. Vi antar at dette ikke har vært meningen, jf merknadene til § 8-6-1, hvor det heter at ”*[D]et vil dermed gjelde tilsvarende regler for hva som kan tas med på første omsetningsoppgave for de som har års- og årsterminoppgave, som for de som har tomåneders terminoppgaver*”. I Skattedirektoratets brev av 7. desember 2007 legges det også til grunn at det skal være tilsvarende regler. I brevet heter det bl a:

”*Skattedirektoratet har besluttet å endre den nåværende praksis, slik at også de som får årsoppgaver etter merverdiavgiftsloven § 31 eller 40 eller årsterminoppgave etter merverdiavgiftsloven § 31a kan føre anskaffelser gjort i registreringsterminen (to-månedersterminen) i første omsetningsoppgave uten at det må søkes om godkjenning.*”

Vi foreslår derfor at bestemmelsen omformuleres slik:

”*Et tilbakegående avgiftsoppgjør omfatter inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er anskaffet før registreringsterminen (to-månedersterminen). Dette gjelder også for de som leverer årsoppgaver.*”

Kapittel 10 Refusjon av merverdiavgift

Refusjonsordningen etter § 10-1 omfatter ikke merverdiavgift som kan refunderes av tollmyndighetene. Dette fremgår imidlertid ikke av ordlyden i paragrafen. Iht Ot.prp. nr. 76 side 72 annen spalte nest siste avsnitt er det i overensstemmelse med hvordan ordningen er forstått i dag. Det kan reises spørsmål om ikke det burde fremgå av forskriften, ved eksempelvis nytt annet ledd i § 10-1-1:

”*Inngående merverdiavgift påløpt ved innførsel, jf. merverdiavgiftsloven §§ 10-7 til 10-9 refunderes av tollmyndighetene.*”

Ellers opererer forskriften med ulike formuleringer når det gjelder refusjon:



§ 10-2-1: Det refunderes inngående merverdiavgift på følgende tjenester

§ 10-2-2: Det refunderes inngående merverdiavgift ved kjøp av følgende varer og tjenester

I loven § 10-4: Det gis refusjon av inngående merverdiavgift påløpt ved kjøp av følgende varer og tjenester

I loven § 10-7 og 10-8: Har rett til refusjon av merverdiavgift som er betalt ved kjøp av

Vi mener følgende formulering er best i forskriften av de tre ovennevnte:

”Det refunderes inngående merverdiavgift ved kjøp av følgende varer og tjenester”.

§ 10-1-2 (2) bokstav a Salgsdokument

Vi mener at også ”attestert tolldeklarasjon” bør være med i bestemmelsen. I dag står det i forskrift nr. 106 § 3 annet ledd: ”eller tilsvarende dokumenter som oppfyller dokumentasjonskravene...”

§ 10-1-2 (3) Dokumentasjon

Bestemmelsen gjelder krav til dokumentasjon på at varen er ført ut av merverdiavgiftsområdet. Her mener vi det bør formuleres mer presist: ”attestert tolldeklarasjon”.

Bestemmelsen må for øvrig velge mellom bare å benytte uttrykket ”varene” eller ”varen”.

§ 10-6-2 Søknad om refusjon for lottfiskere

Her er det fastsatt eget søknadsskjema. Vi foreslår derfor et nytt annet ledd med følgende ordlyd: ”Skattedirektoratet kan fastsette skjema for søknad”.

Jf. tilsvarende i §§ 10-1-2, 10-2-5 og 10-3-2.

Kapittel 11. Beregning og betaling av merverdiavgift

§ 11-6-2 Søknad om utbetaling, registrerings- og dokumentasjonsplikt

Det antas at henvisningen i tredje ledd skal være til merverdiavgiftsloven § 15-1 (3), ikke § 16-1 (3).

Kapittel 12. Avgiftsmyndighetene

Vi kan ikke se at forskrift om avgiftsbehandlingen og avgiftskontrollen og om klagenemndas organisering og saksbehandling (nr. 17) § 19 tredje ledd om at Skattedirektoratet bestemmer hvordan sekretariatsfunksjonen for klagenemnda skal organiseres, videreføres. I forskriften er den i hvert fall behandlet som en nødvendig selvstendig regel ved siden av fjerde ledd om rutiner for saksbehandlingen. Så vidt en kan forstå har jo regelen også reelt et annet innhold enn fjerde ledd, organisasjon av sekretariatet er noe annet enn saksbehandlingsrutiner. Vi mener således at bestemmelsen burde vært med videre i den nye forskriften. Vi kan nemlig ikke se at det er opplagt at det er Skattedirektoratet som skal ha den kompetansen.



Kapittel 14. Registrering i Merverdiavgiftsregisteret

For å få fullstendig samsvar med kapitteloverskriften i loven bør det tilføyes ”mv.” i kapitteloverskriften i forskriften.

I veiledningen til ”Samordnet registermelding Del 2 – Tillegg for merverdiavgiftsmanntallet”, heter det at man ”bør” sende inn fakturagjenparter som dokumenterer at beløpsgrensen er overskredet. I stor utstrekning praktiseres dette imidlertid som at man må levere dokumentasjon samtidig med innsendelsen av registermelding del 2. Pr. i dag innhenter manntallsførere i ca 70 % av registreringstilfellene dokumentasjon fra virksomhetene før de kan registreres.

På denne bakgrunn foreslår vi at det innarbeides i forskriftens § 14-1-1 at det samtidig med innlevering av registermelding del 2/søknad om registrering, skal innleveres dokumentasjon på at beløpsgrensen for registrering er oversteget.

Kapittel 15. Opplysningsplikt om egne forhold mv.

§ 15-7-2 (2) avvisning av mangelfulle oppgaver

Ordet ”av” må strykes. Ordet henger igjen fra opprinnelig tekst.

§ 15-10 Dokumentasjonsplikt

Merverdiavgiftsloven § 15-10 *Dokumentasjonsplikt* - lyder slik:

(1) Inngående merverdiavgift må dokumenteres med bilag for å være fradragsberettiget.

(2) Avgiftssubjektet skal beregne utgående merverdiavgift, med mindre det ved regnskapsmateriale eller på annen måte som avgiftsmyndighetene godkjenner, kan godtgjøres at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved omsetningen eller uttaket.

(3) Salgsdokumentasjon for en merverdiavgiftspliktig omsetning kan ikke utstedes før ved levering av varen eller tjenesten.

(4) Departementet kan gi forskrift om plikt til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Departementet kan også gi forskrift om tidspunktet for utstedelse av salgsdokumentasjon og dokumentasjon av uttak, herunder gjøre unntak fra tredje ledd.

Merverdiavgiftsforskriften § 15-10 *Dokumentasjonsplikt* - lyder slik:

”Bestemmelser til utfylling av merverdiavgiftsloven § 15-10 annet ledd er fastsatt av Finansdepartementet i forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring kapittel 5.”

Det antas at henvisningen til mval § 15-10 annet ledd er feil, og at korrekt henvisning skal være § 15-10 fjerde ledd. Det vises til at bokføringsforskriften kapittel 5 gjelder dokumentasjon. Følgende bestemmelser omtalt i mval § 15-10 fjerde ledd gjenfinnes i bokføringsforskriften kapittel 5:



- Utstedelse av salgsdokument, jf. bokføringsforskriften § 5-2 (§§5-2-1 – 5-2-9). Det bemerkes i den forbindelse at merverdiavgiftsloven § 15-9 angir at beløp som nevnt i § 15-1 og § 15-6 skal oppgis i omsetningsoppgaven for ”den terminen dokumentasjonen er utstedt.” Det legges til grunn at det er bokføringsforskriftens regler for utstedelse av dokumentasjon som er utgangspunktet for tidfesting etter merverdiavgiftsloven.
- Unntak fra § mval § 15-10 tredje (forbudet mot forskuddsfakturering). Bokføringsforskriften § 5-2-7 omhandler tilfeller hvor det er adgang til å utstede salgsdokument for en merverdiavgiftspliktig omsetning før levering. Forskriften § 5-2-9 annet ledd gir hjemmel for å gjøre ytterligere unntak ved enkeltvedtak. Det bemerkes for øvrig at bokføringsforskriften er fastsatt med hjemmel også i mval. § 44.
- Utstedelse av dokumentasjon av uttak. I delrapport III fra Norsk RegnskapsStiftelse pkt. 7.2, som Finansdepartementet har ute på høring, foreslås det å endre bokføringsforskriften § 5-2-2, slik at denne også regulerer tidspunktet for utstedelse av dokumentasjon av uttak.

Ved å endre henvisningen i forskriften § 15-10 til mval § 15-10 fjerde ledd vil, etter ordlyden, alle dokumentasjonsbestemmelsene i bokføringsforskriften kapittel 5 være gjeldende i forhold til merverdiavgiftsregelverket. Herunder vil formodentlig utgangspunktet være at inngående avgift skal være dokumentert med et bilag, jf. mval. § 15-10 (1), som tilfredsstillende vilkårene i bokføringsforskriften § 5-1-1 (salgsdokumentets innhold), jf. § 5-5 (dokumentasjon av kjøp). Det antas at dette også var utgangspunktet etter tidligere lovgivning, da krav til salgsdokumentets innhold var regulert i forskrift nr. 2 til merverdiavgiften. Hvorvidt den avgiftpliktige taper fradragsretten dersom salgsdokumentet er mangelfullt, vil likevel måtte bero på en konkret vurdering (jf. dog forslag fra Skatteunndragelsesutvalget på dette området).

Det foreslås etter dette at merverdiavgiftsforskriften § 15-10 endres slik:

”Bestemmelser til utfylling av merverdiavgiftsloven § 15-10 *fjerde* ledd er fastsatt av Finansdepartementet i forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring kapittel 5.”

Bokføringsforskriften er som nevnt i dag fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 44. Henvisningen må endres til merverdiavgiftsloven § 15-10 (4) på det tidspunkt den nye merverdiavgiftsloven trer i kraft.

§ 15-14 Adgang til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon mv.

Til § 15-14-1 (1) 2. punktum: Siste ordet i annet punktum skal være ”punktum” og ikke ”ledd”.

§§ 15-14-1 (2) og 15-14-2 (3) henviser til bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd b og d. Disse bestemmelsene viser til de gamle forskriftene nr. 26 og 79. Bokføringsforskriften § 5-2-1 må endres på dette punkt. Det bør også vurderes om hele teksten i bokføringsforskriften § 5-2-1 tredje ledd bør gjennomgås og



endres i samsvar med teksten i merverdiavgiftsforskriften §§ 15-14-1 til 15-14-3 (fjerde ledd i bokføringsforskriften § 5-2-1 som gjelder registrering ved representant må også endres).

Med hilsen

Jorid A. Øvrebø
underdirektør
Rettsavdelingen, avgift
Skattedirektoratet

Steinar Bergh