

NY MERVERDIAVGIFTSLOV

Høringsnotat om teknisk revidert merverdiavgiftslov

Forkortelser av forskrifter

I dette høringsnotatet er det brukt forkortelser på forskriftene som er gitt med hjemmel i dagens merverdiavgiftslov. Forskriftene er blitt nummerert siden merverdiavgiftsloven ble vedtatt, og som forkortelse brukes dette forskriftsnummeret. Nedenfor er det en oversikt over alle gjeldende, nummererte forskrifter til merverdiavgiftsloven med full tittel. Ikke nevnte nummer referer seg til opphevede forskrifter.

forskrift nr. 1	forskrift 20. august 1969 om regnskapsplikt og bokføring for næringsdrivende som går inn under bestemmelsene i merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 2	forskrift 14. oktober 1969 nr. 1 om innhold av salgsdokumenter m.v.
forskrift nr. 8	forskrift 5. november 1969 nr. 1 om gjennomføring av fritaket for merverdiavgift på elektrisk kraft og energi levert fra alternative energikilder til husholdningsbruk i fylkene Finnmark, Troms og Nordland
forskrift nr. 9	forskrift 11. november 1969 nr. 1 om fritak for merverdiavgift m.v. ved omsetning og innførsel av fiskefartøyer under 15 meter største lengde
forskrift nr. 11	forskrift 27. november 1969 nr. 9020 om regnskapsplikt, noteringsplikt og bokføring for næringsdrivende i jordbruk med binæringer samt skogbruk som går inn under bestemmelsene i merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 12	forskrift 12. desember 1975 nr. 2 om beregning og oppkreving av merverdiavgift ved innførsel av varer
forskrift nr. 13	forskrift 10. desember 1969 nr. 1 etter lov om merverdiavgift om registrering av offentlige institusjoner i et særskilt avgiftsmanntall
forskrift nr. 16	forskrift 13. desember 1969 nr. 1 etter lov om merverdiavgift om gjennomføringen av avgiftsfritaket for tidsskrifter
forskrift nr. 17	forskrift 19. desember 1969 nr. 15 om avgiftsforvaltningen og avgiftskontrollen og om klagenemndas organisasjon og saksbehandling
forskrift nr. 18	forskrift 20. desember 1969 nr. 1 om forholdsmessig fradrag for inngående avgift etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 19	forskrift 20. desember 1969 nr. 2 om gjennomføringen av avgiftsfritaket for bøker
forskrift nr. 21	forskrift 29. desember 1969 nr. 9016 om bokføring for næringsdrivende som i siste ledd omsetter bøker og tidsskrifter fritatt for merverdiavgift

forskrift nr. 22	forskrift 30. desember 1969 nr. 9019 om regnskapsplikt og bokføring for næringsdrivende i fiske og fangst som går inn under bestemmelsene i merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 24	forskrift 23. februar 1970 nr. 1 vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen
forskrift nr. 26	forskrift 12. mars 1970 nr. 9404 om avregning av inngående avgift for samvirkeforetak m.v.
forskrift nr. 27	forskrift 19. februar 1974 nr. 3944 om omsetning av varer og tjenester til bruk til havs i forbindelse med utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster
forskrift nr. 31	forskrift 26. mai 1970 nr. 3 om avgiftsfri transport direkte til eller fra utlandet
forskrift nr. 34	forskrift 28. juli 1970 nr. 9926 om direkte transport til og fra utlandet og om legitimasjon for avgiftsfrihet etter Finansdepartementets forskrift av 26. mai 1970 nr. 3
forskrift nr. 35	forskrift 31. juli 1970 nr. 9825 om legitimasjonsregler for omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet m.v.
forskrift nr. 36	forskrift 18. august 1970 nr. 9795 om redusert merverdiavgiftssats for transport av kjøretøy på ferge eller annet fartøy på innenlands veisamband
forskrift nr. 38	forskrift 5. oktober 1970 nr. 2 om levering av årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk
forskrift nr. 40	forskrift 10. november 1970 nr. 9793 om levering av årsoppgave i fiske
forskrift nr. 41	forskrift 19. november 1970 nr. 2 om frivillig registrering av skogsveiforeninger
forskrift nr. 42	forskrift 22. januar 1971 nr. 2 om fritak for merverdiavgift vedrørende reparasjon, vedlikehold og ombygging av skip og luftfartøyer
forskrift nr. 43	forskrift 17. februar 1971 nr. 9796 om legitimasjonsregler for avgiftsfri omsetning av tjenester og varer i forbindelse med reparasjon, vedlikehold, nybygging og ombygging av skip m.v. i henhold til merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2
forskrift nr. 45	forskrift 30. mars 1971 nr. 1 om tilbakebetaling av merverdiavgift ved havari m.v. i fiske

forskrift nr. 45-2	forskrift 30. november 1971 om regler om søknad om særskilt avgifts-avregning etter havari mv. i fiske for fiskere som nytter årsoppgave
forskrift nr. 48	forskrift 14. september 1971 nr. 1 om frivillig registrering av skipsred-erier og flyselskaper
forskrift nr. 49	forskrift 25. oktober 1971 nr. 2 om avgrensning av uttrykket "person-kjøretøyer"
forskrift nr. 50	forskrift 24. november 1971 nr. 1 om avgiftsfritak for reklametjenester for utenlandsk regning
forskrift nr. 53	forskrift 16. juni 1972 nr. 1 om avgiftsfritak for garantireparasjoner som utføres for utenlands oppdragsgiver
forskrift nr. 55	forskrift 20. november 1972 nr. 3 om avgiftsfritak for visse tjenester som gjelder offentlig veg
forskrift nr. 56	forskrift av 5. desember 1972 nr. 3 om overgangs- og særregler for næ-ringsdrivende som utfører vegarbeid i siste omsetningsledd
forskrift nr. 59	forskrift 22. august 1973 nr. 3 om frivillig registrering av bortforpaktere av landbrukseiendom
forskrift nr. 60	forskrift 22. februar 1974 nr. 1 om legitimasjon av avgiftsfri omsetning av varer til bruk til havs i forbindelse med utforsking og utnyttning av undersjøiske naturforekomster
forskrift nr. 62	forskrift 9. september 1974 nr. 2 om når forskott eller delbetaling på kontraktssum skal avgiftsberegnes etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 63	forskrift 15. november 1974 nr. 2 om avgiftsfritak for visse tjenester som gjelder baneanlegg utelukkende for skinnegående, kollektiv per-sontransport
forskrift nr. 64	forskrift 9. desember 1974 nr. 9799 om overgangs- og særregler for næringsdrivende som utfører banearbeid i siste omsetningsledd
forskrift nr. 65	forskrift 23. desember 1974 nr. 9 om betaling av avgift og beregning og betaling av renter og rentegodtgjørelse etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 68	forskrift 19. desember 1975 nr. 1 om hva som skal anses som omsetning og utleie av retten til kinematografisk film
forskrift nr. 69	forskrift 10. juni 1976 nr. 1 om avgiftsplikt for bilforhandlere som re-gistrerer kjøretøy på egne navn i motorvognregisteret
forskrift nr. 71	forskrift 31. mars 1977 nr. 4933 om registrering av utenlandsk nærings-drivende ved representant m.v.

forskrift nr. 72	forskrift 31. mars 1977 nr. 2 om tilbakeføring av fradragført merverdiavgift etter bruksendring
forskrift nr. 74	forskrift 28. november 1977 nr. 1 om fordeling av pensjonspriser i hoteller og andre herberger mellom avgiftspliktig og avgiftsfri omsetning etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 75	forskrift 15. desember 1977 nr. 2 om regler og vilkår for bruk av kontantprinsippet for andre næringsdrivende enn fiskere, jordbrukere og skogbrukere
forskrift nr. 78	forskrift 18. september 1978 nr. 1 om avgrensning av fritaket for merverdiavgift for brukte kjøretøyer etter merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11
forskrift nr. 79	forskrift 17. oktober 1978 nr. 3 om avregning av inngående avgift overfor hjemmeprodusenter av håndverks- og husflidsarbeider
forskrift nr. 80	forskrift 3. mai 1983 nr. 918 om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 83	forskrift 30. september 1980 nr. 6 om kompensasjon for toll, særavgifter og merverdiavgift på proviant forbrukt om bord på fartøyer som driver fiske og fangst i fjerne farvann
forskrift nr. 84	forskrift 29. desember 1980 nr. 9798 om overgangs- og særregler for verksted eller fabrikk som i siste omsetningsledd fremstiller bruer eller deler av bruer til offentlig veg eller baneanlegg utelukkende for skinnegående, kollektiv persontransport
forskrift nr. 87	forskrift 6. mai 1983 nr. 1117 om gjennomføringen av forskrift om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 90	forskrift 24. januar 1989 nr. 58 om beregning av merverdiavgift på personkjøretøyer som er anskaffet eller uttatt til bruk i yrkesmessig utleievirksomhet eller persontransportvirksomhet
forskrift nr. 91	forskrift 10. mars 1989 nr. 158 om fastsettelse av den alminnelige omsetningsverdi på motorkjøretøyer ved bilforhandleres uttak – innbytte mv.
forskrift nr. 95	forskrift 19. oktober 1989 nr. 1114 om fastsettelse av den alminnelige omsetningsverdi for uttak av drikkevarer i hotell- og restaurantbransjen

forskrift nr. 100	forskrift 1. juli 1992 nr. 491 om avgrensning og gjennomføring av fritaket for merverdiavgift ved uttak av tjenester til fordel for veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner
forskrift nr. 101	forskrift 1. juli 1992 nr. 492 om avgrensning og gjennomføring av bruken av redusert beregningsgrunnlag for merverdiavgift ved veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoners salg av gjenstander til betydelig overpris
forskrift nr. 104	forskrift 22. desember 1994 nr. 1168 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift fra 1. januar 1995
forskrift nr. 106	forskrift 25. juni 1996 nr. 611 om refusjon av merverdiavgift til utenlandske næringsdrivende
forskrift nr. 108	forskrift 22. august 1997 nr. 932 om avgrensning av begrepet ”kunstverk” ved kunstnerens omsetning og innførsel av egne kunstverk
forskrift nr. 109	forskrift 22. august 1997 nr. 933 om omsetning av brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter
forskrift nr. 110	forskrift 22. august 1997 nr. 934 om regnskapsregler og dokumentasjon for næringsdrivende som omsetter brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter
forskrift nr. 111	forskrift 12. desember 1997 nr. 1390 om bokføring og inntektslegitimasjon for frisører mv.
forskrift nr. 115	forskrift 13. desember 2000 nr. 1290 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift fra 1. januar 2001
forskrift nr. 116	forskrift 27. november 2000 nr. 1179 om frivillig registrering av utbygger av vann- og avløpsanlegg
forskrift nr. 117	forskrift 6. juni 2001 nr. 573 om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 118	forskrift 6. juni 2001 nr. 574 om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for omsetning av sosiale tjenester
forskrift nr. 119	forskrift 15. juni 2001 nr. 682 om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for omsetning av helsetjenester
forskrift nr. 120	forskrift 15. juni 2001 nr. 683 om redusert merverdiavgiftssats for næringsmidler

forskrift nr. 121	forskrift 15. juni 2001 nr. 684 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen
forskrift nr. 122	forskrift 29. juni 2001 nr. 800 om levering av årsterminoppgave for registreringspliktig næringsdrivende med liten omsetning
forskrift nr. 123	forskrift 15. januar 2002 nr. 25 om tidspunkt for innbetaling av merverdiavgift som skal tilbakeføres av næringsdrivende som driver kjøreopplæring
forskrift nr. 124	forskrift 30. september 2002 om godtgjøring av investeringsavgift av driftsmidler som gjenutføres etter midlertidig bruk her i landet
forskrift nr. 125	forskrift 18. oktober 2002 nr. 1201 om elektronisk innsending av merverdiavgiftsoppgaver og leveringssted for papirbaserte oppgaver
forskrift nr. 126	forskrift 12. desember 2002 nr. 1491 om bokføring og inntektsdokumentasjon for serveringssteder
forskrift nr. 127	forskrift 3. september 2003 nr. 1127 om tidfesting av merverdiavgift på vederlag fra det offentlige mv.
forskrift nr. 129	forskrift 26. november 2004 om overgangsregler ved beregning av forhøyet og redusert merverdiavgift fra 1. januar 2006
forskrift nr. 130	forskrift 13. desember 2005 nr. 1583 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift på næringsmidler, persontransporttjenester mv., kinofremvisninger og kringkastingsavgift fra 1. januar 2006
forskrift nr. 131	forskrift 29. november 2006 nr. 1321 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift på næringsmidler fra 1. januar 2007.

INNHold

1. Innledning og kort presentasjon av utkastet	12
2. Strukturen på gjeldende merverdiavgiftslovgivning og ulempene ved denne.....	14
2.1 Innledning.....	14
2.2 Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift (merverdiavgiftsvedtaket)	14
2.3 Merverdiavgiftsloven	14
2.4 Forskrifter vedtatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven	16
3. Lovstruktur i andre land	18
3.1 EU.....	18
3.1.1 Generelt	18
3.1.2 Hovedtrekk i merverdiavgiftsdirektivet	19
3.2 Sverige	21
3.2.1 Generelt	21
3.2.2 Strukturen i den svenske merverdiavgiftsloven	21
3.3 Danmark	23
3.3.1 Generelt	23
3.3.2 Strukturen i den danske merverdiavgiftsloven.....	23
4. Arbeidet med teknisk revisjon av merverdiavgiftslovgivningen	25
5. Utkastet til teknisk revidert merverdiavgiftslov	27
5.1 Målsetningen med revisjonsarbeidet	27
5.2 Lovtekniske spørsmål.....	27
5.2.1 Innledning.....	27
5.2.2 Loven må tilpasses brukergruppene	28
5.2.3 Utgangspunktet om en ren teknisk revisjon	29
5.2.4 Forholdet tilsærlover	30
5.2.4.1 <i>Kompensasjonsloven</i>	30
5.2.4.2 <i>Tollovgivningen</i>	31
5.2.4.3 <i>Forvaltningsloven</i>	32

5.2.4.4 <i>Skattebetalingsloven</i>	33
5.2.5 Fordeling av regelverk mellom lov og forskrifter	34
5.2.6 Utforming av forskriftshjemler	35
5.2.7 Samleforskrift	36
5.2.8 Innarbeiding av Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift	38
5.2.9 Kapittelinndeling	38
5.2.9.1 <i>Innledning</i>	38
5.2.9.2 <i>Nærmere om enkelte kapitler i lovutkastet</i>	39
5.2.10 Paragrafnummerering	42
5.2.11 Paragrafinndeling	43
5.2.12 Lovspråk	44
5.2.13 Sentrale begreper	44
5.2.13.1 <i>Innledning</i>	44
5.2.13.2 <i>Merverdiavgift eller merverdiskatt</i>	45
5.2.13.3 <i>Merverdiavgiftsområdet</i>	45
5.2.13.4 <i>Avgiftssubjekt</i>	46
5.2.13.5 <i>Særlig om beregnings- og betalingsplikt</i>	47
5.2.13.6 <i>Merverdiavgiftsregisteret</i>	49
5.2.13.7 <i>Unntak og fritak</i>	50
5.2.13.8 <i>Kravet til omsetning</i>	51
5.2.13.9 <i>Næringsbegrepet</i>	54
5.2.13.10 <i>Tilknytningskravet i merverdiavgiftsloven § 21</i>	55
5.3 Materielle endringer	56
5.3.1 <i>Innledning</i>	56
5.3.2 Geografisk virkeområde og forholdet til kontinentalsokkelen	56
5.3.2.1 <i>Gjeldende rett</i>	56
5.3.2.2 <i>Forslag til endringer</i>	59
5.3.3 Dispensasjonsadgangen i merverdiavgiftsloven § 70	62
5.3.3.1 <i>Merverdiavgiftsloven § 70 og ulempene ved denne bestemmelsen</i>	62
5.3.3.2 <i>Forslag til endringer</i>	62
5.3.4 Finansdepartementets omgjøringsrett overfor Klagenemnda for merverdiavgift	66
5.3.5 Materielle endringer av mindre betydning	68
5.4 Uaktuelle bestemmelser	72

6. Økonomiske og administrative konsekvenser av lovutkastet	84
--	-----------

7. Merknader til de enkelte bestemmelsene i lovutkastet	85
--	-----------

Kapittel 1. Alminnelige bestemmelser	85
Kapittel 2. Avgiftssubjekter, registreringsplikt mv.	86
Kapittel 3. Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel	88
Kapittel 4. Unntak fra merverdiavgiftsloven.....	90
Kapittel 5. Grunnlaget for beregning av merverdiavgift.....	94
Kapittel 6. Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse	97
Kapittel 7. Fritak for merverdiavgift	98
Kapittel 8. Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel	105
Kapittel 9. Fradrag for inngående merverdiavgift.....	108
Kapittel 10. Justering av inngående merverdiavgift ved endret bruk.....	110
Kapittel 11. Refusjon av merverdiavgift	110
Kapittel 12. Beregning og betaling av merverdiavgift	112
Kapittel 13. Avgiftsmyndighetene	114
Kapittel 14. Generelle saksbehandlingsregler	116
Kapittel 15. Registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv.	117
Kapittel 16. Opplysningsplikt om egne forhold mv.	120
Kapittel 17. Kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet	119
Kapittel 18. Bindende forhåndsuttalelser	120
Kapittel 19. Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, endring av vedtak mv.	120
Kapittel 20. Klage og ettergivelse	121
Kapittel 21 Søksmål	122
Kapittel 22. Administrative reaksjoner og straff	123
Kapittel 23. Sluttbestemmelser	124

Utkast til lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)	127
--	------------

Vedlegg 1 Utkast til Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift (merverdiavgiftsvedtaket)	
--	--

Vedlegg 2 Lovspeil

A. Fra utkastet til ny merverdiavgiftslov til gjeldende bestemmelser

- B. Fra merverdiavgiftsloven av 1969 til utkastet til ny merverdiavgiftslov**
- C. Fra gjeldende forskrifter til utkastet til ny merverdiavgiftslov**
- D. Fra Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift til utkastet til ny merverdiavgiftslov**

1. Innledning og kort presentasjon av utkastet

Finansdepartementet legger med dette fram høringsnotat med utkast til ny merverdiavgiftslov. Utkastet tar sikte på en teknisk revisjon av gjeldende merverdiavgiftslovgivning.

Etter en kort presentasjon av utkastet i dette kapitlet redegjøres i kapittel 2 for strukturen på gjeldende merverdiavgiftslovgivning og behovet for en lovteknisk revisjon. I kapittel 3 redegjøres det for lovstrukturen i EU, Sverige og Danmark. Arbeidet med lovrevisjonen er omhandlet i kapittel 4. I kapittel 5 presenteres utkastet til ny teknisk revidert merverdiavgiftslov. Her omtales departementets vurderinger av sentrale spørsmål ved revisjonen, blant annet spørsmålet om fordeling av regelstoff mellom lov og forskrifter. Det gjøres også rede for hva utkastet innebærer for sentrale begreper i merverdiavgiftsretten. Enkelte materielle endringer er ansett nødvendige eller naturlige som ledd i den tekniske revisjon av merverdiavgiftsregelverket. Disse omtales i avsnitt 5.3. Lovutkastets økonomiske og administrative konsekvenser er redegjort for i kapittel 6. Merknader til de enkelte bestemmelsene i utkastet til ny merverdiavgiftslov er gitt i kapittel 7. Deretter følger utkastet til ny merverdiavgiftslov.

Departementets utkast innebærer en omlegging og nedkorting av Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift (merverdiavgiftsvedtaket), slik at det i enda større grad viser til korresponderende bestemmelser i formell lov. Videre foreslås det en ny merverdiavgiftslov til erstatning for gjeldende merverdiavgiftslov (lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift). Sentrale regler som nå er gitt i forskrifter til merverdiavgiftsloven foreslås løftet opp i loven.

Et viktig siktemål i arbeidet med lovrevisjonen har vært å finne en egnet lovstruktur. For å oppnå bedre oversikt og dermed økt tilgjengelighet har det vært nødvendig å foreslå omstruktureringer av regelstoffet. I lovutkastet er det derfor foreslått vesentlige redaksjonelle endringer. Dette gjelder både plassering av lovtekst og utforming av ordlyd. Siden det i all hovedsak er en ren teknisk revisjon har det i høringsnotatet ikke vært ansett nødvendig å gå inn på de vurderingene som ligger til grunn for gjeldende rett. Utgangspunktet har vært i størst mulig grad å videreføre det materielle innholdet i dagens bestemmelser. De omredigeringer og om-plasseringer av regelstoffet som foreslås tar dermed ikke sikte på noen materielle endringer, med mindre dette gjøres uttrykkelig rede for. En slik alminnelig tolkingspresumsjon om at

rettsreglene videreføres, innebærer at rettskildene til dagens lov- og forskriftsbestemmelser vil gi holdepunkter ved tolking og anvendelse også av den nye loven.

Lovutkastets tolv første kapitler inneholder materielle regler om merverdiavgift. Dette vil si blant annet bestemmelser om hvem som er avgiftssubjekt, hvilke omstendigheter som utløser merverdiavgiftsplikt, hvordan merverdiavgiften beregnes, hvilke unntak og fritak som gjelder og hvem som har plikt til å beregne og betale merverdiavgiften. Lovutkastet kapittel 13 til 22 inneholder regler om forvaltning og straff.

I lovutkastet er regelstoffet forsøkt inndelt på en ny og mer oversiktlig måte. Kapitler og paragrafer er ordnet etter et desimalsystem, på lignende måte som i den teknisk reviderte skatte- loven av 1999, skattebetalingsloven og utkastet til ny lov om toll og vareførsel som har vært på høring. Lovutkastet består av til sammen 163 paragrafer, fordelt over 23 kapitler. Lovens forskriftsfullmakter er plassert i de enkelte paragrafer som omhandler saksforhold som det erfaringsvis er behov for å detaljregulere i forskrift. En slik redigering vil gjøre det mulig å samle forskriftsstoffet i en samleforskrift til loven, med en paragrafnummerering som korresponderer med loven.

Lovutkastet innebærer bare en revisjon av merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter. Departementet foreslår ingen endringer i forholdet til lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (kompensasjonsloven), skattebetalingsloven, tolloven og forvaltningsloven.

2. Strukturen på gjeldende merverdiavgiftslovgivning og ulempene ved denne

2.1 INNLEDNING

Merverdiavgiftslovgivningen fremstår i dag som umoderne og kan være vanskelig å finne fram i. Dette skyldes både måten loven er bygget opp på og hvordan de enkelte bestemmelsene rent språklig er utformet. I dette kapitlet redegjøres det for svakhetene ved den tekniske utformingen av dagens merverdiavgiftslovgivning.

2.2 STORTINGETS PLENARVEDTAK OM MERVERDIAVGIFT (MERVERDIAVGIFTSVEDTAKET)

Pålegg om skatt, avgifter og toll skal etter Grunnloven § 75 bokstav a besluttes for ett år av gangen av Stortinget i plenum. Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift (merverdiavgiftsvedtaket) er derfor grunnleggende for plikten til å beregne og betale merverdiavgift. Inntektene fra merverdiavgiften inngår på denne måten i arbeidet med utarbeidelse av det årlige statsbudsjettet. Inntektene fra merverdiavgiften posteres på kap. 5521 og post 70 og anslaget for 2007 er på 168, 2 milliarder kroner. Tradisjonelt er det selve satsene som framgår av Stortingets årlige skatte- og avgiftsvedtak, mens de nærmere reglene om grunnlaget for beregningen av skattene og avgiftene framgår av lovgivningen. I realiteten hører også reglene om grunnlaget til plenarvedtakene, slik at tidsbegrensningen på ett år også gjelder for lovene. Skatte- og avgiftslovgivningen får bare anvendelse i kraft av den årlige henvisningen i plenarvedtakene.

Merverdiavgiftsvedtaket for budsjetterminen 2007 inneholder satsene for merverdiavgiften, områdene for de reduserte satsene samt en fullmakt for departementet til å gi nærmere forskrifter om avgrensning av avgiftsplikten. Etter departementets vurdering har merverdiavgiftsvedtaket et innhold og en form som i det alt vesentlige er tilfredsstillende. Det er imidlertid ikke alle brukerne som kjenner til det. Merverdiavgiftsloven gjenspeiler ikke at det kan benyttes forskjellige satser og hvilke ytelser som omfattes av de reduserte satsene, og dette anser departementet som lite tilfredsstillende ut fra et brukersynspunkt.

2.3 MERVERDIAVGIFTSLOVEN

Det er over 37 år siden merverdiavgiftsloven - lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift - ble vedtatt. Alene av denne grunn er det derfor ønskelig med en gjennomgang for å gjøre lo-

ven mer tidsmessig i terminologien og språkbruken for øvrig. Behovet for en teknisk revisjon skyldes også at lovens systematikk er svak. Nedenfor pekes på enkelte viktige punkter hvor dette særlig viser seg.

Bestemmelser om beslektede forhold er i enkelte tilfeller spredt på flere steder i loven. Dette gjelder eksempelvis bestemmelsene om avgiftsplikt og registrering, hvor brukeren må forholde seg til både §§ 1, 10, 13 og 28.

Tilsvarende finnes det eksempler på at en og samme paragraf inneholder bestemmelser som systematisk ikke hører sammen eller at paragrafer er svært omfattende og omfangsrike. Et eksempel på dette er § 10. Bestemmelsen inneholder både regler om hvem som er avgiftspliktige og om enkelte begivenheter som utløser avgiftsplikt. Eksempelvis sier første ledd tredje punktum at omsetning ved kommisjon regnes som både kommittentens og kommisjonærens omsetning. Det kan diskuteres om dette er en bestemmelse om hvem som er avgiftspliktig eller om hva som skal anses som omsetning. Det samme gjelder § 10 første ledd fjerde punktum om at det er auksjonarius som skal beregne avgift ved auksjonssalg, og § 10 annet ledd om behandlingen av samvirkeforetaks fordeling og formidling av varer og tjenester. Videre inneholder § 10 tredje ledd en registreringsbestemmelse som naturlig hører hjemme i kapittel VII *Registrering*. En annen regel som er med på å komplisere § 10 er fjerde ledd, som oppstiller en særskilt uttaksregel for næringsdrivende som for egen regning driver virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg for salg eller utleie. Dette er virksomhet som ellers ikke ville være omfattet av loven siden salg eller utleie av fast eiendom er unntatt fra merverdiavgiftsloven, jf. § 5 a første ledd.

Reglene om fradragsrett for inngående merverdiavgift er et annet eksempel på et sentralt felt hvor lovens oppbygging fremstår som komplisert. Dette gjelder særlig reglene som avskjærer fradragsrett og reglene om forholdsmessig fradrag. Kapittel VI *Fradrag og tilbakebetaling (inngående avgift)* må i dag sammenholdes med reglene om beregning av merverdiavgift som ved uttak i § 14 i Kapittel IV *Avgiftspliktig omsetning m.v.* Denne redaksjonelle løsningen har blant annet ført til at ordlyden i § 14 annet og tredje ledd over tid er blitt komplisert.

I tillegg til regler om fradrag for inngående merverdiavgift og tilbakebetaling av inngående merverdiavgift, inneholder merverdiavgiftsloven kapittel VI også rene refusjonsbestemmelser. § 22 siste ledd har en særregel om tilbakebetaling etter en bestemt sats av merverdiavgift på

proviant til bruk om bord på fiskefartøyer i fjerne farvann. Denne bestemmelsens plassering i § 22, fremstår ikke som den mest naturlige ut fra saklig sammenheng.

Ved Merverdiavgiftsreformen i 2001 ble det innført generell merverdiavgift på tjenester, jf. Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) Om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsreformen 2001) og Innst. O. nr. 24 (2000-2001). Det ble imidlertid ikke foretatt noen teknisk gjennomgang av merverdiavgiftsloven i tilknytning til denne reformen. Innarbeiding av nye bestemmelser skjedde i en del sammenhenger derfor på bekostning av lovens systematikk. Resultatet av dette er blant annet at unntaksbestemmelsene har fått en sentral plass i lovens Kapittel I *Innledende bestemmelser*, mens det grunnleggende prinsipp om generell avgift for varer og tjenester fremgår av Kapittel IV *Avgiftspliktig omsetning m.v.* § 13.

Andre endringer som har bidratt til å svekke systematikken i loven er først og fremst de hvor det har vært nødvendig å fastsette helt nye kapitler. Det vises til Kapittel Va *Om brukte varer m.v.* og Kapittel XIVa *Om bindende forhåndsuttalelser*.

Kapittel II *Avgiftsforvaltningen* inneholder regler om taushetsplikt og avgiftsforvaltningens plikt til å oppbevare omsetningsoppgaver og andre avgiftsdokumenter. De nærmere bestemmelser om avgiftsforvaltningens organisasjon finnes i forskrift nr. 17. For øvrig er det sentrale bestemmelser om avgiftsforvaltningens kompetanse og oppgaver flere steder i loven.

Som eksemplene ovenfor viser er det ønskelig med en samlet gjennomgang av merverdiavgiftsloven for å strukturere bestemmelsene på en mer brukervennlig måte.

2.4 FORSKRIFTER VEDTATT MED HJEMMEL I MERVERDIAVGIFTSLOVEN

Både merverdiavgiftsvedtaket og merverdiavgiftsloven inneholder bestemmelser som gir Kongen eller departementet fullmakt til å gi nærmere regler i forskrifter. I en del tilfeller er forskriftskompetansen delegert til Skattedirektoratet.

Mange av forskriftshjemlene i loven er meget vide. Som eksempel kan det nevnes at det i merverdiavgiftsloven § 75 er gitt en generell fullmakt for departementet til å gi ”de regler som er nødvendige til utfylling og gjennomføring av” loven. Videre gir alle de sentrale unntaks- og fritaksbestemmelsene fullmakt for departementet til enten å gi forskrifter om ”avgrensing og

utfylling av bestemmelsene” eller ”om hva som går inn under bestemmelsene”. Også mye av avgiftsforvaltningens organisering og saksbehandling er regulert ved forskrift.

Det har siden merverdiavgiftssystemet ble innført, blitt fastsatt i alt 131 fortløpende nummererte forskrifter med hjemmel i merverdiavgiftsloven og den nå opphevede investeringsavgiftsloven. Omfanget av materielle bestemmelser fastsatt i forskrifts form er derfor stort. Departementet har dessuten gitt en rekke dispensasjoner fra merverdiavgiftsplikten med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, og flere av disse vedtakene må anses som forskrifter i forvaltningslovens forstand, se avsnitt 5.3.3. Enkelte av dem er så vidt sentrale at de burde stått i merverdiavgiftsloven.

Det er behov for en nærmere vurdering av hvilke regler som skal vedtas i henholdsvis lov og forskrift form. Det er også behov for en mer konsekvent utforming av fullmaktsbestemmelsene i merverdiavgiftsloven. I tillegg er det etter departementets syn behov for tiltak som kan sikre at det blir enklere å finne fram til de bestemmelsene som er gitt i forskrift.

3. Lovstruktur i andre land

3.1 EU

3.1.1 Generelt

Hoveddirektivet for merverdiavgift i EU er Rådskonferensdirektiv 2006/112/EØF (heretter kalt merverdiavgiftsdirektivet), som ble vedtatt 28. november 2006 og trådte i kraft 1. januar 2007. Det erstatter og innebærer en teknisk revisjon av EFs første og EFs sjette merverdiavgiftsdirektiv (henholdsvis 67/227/EØF og 77/388/EØF). Siden nasjonale skatte- og avgiftsbestemmelser faller utenfor EØS-avtalens direkte virkeområde, er Norge ikke bundet av direktivets bestemmelser. EØS-avtalen setter likevel indirekte begrensninger for den norske merverdiavgiftslovgivningen siden disse reglene ikke skal stride med de såkalte fire friheter.

Merverdiavgiftsdirektivet er blant annet begrunnet i et ønske om å harmonisere medlemslandenes merverdiavgiftslovgivning, noe som er en forutsetning for å unngå konkurransevridninger innad i EU. Harmoniseringen er dermed også en forutsetning for at det indre marked skal fungere. I tillegg er en del av fellesskapsutgiftene finansiert gjennom merverdiavgiften. For å unngå en skjev fordeling av utgiftene har man måttet utvikle et relativt likt avgiftsgrunnlag.

Merverdiavgiftsdirektivet setter krav til og rammer for medlemslandenes regelverk på området, men gir ikke noen uttømmende beskrivelse av et helhetlig merverdiavgiftssystem. Det er videre opp til de nasjonale myndigheter hvordan innholdet i direktivet skal gjennomføres i nasjonal rett. Direktivet gir også valgmuligheter på enkelte områder. Det foreligger derfor flere nasjonale særordninger på merverdiavgiftsområdet, for eksempel i forhold til bruk av satser.

I tillegg er det etablert flere overgangsordninger, eksempelvis for unntakene. Overgangsordningene var opprinnelig ment å skulle gjelde til man hadde vedtatt et mer permanent merverdiavgiftssystem. På tilsvarende måte som med andre skatteregler krever en endring av merverdiavgiftsregelverket enstemmighet blant de medlemslandene, og det har hittil ikke vært mulig å komme fram til forslag som har utsikter til å bli vedtatt med enstemmighet. Det er derfor uklart om og eventuelt når overgangsordningene blir opphevet. Konsekvensen er at de enkelte medlemslands lovgivning om merverdiavgift ikke er likelydende.

3.1.2 Hovedtrekk i merverdiavgiftsdirektivet

Merverdiavgiftsdirektivet gir anvisning på et merverdiavgiftssystem som på mange måter samsvarer med det vi har i Norge, der utgangspunktet er at det er avgiftssubjektene som beregner og betaler avgiften og som også har fradragsrett for merverdiavgift påløpt for sine anskaffelser.

Direktivet er delt inn i 15 deler etter saklig sammenheng, og i tillegg kommer tolv vedlegg. Del I (artiklene 1 til 4) omhandler gjenstand og anvendelsesområde, og artikkel 1 fastslår følgende utgangspunktet (dansk versjon):

”1. Dette direktiv fastlegger det fælles merværdiafgiftssystem.

2. Det fælles merværdiafgiftssystem bygger på det princip, at der på varer og ydelser skal anvendes en generel forbrugsavgift, der er nøjagtig proportional med varernes og ydelsernes pris, uanset antallet af transaktioner i de produktions- og distributionsled, der ligger før beskatningsleddet.

Ved enhver transaktion svares en merværdiafgift (moms), der beregnes af varens eller ydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for varen eller ydelsen, med fradrag af det afgiftsbeløb, der direkte er blevet pålagt de forskellige omkostningselementer.

Det fælles momssystem anvendes til og med detailhandelsleddet.”

Artikkel 2 nr. 1 fastslår hva som er merverdiavgiftspliktige transaksjoner. På tilsvarende måte som i Norge er utgangspunktet en generell avgiftsplikt ved omsetning av alle typer varer og tjenester fra avgiftspliktige personer. Videre er innførsel av varer merverdiavgiftspliktig. I tillegg kan i enkelte tilfeller også kjøp av varer være en avgiftspliktig transaksjon. Hva som ligger i disse begrepene er nærmere definert i del IV (artiklene 14 til 30) om avgiftspliktige transaksjoner. Uttak av varer og tjenester er likestilt med omsetning, jf. artikkel 18 og artikkel 26.

Merverdiavgiftsdirektivet del II (artiklene 5 til 8) angir direktivets territorielle anvendelsesområde. Del III (artiklene 9 til 13) inneholder bestemmelser om hvem som er avgiftspliktige personer. Artikkel 9 nr. 1 definerer ”avgiftspliktige personer” som enhver som selvstendig

utøver økonomisk virksomhet, uansett formål eller resultat med virksomheten. Med økonomisk virksomhet forstås alle former for virksomhet som produsent, forhandler eller tjenesteyter. Det er presisert at omsetning av rettigheter knyttet til materielle goder eller immaterielle rettigheter også anses som økonomisk virksomhet. Offentlige organer anses i utgangspunktet ikke som avgiftspliktige personer når eventuell omsetning skjer som ledd i offentlig myndighetsutøvelse, jf. artikkel 13.

Del V (artiklene 31 til 61) har regler om stedet for avgiftspliktige transaksjoner, og regulerer dermed i hvilket land en transaksjon skal avgiftsbelegges. For varer er hovedregelen at leveringsstedet er hvor varen befinner seg på leveringstidspunktet, jf. artikkel 31. Hovedregelen for tjenester er at de skal anses å være levert i det landet hvor selgeren er hjemmehørende, jf. artikkel 43. Det gjelder imidlertid flere unntak fra dette utgangspunktet, blant annet på kultur- og idrettsområdet. Tjenester innen kultur, kunst, sport, vitenskap, undervisning, underholdning og lignende skal anses å være levert på det stedet hvor de blir utført, se artikkel 52 bokstav a. Enkelte tjenester som leveres til kunder etablert utenfor EU eller til avgiftspliktige personer i et annet EU-land, anses levert der hvor kunden er hjemmehørende, jf. artikkel 56. Dette gjelder blant annet hel eller delvis overdragelse av patentrettigheter, jf. artikkel 56 nr. 1 bokstav a. Hensikten med bestemmelsene om stedet for avgiftspliktige transaksjoner er at tjenester som omsettes over landegrensene skal avgiftsbelegges i ett land. Tjenestene skal ikke dobbeltbeskattes, men heller ikke kunne omsettes uten at det beregnes avgift overhodet.

Merverdiavgiftsdirektivet del VI (artiklene 62 til 71) regulerer når merverdiavgiftsplikten oppstår og når avgiften forfaller. Direktivet del VII (artiklene 72 til 92) inneholder regler om hva som er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften. Artikkel 73 bestemmer at hovedregelen ved omsetning av varer og tjenester er at beregningsgrunnlaget er den samlede motytelse som selgeren mottar eller vil motta for ytelsen fra kjøperen eller tredjemann, herunder tilskudd som er direkte forbundet med transaksjonens pris.

Direktivet del VIII (artiklene 93 til 129) og del IX (artiklene 131 til 166) inneholder regler om henholdsvis satser og fritak og unntak.

Del X (artiklene 167 til 192) har regler om fradrag for inngående merverdiavgift. Utgangspunktet etter artikkel 168 er at avgiftspliktige personer har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av avgiftspliktige varer og tjenester som benyttes i den avgiftsplikt-

tige virksomheten. Artiklene 173 til 175 har regler om forholdsmessig fradrag for delte virksomheter (virksomheter med både avgiftspliktig og unntatt omsetning). Artiklene 176 begrenser fradragsretten blant annet for utgifter som ikke er av streng, næringsmessig karakter, som for eksempel utgifter til luksusforbruk, underholdning eller representasjon.

Del XI (artiklene 193 til 280) inneholder bestemmelser om avgiftspliktige og visse andre personers forpliktelser, blant annet til betaling, registrering og utstedelse, innhold og oppbevaring av fakturaer og regnskap. Del XII (artiklene 281 til 369) inneholder bestemmelser om særordninger, blant annet for små virksomheter og for omsetning av brukte varer, kunstgjenstander, samlerobjekter og antikviteter.

Som nevnt tidligere er de enkelte medlemslandene i EU gitt anledning til en rekke overgangsordninger som kan finne sted inntil landene har vedtatt et mer permanent merverdiavgiftssystem. Merverdiavgiftsdirektivet del XIII (artiklene 370 til 396) inneholder flere slike unntak fra direktivet. Del XIV (artiklene 397 til 401) inneholder diverse bestemmelser og del XV (artiklene 402 til 414) avsluttende bestemmelser.

3.2 SVERIGE

3.2.1 Generelt

Sverige innførte merverdiavgift fra 1. januar 1969. Sverige hadde opprinnelig et system som i store trekk tilsvarte systemet i Norge før Merverdiavgiftsreformen 2001. Merverdiavgiftsplikten var generell ved omsetning av varer, mens den ved omsetning av tjenester var begrenset til de tjenesteytelser som var uttrykkelig oppregnet i loven. Fra 1. januar 1991 innførte Sverige generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Endringen ble innarbeidet i dagjeldende lov.

Fra 1. juli 1994 trådte en ny revidert merverdiavgiftslov i kraft, se mervärdesskattelagen (1994:200). Loven fikk en helt ny systematikk og en utforming som stemmer bedre overens med de regler som gjelder innenfor EU.

3.2.2 Strukturen i den svenske merverdiavgiftsloven

Den svenske merverdiavgiftsloven er delt inn i to avdelinger. Loven har en materiell del og en ”forvaltningsdel”. Bestemmelsene fordeler seg på 22 kapitler (noen av dem er riktignok opp-

hevet). Paragrafnummereringen starter på 1 for hvert nytt kapittel. Det er deloverskrifter innenfor enkelte av kapitlene.

Loven er i en viss grad inndelt etter tema. Dette gjelder for eksempel kapitlene 9 om frivillig registrering ved utleie av fast eiendom, 9 a om brukte varer og 9 b om reisebyråvirksomhet.

Kapittel 1 *Inledande bestämmelser* har bestemmelser om saklig virkeområde, betalingspliktige personer, tidspunktet for avgiftspliktens inntreden og definisjoner. Merverdiavgift skal betales ved omsetning av varer og tjenester som er avgiftspliktig og gjøres i en yrkesmessig virksomhet, jf. kapittel 1 § 1. Loven har et eget kapittel om hva som er yrkesmessig virksomhet (kapittel 4). Det er ingen beløpsgrense tilsvarende den vi har i Norge for å bli registrert hos avgiftsmyndighetene.

Kapittel 2 inneholder definisjonene av omsetning og uttak. Uttak inngår i definisjonen av omsetning, slik at når omsetning nevnes senere i loven, er uttak omfattet.

Kapittel 3 regulerer avgiftsplikten for omsetning, fellesskapsinterne anskaffelser og import, og slår innledningsvis fast den generelle avgiftsplikten. Deretter følger unntakene og enkelte fritak for avgiftsplikt. Man må se hen til kapittel 10 *Rätt för vissa icke skattskyldiga till återbetalning av ingående skatt* for å avgjøre hvorvidt man står overfor et unntak eller et fritak i den forstand vi kjenner dem fra den norske merverdiavgiftsloven.

I den svenske merverdiavgiftsloven nevnes satsen for merverdiavgift i loven, og er plassert i samme kapittel som reglene om beregningsgrunnlag (kapittel 7).

Loven har et eget kapittel med justeringsregler for inngående merverdiavgift (kapittel 8 a), som er plassert etter kapitlet om fradrag (kapittel 8).

Lovens kapittel 10 inneholder refusjonsregler, blant annet for hjelpeorganisasjoner og ambassader. Kapitlet inneholder også en regel om tilbakegående avgiftsoppgjør.

I Sverige gjelder skattebetalingslag (1997:483) for blant annet innbetaling av merverdiavgift. I skattebetalingsloven finnes bestemmelsene om registrering, levering av oppgaver, ansvar for betaling, tilleggsavgift og innbetaling og tilbakebetaling av avgift.

3.3 DANMARK

3.3.1 Generelt

Danmark innførte merverdiavgift fra 3. juli 1967. Avgiftsplikten var da generell ved omsetning av varer. Ved omsetning av tjenester var avgiftsplikten begrenset til de tjenesteytelser som var særskilt oppregnet i loven, tilsvarende systemet i Norge før Merverdiavgiftsreformen 2001.

Danmark ble medlem av EF 1. januar 1973. Det ble derfor foretatt en omlegging av det danske avgiftssystemet i 1978 for å bringe reglene mer i overensstemmelse med EFs sjettede avgiftsdirektiv. Omleggingen innebar at også avgiftsplikten på omsetning av tjenester ble gjort generell.

Ved lov 18. mai 1994 ble det gjennomført en revisjon av den danske merverdiavgiftsloven. Formålet med revisjonen var blant annet å oppnå en systematikk som passer bedre med EFs avgiftsdirektiver, primært sjettede avgiftsdirektiv. Det ble dermed gjennomført enkelte strukturerendringer. Blant annet er en lang rekke av de bestemmelser som tidligere fantes i bekjentgjørelser, nå tatt opp i selve merverdiavgiftsloven.

3.3.2 Strukturen i den danske merverdiavgiftsloven

Den danske merverdiavgiftsloven er ikke delt inn i deler. Bestemmelser som må karakteriseres som "forvaltningsregler" er imidlertid samlet i siste del av loven (kapittel 12 – 23), med unntak av kapittel 17 og 18, som inneholder særregler om beregningsgrunnlag.

Loven består av 23 kapitler og det er deloverskrifter innenfor noen av kapitlene. Paragrafene er nummerert fortløpende gjennom loven (§§ 1 til 85).

Loven har en innledende bestemmelse om saklig virkeområde før kapittel 1 *Avgiftsområde*, som omhandler lovens geografiske virkeområde.

Kapittel 2 *Avgiftspliktige personer* inneholder en oppregning av hvem som anses som avgiftspliktige personer. Dette er først og fremst juridiske eller fysiske personer som driver en selvstendig økonomisk virksomhet. Etter den danske loven får dermed en virksomhet betegnelsen avgiftspliktig før denne har nådd registreringsgrensen på 50 000 kroner. Kapitlet inneholder

også bestemmelser om at fellesregistrerte anses som en avgiftspliktig person, mens særskilt registrerte virksomheter anses som selvstendige avgiftspliktige personer.

Kapittel 3 *Avgiftspliktige transaksjoner* er delt inn i deloverskriftene ”Leveranser”, ”Erhvervelser m.v.”, ”Indførsel” (§ 12) og ”Fritagelser” (§ 13). Under ”Leveranser” behandles både omsetning og uttak (uttak sidestilles med leveranser).

Den samme systematikken som i kapitlet om avgiftspliktige transaksjoner, er også fulgt i andre kapitler i loven. Dette gjelder kapittel 5 *Avgiftspligtens indtræden*, kapittel 6 *Avgiftsgrunnlaget* og kapittel 8 *Avgiftsfritagelser*, som alle er delt inn i ”Leveranser”, ”Erhvervelser” og ”Indførsel”.

Kapittel 9 inneholder regler om fradrag, og hovedregelen etter § 37 er at det er full fradragrett ved kjøp av varer og tjenester som bare brukes til registrerte virksomheters leveranser, med mindre leveransen er fritatt for avgift etter § 13. Realiteten i dette er med andre ord at § 13 omhandler det som etter norsk rett betegnes som unntak fra merverdiavgiftsloven, mens kapittel 8 har regler om fritak. Kapittel 9 inneholder også bestemmelser om justering av inngående avgift under deloverskriften *Regulering for investeringsgoder*.

For øvrig har den danske merverdiavgiftsloven egne kapitler om periodisering (kapittel 5), avgiftsgrunnlag (kapittel 6), refusjon av avgift (kapittel 10) og betalingspliktige personer (kapittel 11). Refusjonskapitlet inneholder blant annet regler om refusjon til ambassader og til humanitære organisasjoner.

Bestemmelsene om registrering er gitt lovens kapittel 12. Registreringsplikten fremgår av §§ 47 og 48, mens beløpsgrensene for registrering finnes i § 49. Kapitlet inneholder også regler om frivillig registrering.

4. Arbeidet med teknisk revisjon av merverdiavgiftlovgivningen

Merverdiavgiftssystemet har vært drøftet i flere sammenhenger siden merverdiavgiften ble innført i 1970, og det har vært nedsatt flere offentlige utvalg som har utredet ulike sider av merverdiavgiften. Gjennom årene har det også blitt gjennomført en lang rekke andre endringer og tilføyelser i merverdiavgiftsloven, blant annet som følge av Merverdiavgiftsreformen 2001. Merverdiavgiftslovens oppbygging og systematikk er imidlertid uendret siden loven ble vedtatt. Det er heller ikke gjennomført noen opprydning i forskriftsregelverket.

Finansdepartementet ga i januar 2003 professor dr. juris Ole Gjems-Onstad i oppdrag å utarbeide en forprosjektrapport om ny merverdiavgiftslov. Rapporten skulle i følge oppdragsnotatet danne grunnlag for det videre arbeidet med en lovteknisk revisjon av merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter og merverdiavgiftsvedtak. Under dette arbeidet, hvor også statsautorisert revisor Tor S. Kildal deltok, ble det utarbeidet et utkast til ny merverdiavgiftslov med tilhørende samleforskrift etter modell av den reviderte skatteloven (1999). Utredningen med lov- og forskriftsutkastet er inntatt i Skriftserie for jus nr. 4, Gyldendal Norsk Forlag, 2003. Gjems-Onstad leverte rapporten til Finansdepartementet i juni 2003.

I korte trekk går utredernes utkast blant annet ut på at det innarbeides et eget kapittel i merverdiavgiftsloven som omhandler omsetning med redusert sats. Utrederne mener at regler som er ment å være relativt varige og ikke fremstår som utpreget spesielle eller tekniske, bør fastsettes i formell lov. En rekke forskriftsbestemmelser er derfor foreslått omgjort til lovtekst. Det er også foreslått at forskriftsbestemmelsene samles i en forskrift etter samme modell som samleforskriften til skatteloven 1999. I motsetning til skatteloven, hvor det er gitt to samleforskrifter; en samleforskrift vedtatt av Finansdepartementet og en samleforskrift vedtatt av Skattemyndigheten, foreslår utrederne at det kun gis en samleforskrift til merverdiavgiftsloven, hvor forskriftskompetansen er lagt til departementet. Utrederne foreslår videre at den generelle fullmaktsbestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 70 ikke videreføres i ny merverdiavgiftslov, men at departementet i enkeltsaker fortsatt kan fritas for merverdiavgiftsplikten når det foreligger særlige forhold.

Som en oppfølging av forprosjektet til Ole Gjems-Onstad oppnevnte Finansdepartementet i juni 2004 en arbeidsgruppe som skulle lage utkast til en teknisk revisjon av merverdiavgifts-

regelverket. Arbeidsgruppen ble sammensatt av medlemmer fra Finansdepartementet, Skattemyndigheten og Toll- og avgiftsmyndigheten. Ifølge arbeidsgruppens mandat skulle forslag til materielle endringer i regelverket bare settes fram i den grad dette ble ansett nødvendige eller naturlige som ledd i den tekniske revisjonen. Arbeidsgruppen fremla sin endelige rapport med utkast til ny merverdiavgiftslov i februar 2006. Rapporten har dannet grunnlaget for dette høringsnotatet.

5. Utkastet til teknisk revidert merverdiavgiftslov

5.1 MÅLSETNINGEN MED REVISJONSARBEIDET

Hovedformålet med den tekniske revisjon er å gjøre merverdiavgiftsregelverket mer tilgjengelig ut fra et brukersynspunkt. Departementet anser at dette formålet kan nås blant annet ved å:

- endre strukturen på merverdiavgiftsloven uten å gjøre materielle endringer, slik at gjeldende rett med sine kjente begreper videreføres,
- overføre deler av merverdiavgiftsvedtaket til merverdiavgiftsloven,
- utforme merverdiavgiftsloven slik at hovedreglene trer klart fram,
- samle bestemmelser etter saklig sammenheng,
- innføre overskrifter på forskjellig nivåer (kapitteinivå, foran paragrafgrupper og til enkeltparagrafer) som angir hovedinnholdet i bestemmelsene og bidrar til å klargjøre strukturen i merverdiavgiftsloven,
- innføre ny paragrafnummerering der strukturen tar høyde for fremtidige lovendringer,
- legge til rette for at forskriftene til merverdiavgiftsloven blir lettere tilgjengelig gjennom en eller to samleforskrifter,
- fjerne foreldede og uaktuelle bestemmelser,
- modernisere og forenkle lovspråket.

5.2 LOVTEKNISKE SPØRSMÅL

5.2.1 Innledning

I avsnitt 5.2.2 til 5.2.12 redegjøres det for departementets vurdering av enkelte sentrale spørsmål om lovstruktur og lovteknikk. Lovutkastet er utformet i tråd med disse vurderingene.

Innledningsvis bemerkes at departementet, når ikke annet kommer til uttrykk, har bygget på retningslinjene i Justisdepartementets veileder Lovteknikk og lovforberedelse, 2. utgave, Oslo, 2000 (heretter benevnt som Justisdepartementets lovteknikkhefte). I tillegg har departementet sett hen til de anbefalinger som er gitt av Lovstrukturutvalget i NOU 1992:32 Bedre struktur i lovverket.

Den struktur og systematikk som ble lagt til grunn ved utarbeidelsen av skatteloven av 1999, jf. Ot.prp. nr. 86 (1997-98) Ny skattelov, har også stått sentralt for departementets vurderinger. Ved utformingen av ny merverdiavgiftslov står man overfor mange av de samme utfordringene som da skatteloven ble utformet. Også merverdiavgiftsretten er omfangsrik, fragmentarisk og til dels vanskelig tilgjengelig, og regelverket er ofte gjenstand for endringer.

Lovutkastet som departementet legger fram i dette høringsnotatet, er ikke identisk med det utkastet som Ole Gjems-Onstad og Tor S. Kildal utarbeidet i forbindelse med forprosjektet til ny merverdiavgiftslov. Sentrale punkter i disse ulikhetene er løpende kommentert nedenfor.

5.2.2 Loven må tilpasses brukergruppene

Ved en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven, hvor både struktur, systematikk og språklig innhold skal vurderes, er det viktig å klarlegge hvem som er brukerne. Departementet legger til grunn at viktige brukergrupper er:

- avgiftssubjektene og personer som bistår disse (advokater, regnskapsførere, revisorer mv.)
- avgiftsmyndighetene
- domstolene
- undervisningsinstitusjoner.

Brukerne vil ha forskjellige forutsetninger for å kunne sette seg inn i merverdiavgiftsregelverket. Eksempelvis vil enkeltmannsforetak kunne ha større behov for lett forståelige og utfyllende lovtekster enn større virksomheter med egne eller engasjerte jurister som også gjør bruk av andre kilder. Etter departementets syn er det ikke realistisk å ha som utgangspunkt at enhver bruker skal kunne forstå hele merverdiavgiftssystemet ved kun å forholde seg til loven. I likhet med det øvrige lovverket må merverdiavgiftsloven nødvendigvis ha en fragmentarisk oppbygging, hvor en viss grad av faglig innsikt er nødvendig for å se de ulike bestemmelsene i en riktig sammenheng. Dette har også sammenheng med at merverdiavgiftsretten berører flere kompliserte juridiske og økonomiske spørsmål, blant annet skal lovverket regulere kompliserte transaksjonsformer med forgreninger utover landegrensene.

Ved utarbeidelsen av lovutkastet har departementet ikke sett det hensiktsmessig at lovtekstene skal inneholde et fullstendig nettverk med interne henvisninger. Departementet har også be-

grenset bruken av utfyllende og forklarende lovtekster for å påvise sammenhengen mellom kapitlene i lovutkastet. For å få frem sammenhengen med alle relevante kapitler ville lovtekstene bli svært lange og omfattende. Loven ville da bli tung å lese. Fra utkastet kapittel 2, som omhandler plikt og rett til registrering i Merverdiavgiftsregisteret, er det eksempelvis ikke foretatt noen henvisning til kapittel 15, som blant annet regulerer hvor en søknad om registrering skal sendes. Det er fra bestemmelsen om merverdiavgiftspliktig omsetning i utkastet § 3-1 heller ikke vist fradragkapitlet (utkastet kapittel 9). Brukeren må dermed lese i fradragkapitlet at det bare er registrerte avgiftssubjekter som har rett til fradrag for inngående avgift. Departementet anser at behovet for tilgjengelighet også tilsier at man begrenser bruken av eksempler til illustrasjon i selve lovteksten. Departementet har heller lagt vekt på å utarbeide et oversiktlig regelverk hvor de sentrale bestemmelsene trer klart fram.

Også etter den tekniske revisjonen vil det derfor kunne være behov for å benytte andre hjelpemidler enn lovteksten som opplysningskilde for å få svar på merverdiavgiftsrettslige spørsmål. En oversiktlig og gjennomarbeidet lovstruktur vil etter departementets oppfatning likevel gjøre det enklere for alle brukerne å finne fram til hvilke regler som gjelder om merverdiavgift.

5.2.3 Utgangspunktet om en ren teknisk revisjon

Departementets utgangspunkt er at lovrevisjonen skal være en ren teknisk gjennomgang av merverdiavgiftslovgivningen. Det er hensiktsmessig at Stortinget skal kunne ta stilling til overordnede strukturelle og lovtekniske spørsmål løsrevet fra materielle problemstillinger. Videre vil det være av sentral betydning for brukerne å vite at det er tale om en lovrevisjon uten realitetsendringer.

For å gjøre innholdet i merverdiavgiftslovgivningen lettere å forstå, foreslår departementet å endre ordlyden i en rekke av bestemmelsene. Med mindre det fremgår noe annet av særmerknadene til de enkelte lovbestemmelsene, er lovutkastet likevel bare ment å innebære en ren språklig omskriving av gjeldende rett og ikke noen endring av realiteten. En alminnelig presumsjon om at endringer i lovtekstene ikke er ment å medføre realitetsendringer ble lagt til grunn ved utformingen av skatteloven av 1999. I Ot.prp. nr. 86 (1997-98) Ny skattelov avsnitt 2.3.2.2 er det påpekt at i en overgangsfase vil den nye loven medføre en belastning for brukerne. En alminnelig tolkningspresumsjon vil imidlertid redusere overgangsproblemene. En slik tolkningspresumsjon vil også redusere behovet for å benytte lovens forarbeider ved for-

tolkningen av bestemmelsene i loven, og gjøre risikoen for utilsiktede regelendringer vesentlig mindre.

Departementet understreker imidlertid at en slik tolkingspresumsjon ikke innebærer noen svekkelse av ordlydens vekt som rettskildefaktor. Lovens ordlyd er utgangspunktet ved løsningen av rettslige spørsmål. Dersom ikke lovens ordlyd direkte løser spørsmålet, må andre rettskilder trekkes inn. Sentrale kilder vil være lovforarbeider, høyesterettspraksis og forvaltningspraksis. Siden skatte- og avgiftsretten er innenfor legalitetsprinsippets kjerneområde, vil lovens ordlyd stå sentralt ved vurderingen av merverdiavgiftsrettslige spørsmål. Dette betyr at dersom det skulle være direkte motstrid mellom ordlyden i den nye merverdiavgiftsloven og ordlyden i den tidligere merverdiavgiftsloven, skal ordlyden i den nye loven følges. Tolkingspresumsjonen vil derfor først og fremst få betydning i tilfeller hvor lovens ordlyd åpner for flere tolkingsalternativer. Etter den alminnelige presumsjonen om regelkontinuitet, skal man i slike tilfeller følge det tolkingsresultatet som ligger nærmest opp til det som fulgte av tidligere merverdiavgiftslov.

Selv om utgangspunktet har vært at ingen regelendringer skal finne sted, har departementet likevel ansett det naturlig å foreslå enkelte materielle endringer som ledd i den tekniske revisjonen. Det vises til avsnitt 5.3.

5.2.4 Forholdet til særlover

Et viktig punkt i revisjonen er å vurdere hvordan forholdet til særlovene bør struktureres slik at merverdiavgiftslovgivningen blir mest mulig oversiktlig. Nedenfor redegjøres for departementets utkast til struktur når det gjelder forholdet til kompensasjonsloven, tolllovgivningen, forvaltningsloven og skattebetalingsloven.

5.2.4.1 Kompensasjonsloven

Kompensasjonsloven (lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.) innebærer med visse begrensninger en generell kompensasjonsordning for merverdiavgift på varer og tjenester som anskaffes av kommunesektoren. Formålet med loven er å etablere en ordning som motvirker konkurransevridninger som kan oppstå som følge av merverdiavgiftssystemet. Gjennom kompensasjonsordningen vil ikke merverdiavgiften gi kommunesektoren motiv til å produsere avgiftspliktige tjenester med egne ansatte (egenregi) fremfor å kjøpe tjenestene fra andre. For i noen grad å motvirke nye

konkurranssevridninger er også private og ideelle virksomheter som utfører lovpålagte helse-tjenester, sosiale tjenester og undervisningstjenester omfattet av ordningen, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c.

Kompensasjonsordningen er finansiert av kommunesektoren selv ved at det er trukket i de statlige overføringene tilsvarende omfanget av ordningen. På denne måten skal ordningen være provenynøytral for staten. For en nærmere beskrivelse av tidligere og nåværende kompensasjonsordning vises det til NOU 2003:3 Merverdiavgiften og kommunene og Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) Skatte- og avgiftsopplegget 2004 - lovendringer (kapittel 20).

Ole Gjems-Onstad og Tor S. Kildal har i forprosjektet til ny merverdiavgiftslov foreslått at kompensasjonsloven innarbeides i merverdiavgiftsloven, se Skriftserie for jus nr. 4 side 16 og 17. Som begrunnelse er det blant annet pekt på at kompensasjonsloven inneholder relevant informasjon for næringsdrivende og rådgivere som skal sette seg inn i merverdiavgiftssystemet. Rettspedagogiske hensyn er derfor trukket fram som grunn til at disse reglene bør tas med som et eget kapittel i ny merverdiavgiftslov.

Selv om kompensasjonsordningen står i nær forbindelse med merverdiavgiftssystemet, anser departementet det som mest hensiktsmessig at kompensasjonsloven ikke innarbeides i merverdiavgiftsloven. Departementet viser til at kompensasjonsordningens formål er å motvirke konkurransevridninger som merverdiavgiftssystemet gir opphav til, og til at kompensasjonsordningen faktisk er atskilt fra selve merverdiavgiftssystemet. Disse forholdene kommer etter departementets syn bedre fram dersom kompensasjonsloven forblir en selvstendig lov. Departementet viser i denne forbindelse til at man også i Sverige har et særskilt system med etterbetaling av merverdiavgift for kommunesektoren. I Sverige er ordningen atskilt fra merverdiavgiftssystemet og nedfelt i en egen lov, se lag (1995:1518) om mervärdesskattekontoen för kommuner och landsting.

I departementets utkast til ny merverdiavgiftslov er kompensasjonsloven derfor ikke innarbeidet.

5.2.4.2 Tollovgivningen

Merverdiavgiftsloven kapittel XVI inneholder egne regler om merverdiavgift som skal beregnes ved innførsel. Bestemmelsene viser på mange punkter til reglene som gjelder for toll i

tolltariffens innledende bestemmelser, som er en del av Stortingets årlige plenarvedtak om toll, og i tolloven. Dette gjelder blant annet reglene om hvem som er ansvarlig for tollkravet, om etterberegning av toll og om tilleggstoll.

I utkastet til ny merverdiavgiftslov er denne henvisningsteknikken til tollovgivningen i stor grad videreført. Det er imidlertid ikke som i dag et eget kapittel om merverdiavgift ved innførsel, men de materielle bestemmelsene på dette området er forsøkt tatt inn der de systematisk hører hjemme i lovutkastet kapittel 1 til 12. Eksempelvis er innførsel tatt med i kapittel 3 som ett av tre forhold som utløser plikt til å betale merverdiavgift, og i kapittel 11 reguleres adgangen til refusjon av merverdiavgift som har påløpt både ved innenlands kjøp og ved innførsel. De varene det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel framgår likevel av et eget kapittel – utkastet kapittel 8. For den nærmere bakgrunnen for denne løsningen vises til avsnitt 5.2.13.7. For de forvaltningsmessige bestemmelsene er det tatt inn en egen henvisning til tolloven i utkastet § 14-3 annet ledd.

I lovutkastet er for øvrig gjeldende tollovgivning lagt til grunn. Departementet viser til at det 17. januar 2006 ble sendt på høring et utkast til en ny lov om toll- og vareførsel. Det er varslet at det vil bli fremmet et forslag om ny lov for Stortinget i løpet av våren 2007. Dersom det blir vedtatt en ny tollov i tråd med utkastet, vil dette medføre at henvisningene til tollovgivningen i utkastet til ny merverdiavgiftslov må endres. Utkastet til ny lov om toll og vareførsel vil imidlertid ikke medføre materielle endringer i dette høringsutkastet.

5.2.4.3 Forvaltningsloven

Forvaltningsloven § 1 fastslår at loven gjelder for virksomhet som drives av forvaltningsorganer når ikke annet er bestemt i eller i medhold av lov. Merverdiavgiftsloven har ingen generell bestemmelse som unntar merverdiavgiftsforvaltningen fra forvaltningsloven, slik at forvaltningsloven gjelder på merverdiavgiftens område.

Det er imidlertid gitt enkelte særlige forvaltningsregler i eller med hjemmel i merverdiavgiftsloven. I § 7 er det særlige regler om taushetsplikt. I medhold av merverdiavgiftsloven §§ 6, 57 og 75 er det gitt tilleggsbestemmelser i forskrift nr. 17 om avgiftsforvaltningen og avgiftskontrollen og om klagenemndas organisasjon og saksbehandling. I merverdiavgiftsloven § 54 siste ledd er det gitt særskilt unntak fra forvaltningsloven § 16 om plikten til for-

håndsvarel. Unntaket gjelder for vedtak etter merverdiavgiftsloven § 54 første og annet ledd om skjønnsfastsettelse av avgift, som forutsettes iverksatt hurtig.

Ved revisjonen av merverdiavgiftsloven har departementet vurdert om det burde være en særskilt forvaltningslov for merverdiavgiften. Departementet viser til at ligningsloven, i motsetning til merverdiavgiftsloven, har en bestemmelse i § 1-2 om at forvaltningsloven, med unntak av kapittel VII om forskrifter, ikke skal gjelde ved utlikning av skatt etter ligningsloven. Merverdiavgiftsforvaltningen og ligningsforvaltningen er dermed underlagt ulike forvaltningsrettslige regler. Etter departementets vurdering vil det likevel ikke være hensiktsmessig å operere med en særskilt forvaltningslov for merverdiavgiften. Begrunnelsen for dette er at det for merverdiavgiften ikke i samme utstrekning som ved utlikning av skatt er behov for regler som fraviker forvaltningsloven.

Siden forvaltningsloven kommer til anvendelse for avgiftsmyndighetenes saksbehandling, men det på enkelte punkter er behov for saksbehandlingsregler som avviker fra forvaltningslovens alminnelige bestemmelser, finner departementet det klargjørende at forholdet til forvaltningsloven reguleres i en egen bestemmelse i revidert merverdiavgiftslov. I lovutkastet § 14-1 foreslår departementet dermed inntatt at forvaltningsloven gjelder med de særlige bestemmelser som er gitt i merverdiavgiftsloven. De unntakene fra forvaltningsloven som skal gjelde på merverdiavgiftens område videreføres i lovutkastet der de naturlig hører hjemme.

5.2.4.4 Skattebetalingsloven

Lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) innebærer at regelverket om betaling og innkreving, herunder om foreldelse, av skatte- og avgiftskrav samles i en lov. Den nye loven erstatter en rekke regler om betaling og innkreving som tidligere har vært spredt rundt i skatte- og avgiftslovgivningen, blant annet i merverdiavgiftsloven. For en nærmere beskrivelse av lovens bakgrunn og utforming vises til Ot.prp. nr. 83 (2004-2005) Om lov om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven). Den nye skattebetalingsloven har foreløpig ikke trådt i kraft. Departementet har ved utarbeidelsen av dette høringsnotatet lagt til grunn at skattebetalingsloven for merverdiavgiftens del tidligst vil tre i kraft 1. januar 2008.

Ved utarbeidelsen av utkastet til teknisk revidert merverdiavgiftslov har departementet tatt hensyn til de opphevelser og endringer som følger av skattebetalingsloven § 19-3 nr. 8. Ved

revisjonen av merverdiavgiftsloven har departementet imidlertid funnet at også merverdiavgiftsloven § 52 annet ledd annet punktum, som gjelder inndriving av tvangsmulkt til selskap, forening mv., bør overflyttes til skattebetalingsloven. Det vises til lovutkastet § 23-3 nr. 9. Departementet tar for øvrig sikte på også å foreta visse opprettinger i skattebetalingsloven uavhengig av den teknisk reviderte merverdiavgiftsloven, slik at merverdiavgiftsloven § 26 a fjerde ledd også overføres til skattebetalingsloven.

Hvem som har ansvaret for betaling av merverdiavgiften reguleres ikke av skattebetalingsloven. Som det fremgår av avsnitt 5.2.13.5 har departementet funnet det hensiktsmessig å regulere ansvaret for beregning og betaling av merverdiavgiften i et eget kapittel i utkastet til ny merverdiavgiftslov.

Siden brukerne av merverdiavgiftsloven også må forholde seg til skattebetalingsloven, har departementet vurdert om det bør henvises fra merverdiavgiftsloven til skattebetalingsloven. Med de tekniske og strukturelle endringer som nå foretas både i utkastet til ny merverdiavgiftslov og i ny skattebetalingslov, anser imidlertid departementet at slike henvisninger ikke nødvendigvis vil gjøre merverdiavgiftsloven mer brukervennlig. Departementet viser også til at den nye skattebetalingsloven, som en felles innkrevingslov for skatte- og avgiftskrav, vil bli en sentral og godt kjent lov. Etter departementets syn skulle det da være få problemer knyttet til å finne fram til det nye regelverket. I lovutkastet er slike henvisninger derfor ikke innarbeidet.

5.2.5 Fordeling av regelverk mellom lov og forskrifter

Legalitetsprinsippet fastslår at hjemmel i lov er nødvendig for tiltak som innebærer inngrep i private forhold. Skatte- og avgiftslovgivningen tilhører legalitetsprinsippets kjerneområde. Siden legalitetsprinsippet bare innebærer et krav om hjemmel i lov, må ikke bestemmelsene i sin helhet gis i lovs form. Utstrakt fullmaktslovgivning kan imidlertid vanskeliggjøre Stortingets kontroll med at forskriftsbestemmelser er i samsvar med hjemmelsgrunnlaget.

Ved siden av hensynet til Stortingets legalitetskontroll, må det etter departementets syn også vektlegges at utstrakt bruk av forskrifter kan gjøre regelverket uoversiktlig. Selv om utbygging av databaser har gjort det enklere for mer profesjonelle brukere å få tilgang til konsoliderte regelverk, kan utstrakt bruk av forskrifter medføre risiko for å overse relevante bestem-

melser. Et forhold som også kan anføres mot at mange bestemmelser vedtas som forskrift, er at disse gjerne gjentar innholdet i lovtekster. Det samlede regelverk vil dermed svulme opp.

For å bedre tilgjengeligheten til merverdiavgiftsregelverket anser departementet at sentrale regler bør gis i lovs form. I lovutkastet er derfor en god del av de bestemmelsene som i dag er gitt i forskrifter, men som etter sitt innhold er sentrale materielle bestemmelser, tatt inn i selve loven. Se eksempelvis lovutkastet § 3-21, hvor mye av forskrift nr. 121 er flyttet inn. Se også lovutkastet §§ 7-41, 7-42 og § 7-43 hvor sentrale bestemmelser foreslås flyttet fra forskrift nr. 24.

Etter departementets syn må det likevel unngås at den nye merverdiavgiftsloven blir for omfattende slik at oversikten og hovedreglene forsvinner i lange bestemmelser med mye detaljstoff. Det må også legges vekt på behovet for en enkel og smidig endringsprosess for tekniske detaljbestemmelser som endres hyppig. Ved vurderingen av om en bestemmelse skal stå i merverdiavgiftsloven eller i forskrift, har departementet derfor lagt vekt på bestemmelsenes lengde og kompleksitet, detaljeringsgrad og tekniske karakter. Departementet har også lagt vekt på om bestemmelsen gjelder store grupper av avgiftssubjekter, noe som taler for at den bør stå i loven. I forprosjektet til ny merverdiavgiftslov er det også foreslått at en del av regelstoffet flyttet fra forskrifter til lov. Ut fra graden av detaljering og preg av utfylling til hovedpoenget i lovteksten har departementet likevel ikke funnet det hensiktsmessig å flytte helt tilsvarende bestemmelser inn i loven. I lovutkastet til Ole Gjems Onstad og Tor S. Kildal er eksempelvis hele forskrift nr. 120 tatt inn i loven, se Skriftserie for jus nr. 4 side 36. Departementet har bare tatt inn deler av denne forskriften, jf. lovutkastet § 6-2.

5.2.6 Utforming av forskriftshjemler

Utformingen av forskriftshjemlene har betydning for om forvaltningens skjønnsutøvelse skal være fri eller lovbunden. Utformingen har dermed betydning for domstolenes mulighet til å føre effektiv kontroll med forvaltningen.

Ved utformingen av forskriftshjemler i ny merverdiavgiftslov har hensynet til effektiv legalitetskontroll stått sentralt. Det er lagt til grunn at lovens fullmakter i størst mulig grad bør knyttes konkret til de respektive materielle bestemmelser. I lovutkastet er fullmaktene derfor gjennomgående plassert som siste ledd i vedkommende paragraf. Dermed oppnås også en hensiktsmessig paragrafnummerering, slik at forskriftens enkeltbestemmelser vil kunne samsvare

med lovens på tilsvarende måte som samleforskriftene til skatteloven, jf. også avsnitt 5.2.7. Unntak gjelder likevel for lovutkastet § 18-4, der forskriftsfullmakten er knyttet til hele kapittel 18. Bakgrunnen for dette er at ordningen med bindende forhåndsuttalelser både gjelder for skatt og merverdiavgift, jf. ligningsloven § 3A-4 og merverdiavgiftsloven § 58 e. Departementet har ansett det som hensiktsmessig at ordlyden i de to lovene i størst mulig grad er lik.

I de bestemmelsene der departementet eller avgiftsmyndighetene er gitt hjemmel til å treffe vedtak, er det i lovutkastet tydelig angitt om det er hjemmel til å gi forskrift eller til å treffe enkeltvedtak. I lovutkastet er det også forsøkt i størst mulig grad å gi spesifiserte fullmaktsbestemmelser. På noen områder er det imidlertid behov for å overlate myndighet til forvaltningens skjønn. I slike tilfeller er det foreslått videre fullmakter. Det vises eksempelvis til lovutkastet § 7-33 annet ledd, hvor departementet gis fullmakt til å gi forskrift om "utfylling og gjennomføring av denne paragrafen".

I tilfeller der gjeldende forskriftsbestemmelser i sin helhet er tatt inn i lovutkastet, er det ikke tatt inn forskriftshjemler i tillegg. Forskriftshjemler er heller ikke tatt inn der departementet ikke anser det aktuelt å gi forskrifter.

5.2.7 Samleforskrift

Som nevnt i avsnitt 2.4 er det i dag svært mange forskrifter til merverdiavgiftsloven. De aller fleste forskriftene er nummerert, men nummereringen samsvarer ikke med den ordinære nummereringen til Lovdata.

Selv om departementet foreslår å flytte en god del av bestemmelsene som i dag er gitt i forskrift inn i merverdiavgiftsloven, bør det som ledd i den tekniske revisjon også legges til rette for at det blir enklest mulig å finne fram i det som skal reguleres gjennom forskrift. En løsning kan være å samle alle forskriftene til merverdiavgiftsloven i en samleforskrift, og la paragrafnummereringen i samleforskriften korrespondere med tilsvarende hjemmelsbestemmelser. Denne løsningen innebærer at forskriften gis samme struktur som loven. Alle forskriftsbestemmelsene knyttet til samme paragraf vil da være samlet ett sted. En samlet presentasjon vil gjøre det lettere å endre regelverket og oppnå mer enhetlige og samordnede løsninger. Ved bruk av samleforskrift kan den samlede tekstmengden (lov og forskrift sett under ett) reduseres. Når forskriftsbestemmelsene i større grad samles som utfyllende regler til bestemte deler

av loven, reduseres dessuten behovet for gjentakelser av lovteksten i forskriftsteksten. Også faren for dobbeltregulering og regelkollisjoner kan reduseres med et slikt opplegg.

Dette systemet ble valgt i forbindelse med skatteloven av 1999. Erfaringer med bruk av samleforskrift i skatteretten er gode. I forbindelse med utarbeidelsen av ny lov om toll og vareførsel er det også startet opp et arbeid for å samle alle forskriftene på tollområdet. Også for skattebetalingsloven er det foreslått at forskriftene samles. Departementet foreslår derfor at et slikt opplegg også innføres for merverdiavgiftsretten. Løsningen med samleforskrift forutsetter at samme organ har mulighet til å gi alle bestemmelsene som skal tas inn i forskriften. I lovutkastet er forskriftskompetansen gjennomgående lagt til departementet. I lovutkastet § 16-1 syvende ledd, jf. § 16-6 tredje ledd, er det imidlertid ansett hensiktsmessig at kompetansen til å fastsette skjema for omsetningsoppgave legges direkte til Skattedirektoratet.

I forbindelse med ovennevnte oppstår også spørsmålet om det skal gis kun en samleforskrift hvor kompetansen er lagt til departementet, eller om det er hensiktsmessig med to samleforskrifter hvor kompetansen gis henholdsvis departementet og Skattedirektoratet.

Etter departementets syn er det ikke nødvendigvis behov for to samleforskrifter til merverdiavgiftsloven. En del av det regelstoffet som best hører hjemme i forskrift vil være av nokså teknisk art. Slike forskrifter kan det være naturlig at Skattedirektoratet vedtar. Også på slike områder kan imidlertid departementet vedta forskriften, etter eventuell forberedelse i Skattedirektoratet. Departementet peker også på at to samleforskrifter kan gjøre regelverket mer uoversiktlig for brukeren. Brukeren av loven vil da, foruten merverdiavgiftsvedtaket og selve merverdiavgiftsloven, måtte forholde seg til to forskriftssamlinger. Dette problemet kan imidlertid avhjelpes ved å gi delegasjonsbestemmelsene i departementets samleforskrift negativ troverdighet. Dette innebærer at dersom det i den enkelte paragraf i departementets samleforskrift ikke er videredelegert myndighet til å gi forskrifter til Skattedirektoratet eller andre, er det heller ikke gitt noen annen forskrift på området.

Det er gitt to samleforskrifter til skatteloven av 1999, fastsatt av henholdsvis departementet og direktoratet. Prinsippet om negativ troverdighet er anvendt på departementets samleforskrift. Etter det departementet er kjent med har brukerne av loven ikke hatt spesielle problemer med å forholde seg til to samleforskrifter.

Departementet ønsker høringsinstansenes syn på dette spørsmålet.

5.2.8 Innarbeiding av Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift

Slik det fremgår i avsnitt 2.2 har merverdiavgiftsloven ingen bestemmelser om reduserte satser eller områdene for disse satsene. Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift inneholder i dag satsene for merverdiavgiften, områdene for de reduserte satsene og en forskriftsfullmakt for departementet. Merverdiavgiftsvedtaket er imidlertid relativt ukjent for de fleste brukerne av merverdiavgiftsregelverket. Etter departementets oppfatning vil det dermed øke brukervennligheten dersom loven reflekterer at det kan benyttes forskjellige satser og at den nærmere avgrensingen av områdene for de reduserte satsene fremgår av selve loven.

Departementet foreslår derfor at det innarbeides et eget kapittel om satser i den nye merverdiavgiftsloven, se lovutkastet kapittel 6 *Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse*. Utkastet § 6-1 annet ledd gjenspeiler at det kan være aktuelt å bruke reduserte satser. Området for de reduserte satsene fremgår av utkastet §§ 6-2 til 6-8. Departementet anser det imidlertid som lite hensiktsmessig å lovfeste de enkelte reduserte satsene. Det vises til at merverdiavgiftssatsene etter Grunnloven § 75a inngår i de årlige budsjettvedtakene. De kan endres relativt raskt og lovendringer krever noe mer tid. En slik løsning kunne derfor medføre at loven til tider ble feil. Siden merverdiavgiftsvedtaket er knapt og forskriftereguleringen på området er sparsom, vil kapittel 6 i stor utstrekning være en gjentakelse av merverdiavgiftsvedtaket. Departementet anser likevel at utkastet kapittel 6 vil gjøre regelverket mer oversiktlig.

Løsningen med å lovfeste området for de reduserte satsene i merverdiavgiftsloven gjør det unødvendig med en egen forskriftsfullmakt i merverdiavgiftsvedtaket.

5.2.9 Kapittelinndeling

5.2.9.1 Innledning

Som det er redegjort for i avsnitt 2.3 er en av svakhetene med merverdiavgiftsloven at kapitlene til dels omhandler spørsmål som har liten innbyrdes sammenheng. Dagens kapittelinndeling gir derfor brukeren liten hjelp til å finne fram i regelverket.

Strukturen i utkastet til ny merverdiavgiftslov vil være viktig for å veilede brukerne av loven. Tekstmengden i loven er relativ stor, og en inndeling i kapitler vil dermed kunne bidra til å holde oversikt over regelstoffet. Ved senere endringer av loven vil inndeling i kapitler også

gjøre det enklere å plassere eventuelle tilføyelser. Lovens systematikk blir dermed mer robust. Disse hensynene ble også tillagt vekt ved inndelingen i kapitler i skatteloven av 1999. I lovutkastet foreslår departementet derfor en kapittelvis inndeling av regelstoffet etter saklig sammenheng. Det foreslås også at det etter lovens tittel innledningsvis tas inn en oversikt over samtlige kapitler i loven. I utkastet er det dessuten foretatt en inndeling *innenfor* lovens kapitler, hvor bestemmelsene er samlet i mindre grupper ut fra sin saklige sammenheng under deloverskrifter.

5.2.9.2 Nærmere om enkelte kapitler i lovutkastet

I dette avsnittet gis nærmere kommentarer til plasseringen av og innholdet i enkelte kapitler i lovutkastet.

Departementets utgangspunkt har vært å strukturere lovutkastet slik at de tolv første kapitlene tar for seg de materielle bestemmelsene, som omfatter selve merverdiavgiftsplikten og dens omfang. Deretter følger bestemmelsene som gjelder det forvaltningsmessige; avgiftsmyndighetene, spesielle saksbehandlingsregler, fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, ettergivelse av merverdiavgift, oppgaveplikt, kontroll osv.

Departementet har valgt å ikke dele opp lovutkastet i ”deler”. Departementet viser til at i følge Justisdepartementets lovteknikkhefte bør slik inndeling bare brukes i meget omfattende lover, og selv da bare dersom en slik grovinndeling er innholdsmessig naturlig.

Kapitlene 1-12

De materielle bestemmelser om selve merverdiavgiftsplikten og dens omfang er forsøkt bygd opp rundt sentrale merverdiavgiftsrettslige begreper som blant annet registrering, merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel, unntak, fritak, beregningsgrunnlag og fradrag.

I utkastet kapittel 1 har departementet valgt å definere enkelte begreper. Blant annet er begrepene utgående og inngående merverdiavgift definert. Det samme gjelder hva som etter merverdiavgiftsloven anses som henholdsvis varer og tjenester. Dette er begreper som brukes gjennomgående i lovutkastet, og departementet antar at det vil være brukervennlig å finne betydningen av dem tidlig i loven. Hva som menes med unntak fra merverdiavgiftsloven og fritak for merverdiavgift er derimot definert i kapitelet om henholdsvis unntak og fritak. Dette fordi det er begreper som stort sett bare blir brukt i disse to kapitlene i lovutkastet.

De sentrale bestemmelsene om hvem som anses som avgiftssubjekt og om registreringsplikt og registreringsrett står i kapittel 2.

Kapittel 3 er et sentralt kapittel som angir merverdiavgiftsplikten og omfanget av denne. Kapitlet utdyper nærmere hvilke handlinger som utløser avgiftsplikt. Kapitlet er delt inn i deloverskrifter etter transaksjonsformene omsetning, uttak og innførsel. Den samme inndelingen er brukt i eksempelvis kapittel 5 *Grunnlaget for beregning av merverdiavgift*.

Ved utformingen av bestemmelsene om uttak i kapittel 3 har departementet tatt hensyn til at det for tiden pågår et arbeid i departementet med sikte på revisjon av disse. Det vises til at det 2002 ble nedsatt en arbeidsgruppe som skulle foreta en vurdering av uttaksreglene. Arbeidsgruppen har foreslått flere endringer av uttaksbestemmelsene i merverdiavgiftsloven, se rapporten "Merverdiavgift og uttak", avgitt til Finansdepartementet 28. februar 2003. Rapporten har vært på høring, og en lovproposisjon er for tiden under utarbeidelse i departementet. Det er varslet at det arbeides med sikte på å fremme en lovproposisjon for Stortinget i vårsesjonen 2007. Ved den tekniske revisjonen av uttaksbestemmelsene har et hovedmål vært å utforme bestemmelsene om uttak som selvstendige, uten kompliserte krysshenvisninger til fradragsbestemmelsene. I lovutkastet kapittel 3 er uttaksbestemmelsene derfor utformet slik at de står på egne ben. Som ledd i forenklingen har departementet også fjernet begrepet "som ved uttak" som er brukt for enkelte situasjoner i merverdiavgiftsloven, se merverdiavgiftsloven § 14 annet og tredje ledd. I lovutkastet er dette definert som "uttak", uten at dette er ment å innebære noen realitetsendring.

Departementet har i tilknytning til uttaksbestemmelsene i kapittel 3 også vurdert plasseringen av bestemmelsene om unntak og fritak fra reglene om at det skal beregnes merverdiavgift ved uttak. I lovutkastet har departementet valgt å plassere bestemmelsene om dette i henholdsvis unntakskapitlet (kapittel 4) og i kapitlet om fritak for merverdiavgift (kapittel 7) under egne deloverskrifter. Departementet anser at det kan lette oversikten at brukeren ved å se i kapittel 4 både kan finne ut når omsetning er unntatt og når uttak er unntatt. Tilsvarende kan brukeren ved å se i kapittel 7 både finne ut når omsetning er fritatt og når uttak er fritatt.

Som det fremgår har departementet valgt å plassere unntakene fra merverdiavgiftsloven relativt tidlig i loven, i kapittel 4. Departementet viser til at en del av unntakene er meget sentrale og at det derfor vil være mest pedagogisk å behandle dem tidlig i loven. .

I kapittel 4 har det for øvrig vært et spørsmål om dagens skille mellom subjekt- og objektrelaterte unntak skal videreføres, eller om unntakene i større grad bør reguleres avhengig av tema. Departementet viser til at i forbindelse med Merverdiavgiftsreformen 2001 ble unntakene samlet i tre store paragrafer (§ 5, § 5 a og § 5 b). I Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) kapittel 15 ble det uttalt følgende:

”Departementet har kommet at til unntaksbestemmelsene bør plasseres sammen med de nåværende unntakene fra merverdiavgiftsområdet, for å bygge på lovens systematikk slik den er i dag. Unntakene for varer og tjenester fremgår etter gjeldende bestemmelser av kapittel I. Dette innebærer at nye unntak som følge av reformen inntas i kapittel I. Departementet har valgt å plassere subjektrelaterte unntak, eksempelvis unntaket for omsetning fra ideelle organisasjoner og idrettslag, i § 5, avgiftsreglene vedrørende omsetning av fast eiendom mv. i ny § 5 a og øvrige unntaksbestemmelser knyttet til særskilte tjenesteområder i ny § 5 b.”

I lovutkastet foreslår departementet at unntakene reguleres avhengig av tema. Skillet mellom unntak som knytter seg til nærmere bestemte avgiftspliktige og unntak som knytter seg til nærmere angitte varer eller tjenester, videreføres dermed ikke. Bestemmelsene i merverdiavgiftsloven § 5a om unntakene knyttet til omsetning og utleie av fast eiendom vil fortsatt behandles samlet. Departementet foreslår likevel en egen bestemmelse for veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner, og en for ideelle organisasjoner og foreninger, jf. lovutkastet §§ 4-20 og 4-21.

Fritak for merverdiavgift er som nevnt inntatt i kapittel 7. Forholdet til kapittel 8 *Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel* er omtalt i avsnitt 5.2.13.7.

Kapittel 9 omhandler fradrag for inngående merverdiavgift. Bestemmelsene er systematisert etter blant annet full fradragsrett, forholdsmessig fradragsrett og ingen fradragsrett. Som nevnt ovenfor er dagens kompliserte krysshenvisninger mellom uttaks- og fradragsbestemmelsene fjernet.

I kapittel 10 har departementet satt inn deler av de bestemmelsene i dagens regelverk som omhandler justering av inngående merverdiavgift ved endret bruk; merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd og forskrift nr. 90. Departementet mener at kapitlet rent systematisk bør plasseres like etter kapitlet om fradragsrett. Dersom den varslede revisjonen av uttaksbestemmelsene

medfører innføring av ytterligere justeringsbestemmelser, vil kapittel 10 være en naturlig plassering for disse.

Ansvar for beregning og betaling av merverdiavgiften har departementet valgt å behandle under ett i utkastet kapittel 12, jf. avsnitt 5.2.13.5. Bestemmelsene er av sentral betydning for brukerne, og kunne ut fra informative hensyn ha stått i tilknytning til kapittel 2 om avgiftssubjekter, registreringsplikt mv. Ansvar for beregning og betaling av merverdiavgiften vil imidlertid ikke alltid å samsvare med det å være avgiftssubjekt. Dette gjelder eksempelvis nærmere bestemte mottakere av fjernleverbare tjenester fra utlandet og privatpersoner som innfører varer fra utlandet. Betaling av merverdiavgift skjer dessuten først etter at utgående merverdiavgift er beregnet og eventuell inngående avgift er fradragsført. Slik sett passer det at bestemmelsene om betalingsansvaret står avslutningsvis i den materielle ”delen” av loven. Fordi departementet har valgt å behandle ansvaret for å beregne og betale merverdiavgift under ett, har departementet plassert disse bestemmelsene i kapittel 12. I samme kapittel har departementet også valgt å plassere bestemmelsene om utbetaling av inngående merverdiavgift.

Kapitlene 13-22

For oversiktens skyld har departementet valgt å plassere kapitlet om hvem som er avgiftsmyndighet i kapittel 13, altså først av de kapitlene som utgjør ”forvaltningsdelen” av lovutkastet. For øvrig har departementet sett det hensiktsmessig at kapittelrekkefølgen mest mulig følger gangen i en ordinær forvaltningssak. Eksempelvis er fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, endring av vedtak mv. plassert i kapittel 19, før bestemmelsene om klage og ettergivelse i kapittel 20.

5.2.10 Paragrafnummerering

Paragrafnummereringen i merverdiavgiftsloven er den tradisjonelle med gjennomgående nummerering. En slik nummerering kan imidlertid føre til ulemper når det senere foretas endringer. Dersom man skal unngå å endre nummereringen av de etterfølgende paragrafer, vil man måtte føye en bokstav i tillegg til det allerede benyttede paragraftallet, eksempelvis § 5 a. Dersom slike tilføyelser foretas i stor utstrekning kan det bidra til å gjøre regelverket uoversiktlig.

Av Justisdepartementets lovteknikkhefte fremgår det at paragrafene i en lov vanligvis nummereres fortløpende. Det uttales at kapittelvis nummerering, det vil si en kombinasjon av ka-

pittelnummer og paragrafnummer, ikke alltid gjør det lettere å føye til nye paragrafer på et senere tidspunkt. Noen ganger kan det eksempelvis være behov for å plassere nye bestemmelser et annet sted enn i slutten av kapitlet. I følge lovteknikkheftet bør kapittelvis nummerering derfor bare overveies for store lover med markert kapittelinndeling.

Departementet anser at det foreligger særlige hensyn som tilsier at den nye merverdiavgiftsloven bør benytte kapittelvis nummerering. Merverdiavgiftsregelverket er omfattende og endres forholdsvis hyppig. Derfor er det viktig at lovens systematikk gjør det enkelt å innpasse nye bestemmelser. Departementet anser at i en slik sammenheng kan kapittelvis nummerering gjøre lovstrukturen mer oversiktig for brukerne. Det pekes på at også skatteloven av 1999 bygger på systemet med kapittelprefiks foran paragraftallet. Erfaringene med dette systemet er gode.

Utkastet til ny merverdiavgiftslov er derfor basert på en paragrafinndeling som starter på 1 i hvert kapittel, med kapittelprefiks foran paragraftallet. Ved overgangen til en ny deloverskrift innenfor et kapittel, går paragrafnummereringen opp til nærmeste titall. På denne måten oppnås både et klarere skille mellom ulike rettslige temaer innenfor et kapittel, og et mer robust regelverk som tar høyde for fremtidige endringer.

5.2.11 Paragrafinndeling

Slik det også fremgår av avsnitt 2.3 er en av svakhetene ved merverdiavgiftsloven at en og samme paragraf til dels kan omhandle tema av ulik art. Mange av paragrafene er dermed også blitt temmelig omfattende.

I lovutkastet er det lagt vekt på at hver enkelt paragraf som utgangspunkt skal omfatte ett tema på en mest mulig uttømmende måte. Hver paragraf i lovutkastet har også fått en egen overskrift som gjenspeiler hva bestemmelsen regulerer. Ut fra hensynet til oversikt og brukervennlighet har departementet forsøkt å begrense størrelsen på de enkelte paragrafene. Siden enkelte emner trenger en omfattende lovregulering er det imidlertid vanskelig å unngå at enkelte paragrafer blir lange.

Ulempene ved omfattende paragrafer kan i en viss grad motvirkes ved at inndeling av paragrafen på ulike undernivåer. I lovutkastet er inndelingen basert på standarden som er anbefalt i Justisdepartements lovteknikkhefte. Dette innebærer at hovedinndelingen av hver enkelt

paragraf er på ledd-nivå. Alle leddene i paragrafene er nummerert. For å lette oversikten over en bestemmelse er de enkelte ledd videre inndelt i ”bokstaver”, markert med små bokstaver med halvparantes etter. Ved behov for ytterligere oppdeling er det deretter benyttet arabertall. Denne underinndelingen skal betegnes som «nummer».

5.2.12 Lovspråk

Enkelte av bestemmelsene i merverdiavgiftsloven av 1969 er formulert på en slik måte at det er vanskelig å forstå innholdet i dem, blant annet fordi de er lange og omstendelige. Ved den tekniske revisjonen har departementet derfor forsøkt å gi bestemmelsene en noe mer moderne språklig form, både i ordvalg og uttrykksmåte ellers. Behovet for språklige forenklinger må imidlertid veies mot andre hensyn. Som det fremgår av avsnitt 5.2.3 er utgangspunktet at det materielle innholdet i bestemmelsene skal beholdes. Dagens merverdiavgiftslov er fortolket og utfylt gjennom rettspraksis, forvaltningspraksis, administrative uttalelser og juridisk teori. Det er derfor viktig at reglene i ny merverdiavgiftslov utformes slik at dette tolkingsmateriale beholder sin verdi. Brukerne av loven vil ellers bli påført et utilsiktet og unødvendig merarbeid.

Ovennevnte hensyn gjør at departementet i utkastet til ny lov har vist stor grad av forsiktighet ved utforming av nye begreper og uttrykk i lovtekstene. Der man har vært i tvil har departementet beholdt nåværende uttrykksmåte eller begrep, fremfor å risikere utilsiktede realitetsendringer som følge av modernisering av språkbruken. Språkbruken kan på enkelte punkter derfor være mer gammeldags enn det en isolert språklig vurdering skulle tilsi.

I lovutkastet er for øvrig forkortelser av ord vanligvis utgått i lovtekstene, med unntak for ”mv.”, ”jf.” og ”nr.”. Ved henvisning til andre lover er det i tråd med tilrådning i Justisdepartementets lovteknikkhefte brukt lovens offisielle korttittel når en slik finnes, eksempelvis ”forvaltningsloven”. Også i andre tilfeller er korttittel benyttet, for eksempel i lovutkastet § 4-10. Departementet har lagt til grunn at det her ikke er tvilsomt hvilke lover det vises til.

5.2.13 Sentrale begreper

5.2.13.1 Innledning

I avsnitt 5.2.13.2 til 5.2.13.7 nedenfor redegjøres det for hvilke sentrale begrepsmessige endringer lovforlaget innebærer. I avsnitt 5.2.13.8 til 5.2.13.10 omtales departementets vurdering

av enkelte særskilte begrepsmessige problemområder i gjeldende regelverk; omsetningsbegrepet i merverdiavgiftsloven § 3, næringsbegrepet og tilknytningskravet i merverdiavgiftsloven 21.

5.2.13.2 Merverdiavgift eller merverdiskatt

Departementet har vurdert å endre betegnelsen merverdiavgift til merverdiskatt. I dag blir ordet avgifter både brukt om indirekte skatter (merverdiavgift og særavgifter) og om de statlige sektoravgiftene. De sistnevnte er avgifter som forvaltes av de ulike fagdepartementene og som blir fastsatt med hjemmel i lov, det vil si at de ikke rammes av begrensningen på ett år i Grunnloven § 75 bokstav a. Sektoravgiftene har et mer begrenset fiskalt formål enn de indirekte skattene, som tilfaller statskassen uten noen form for øremerking og hører inn under Finansdepartementets ansvarsområde.

En konsekvent bruk av begrepene skatt og avgift, slik at skatter og avgifter i Grunnlovens forstand betegnes skatter, og at begrepet avgift reserveres de statlige sektoravgiftene, kan etter departementets syn bidra til å skape klarhet. Særlig for særavgiftenes del ville dette være gunstig fordi disse i dagligtalen gjerne forveksles med sektoravgifter. Begrepet merverdiavgift er derimot svært godt innarbeidet og avgrensningen av dette begrepet synes ikke å ha skapt problemer i praksis. Det vises også til at på området direkte skatt er heller ikke begrepsbruken konsekvent gjennomført. Arveavgiften klassifiseres eksempelvis som en direkte skatt på erverv av arv og viss gaver.

Som det fremgår av avsnitt 3.2 bruker man i Sverige betegnelsen ”mervärdesskatt”. ”Punktskatter” brukes om særavgifter. I Danmark brukes derimot ”merværdiafgift”, jf. avsnitt 3.3. I engelskspråklige land er betegnelsen gjerne value added tax (VAT), men også goods and services tax (GST) er benyttet.

Fordi bruk av begrepet merverdiavgift i praksis synes å være uproblematisk har departementet i lovutkastet ikke lagt opp til å endre begrepsbruken. Høringsinstansenes oppfordres til å komme med synspunkter på dette spørsmålet.

5.2.13.3 Merverdiavgiftsområdet

Som det blir redegjort for i avsnitt 5.3.2.2 innebærer utkastet at det gis en egen lovbestemmelse om merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde. Dette området benevnes som ”merverdiavgiftsområdet”.

Departementets utkast innebærer at dagens forståelse av uttrykket ”merverdiavgiftsområdet” endres. I dag brukes ”merverdiavgiftsområdet” om de virksomhetsområdene som omfattes av loven. Omsetning av varer og tjenester som er unntatt fra merverdiavgiftsloven, eksempelvis helse- eller undervisningstjenester, er etter dagens språkbruk ”utenfor merverdiavgiftsområdet”. I den nye loven vil det å drive en virksomhet ”i merverdiavgiftsområdet” imidlertid bare innebære at virksomheten drives innenfor lovens geografiske virkeområde. Slik uttrykket ”merverdiavgiftsområdet” brukes i den nye loven, sies det følgelig ikke noen om virksomheten omfattes av loven eller om den er unntatt.

5.2.13.4 Avgiftssubjekt

I ulike sammenhenger er det behov for samlebetegnelser på de personene, fysiske eller juridiske, som omfattes av pliktene og rettighetene i merverdiavgiftsloven. Gjeldende merverdiavgiftslov har ingen bestemmelse som forteller hvem som omfattes, verken av alle bestemmelsene i loven eller bare noen av dem. Hvem som omfattes, fremgår av de enkelte bestemmelsene. Se eksempelvis § 10 første ledd som sier at beregning og betaling av avgift ved omsetning og uttak skal foretas av ”registreringspliktige næringsdrivende”. Se også § 21 første ledd som sier at fradrag for inngående avgift kan gjøres av ”registrerte næringsdrivende”.

Merverdiavgiftsloven bruker også betegnelsen ”avgiftspliktig”, se eksempelvis § 29 første ledd som sier at den som er ”avgiftspliktig” skal sende omsetningsoppgave til avgiftsmyndighetene. Dette begrepet er ikke definert i merverdiavgiftsloven, men forstås i praksis som den som er eller skal være registrert. ”Avgiftspliktig” omfatter dermed både den som er registrert og den som skulle ha vært det, men som feilaktig har unnlatt å la seg registrere. Den som ikke er registrert som følge av at registreringsgrensen ikke er nådd, anses imidlertid ikke som ”avgiftspliktig”.

For å unngå lange lovtekster med mange henvisninger anser departementet det praktisk om det i den nye merverdiavgiftsloven benyttes en samlebetegnelse på de subjektene som skal beregne og betale merverdiavgift og som lovens rettigheter og plikter derfor i all hovedsak knytter seg til. Til sammenligning kan vises til at både EUs sjettede avgiftsdirektiv og den dans-

ke merverdiavgiftsloven bruker samlebetegnelser på de som *kan* omfattes av bestemmelsene i direktivet/loven. Betegnelsen "taxable persons" i sjetten direktiv omfatter også personer som kun har omsetning utenfor avgiftsområdet, jf. avsnitt 3.1.2. Det stilles ikke krav om omsetning over et visst beløp for å bli ansett som "taxable persons". Også etter den danske merverdiavgiftsloven får en virksomhet betegnelsen avgiftspliktig før registreringsgrensen er nådd, jf. avsnitt 3.3.2.

Departementet er av den oppfatning at en samlebetegnelse som omfatter en så vidt vid gruppe gir liten veiledning om hvilke rettigheter og plikter den enkelte har etter loven, og hver enkelt bestemmelse måtte angi hvem som var omfattet av den. Dermed måtte det innarbeides mange henvisninger i lovtekstene, noe som ville gjøre bestemmelsene tunge å lese. Departementet er derfor av den oppfatning at en samlebetegnelse bare bør gjelde for de som skal beregne og betale merverdiavgift.

En mulighet er da å la samlebetegnelsen omfatte de som etter dagens forståelse er "avgiftspliktige", det vil si de som er eller skulle vært registrert. Den andre muligheten er å la samlebetegnelsen være mer omfattende slik at den gjelder alle som er pliktige til å beregne og betale merverdiavgift. I tillegg til dagens "avgiftspliktige" vil samlebetegnelsen da også omfatte personer om innfører varer til merverdiavgiftsområdet og enkelte mottakere og tilbydere ved kjøp av fjernleverbare tjenester utenfor merverdiavgiftsområdet.

Rettighetene og pliktene i merverdiavgiftsloven retter seg i det alt vesentligste mot de som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret, og det er denne gruppen det er mest hensiktsmessig å ha en samlebetegnelse for. Departementet anser det derfor som mest hensiktsmessig at loven inneholder en definisjon av begrepet "avgiftssubjekt" som retter seg mot de registrerte eller registreringspliktige, jf. lovutkastet § 2-1. For eksempelvis en privatperson som innfører en vare eller tjeneste, vil loven ikke være av tilsvarende betydning. I lovutkastet kapittel 12 er avgiftssubjektets ansvar for beregning og betaling av merverdiavgift ved omsetning og uttak regulert i § 12-1, mens det fremgår av §§ 12-2 og 12-3 hvem som har ansvar for beregning og betaling ved henholdsvis innførsel av varer og kjøp av fjernleverbare tjenester. Tilsvarende fremgår det av lovutkastet § 16-6 første ledd hvem som skal levere omsetningsoppgave ved innførsel av fjernleverbare tjenester, og av § 14-3 annet ledd hvem som skal deklare merverdiavgiften ved innførsel av varer.

Noen bestemmelser i merverdiavgiftsloven retter seg mot andre enn de som skal beregne og betale merverdiavgift. Den fremgår da av den enkelte bestemmelse hvem som omfattes. Det vises eksempelvis til utkastet § 11-1 som retter seg mot ”næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som ikke er registreringspliktig her”. Det vises eksempelvis også til § 17-2 første ledd som pålegger ”(e)nhver som driver næringsvirksomhet” opplysningsplikt.

Når det gjelder selve ordet ”avgiftssubjekt” viser departementet til at begrepet ”subjekt” generelt er vanlig for å beskrive hvem som omfattes av ulike lover og bestemmelser. I skatteloven av 1999 brukes eksempelvis ”skattesubjekt” om hvem som har skatteplikt. ”Avgiftssubjekter” er også brukt som kapitteloverskrift i Ole Gjems-Onstads og Tor S. Kildals forprosjekt til ny merverdiavgiftslov. Begrepet ”avgiftssubjekt” er også mer presist siden ”avgiftspliktig” også brukes for å beskrive at en omsetning eller et uttak er omfattet av loven.

Som alternativ til ”avgiftssubjekt” har departementet vurdert begrepet ”avgiftspliktig person”. Siden departementet antar at det nødvendigvis ikke er alminnelig kjent at ordet ”person” i juridisk terminologi også dekker rettssubjekter som ikke er fysiske personer, kan dette begrepet imidlertid være egnet til å misforstås. Fordi dette ordet heller ikke gir noen tilleggsinformasjon, anser departementet det ikke hensiktsmessig å innarbeide begrepet ”avgiftspliktig person” i norsk merverdiavgiftslovgivning.

Den løsningen som er valgt med hensyn til ”avgiftssubjekt” i lovutkastet gjør at det enkelte steder i dette også vil være nødvendig å benytte begrepene ”registrert/registreringspliktig virksomhet” og ”registrert/ registreringspliktig avgiftssubjekt”. Bakgrunnen for dette er følgende:

Forvaltningspraksis tar utgangspunkt i hva som er en registerenhet etter definisjonen i enhetsregisterloven ved vurdering av hva som anses som et avgiftssubjekt. Noen avgiftssubjekter vil både ha omsetning som er omfattet av loven og omsetning som er unntatt. Som eksempel kan nevnes en bank som både omsetter finansielle tjenester (unntatt fra merverdiavgiftsloven) og advokattjenester (omfattet av loven). For advokatvirksomheten vil banken som sådan være registreringspliktig i merverdiavgiftsregisteret, og ikke bare den delen av banken som driver advokatvirksomheten. Dersom banken tar ut advokattjenester fra advokatvirksomheten til bruk i bankvirksomheten, skjer det i utgangspunktet et uttak som er merverdiavgiftspliktig. I

lovutkastet § 3-10 annet ledd er derfor formuleringen ”tas ut fra en registrert eller registreringspliktig virksomhet” brukt. Her er dette altså nødvendig fordi avgiftssubjektet også kan ha virksomhet som er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

Tilsvarende brukes ”bare registrerte avgiftssubjekter” i utkastet § 16-30 første ledd. Å bare bruke ”avgiftssubjekter” i § 16-30 første ledd ville bli for vidt ettersom adgangen til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon bare omfatter de som *faktisk* er registrert, og ikke de som er registreringspliktige, men ikke har registrert seg.

5.2.13.5 Særlig om beregnings- og betalingsplikt

Strengt tatt vil det ikke være nødvendig å presisere i den nye loven hvem som er ansvarlig for å beregne merverdiavgift ved omsetning, uttak og innførsel av varer. Plikten påhviler den som foretar omsetningen, uttaket eller innførselen. Ved innførsel av fjernleverbare tjenester må dette derimot presiseres siden beregningsplikten kan påhvile enten leverandør, mottaker eller ingen av dem.

I merverdiavgiftsregelverket er bestemmelsene om betaling av merverdiavgift nokså spredt. Som nevnt i avsnitt 5.2.4.4 er ansvaret for betalingen av merverdiavgiften ikke regulert i skattebetalingsloven. Ut fra hensynet til brukervennlighet anser departementet det derfor hensiktsmessig at den nye merverdiavgiftsloven gir en samlet regulering av hvem som har ansvaret for å beregne og betale merverdiavgiften. Betalingsplikten henger også nøye sammen med beregningsplikten, og departementet anser det derfor hensiktsmessig å behandle disse pliktene under ett i samme kapittel.

Om plasseringen av bestemmelsene om beregning og betaling av merverdiavgift vises til avsnitt 5.2.9.2.

5.2.13.6 Merverdiavgiftsregisteret

I den nye merverdiavgiftsloven foreslår departementet også å endre navnet på registeret over registrerte avgiftssubjekter fra gjeldende ”Merverdiavgiftsmanntallet” til ”Merverdiavgiftsregisteret”. Endringen begrunnes i hensynet til et mer tidsriktig og kjønnsnøytralt registernavn. Det anses videre hensiktsmessig at registeret betegnes med et egennavn, slik tilfellet er for blant annet Foretaksregisteret og Enhetsregisteret. Forslaget medfører ikke materielle endringer.

5.2.13.7 Unntak og fritak

Ved innenlands omsetning er unntak og fritak to sentrale begreper i merverdiavgiftsretten, selv om de ikke kommer fram uttrykkelig av loven. *Unntak* sier man foreligger der omsetningen eller uttaket ikke medfører registreringsplikt i Merverdiavgiftsregisteret og det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift. Slik omsetning gir heller ikke fradragsrett for inngående avgift. Med *fritak* menes omsetning og uttak der avgiftssubjektet ikke skal beregne utgående merverdiavgift. Avgiftssubjektene skal i disse tilfellene registreres i merverdiavgiftsmanntallet og har rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Realiteten i dette er at avgiftssubjekter som har omsetning eller transaksjoner som er fritatt unngår merverdiavgiftsbelastningen på sine anskaffelser, slik at de er i en gunstigere stilling avgiftsmessig sett enn virksomheter som er unntatt. Grovt sett kan man si at unntakene framgår av merverdiavgiftsloven §§ 5, 5 a og 5 b ("Unntatt bestemmelsene i kapitlene XI, XII, XIX og XX gjelder loven ikke for"), mens fritakene framgår av §§ 16 og 17 ("Det skal ikke betales avgift av omsetning av:").

Bruken av begrepene unntak og fritak er likevel ikke helt konsekvent. Som eksempel kan nevnes at i de tilfellene man dispenserer fra avgiftsplikten med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, sier man vanligvis at man gir et fritak selv om realiteten er at man gir et unntak (ingen fradragsrett). Ordene unntak og fritak gir i seg selv heller ingen veiledning om hvilke materielle følger de har for merverdiavgiftsplikten, og det er derfor naturlig i tilknytning til en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven å vurdere om man bør endre begrepsbruk. Departementet har derfor vurdert å erstatte begrepene "unntak" og "fritak" med "fritak med fradragsrett" og "fritak uten fradragsrett". En slik sontring vil være mer likt tankegangen i merverdiavgiftsdirektivet og dansk merverdiavgiftslov, men innebærer noe nytt i norsk merverdiavgiftsrett.

Departementet har likevel valgt å beholde dagens skille mellom unntak og fritak, og de er plassert i henholdsvis kapittel 4 og kapittel 7. I tillegg er begrepene definert i §§ 4-1 og 7-1. Hva som menes med unntak og fritak vil derfor være helt klart for brukerne av loven. For å gi større grad av veiledning og for å skille mellom begrepene er også uttrykkene "unntak fra merverdiavgiftsloven" og "fritak for merverdiavgift" brukt. I § 4-1 første ledd annet punktum er det i tillegg angitt hvilke bestemmelser i loven som også skal gjelde for unntatte virksomhet på tilsvarende måte som i merverdiavgiftsloven §§ 5 til 5 b.

For enkelte varer er det bestemt at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel. Man sier her at det foreligger et fritak for merverdiavgift. Begrepet fritak for merverdiavgift slik det er brukt ved innenlands omsetning, gir imidlertid liten mening ved innførsel. Fritakene for merverdiavgift ved innførselen er uavhengig av om innførselen skjer som ledd i virksomhet som er omfattet av merverdiavgiftsloven, og gjelder derfor også for privatpersoner og for virksomheter som er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Det er likevel bare registrerte avgiftssubjekter som har fradragsrett for merverdiavgift betalt ved innførselen. De varene det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførselen, er derfor behandlet i et eget kapittel (lovutkastet kapittel 8)..

Departementet ber om høringsinstansenes synspunkter på den foreslåtte begrepsbruken.

5.2.13.8 Kravet til omsetning

Merverdiavgiftsloven § 3

Det fremgår av merverdiavgiftsloven § 1 at avgift skal betales ved omsetning av varer og tjenester i alle ledd og ved innførsel. Av denne bestemmelsen følger at merverdiavgiftsplikten ikke bare krever at det foreligger en avgiftspliktig vare eller tjeneste, men at loven også oppstiller et transaksjonskrav. Den grunnleggende aktivitet som utløser merverdiavgiftsplikt er omsetning, men avgiftsplikt kan også oppstå ved uttak og innførsel.

Merverdiavgiftsloven § 3 har følgende ordlyd:

”Med omsetning forstås:

1. Levering av varer mot vederlag, herunder levering av varer fremstilt etter oppdrag eller levering av varer i forbindelse med ytelser av tjenester.
2. Ytelse av tjenester mot vederlag.
3. Levering av vare eller ytelse av tjeneste som helt eller delvis vederlag for mottatte varer eller tjenester.”

For at det skal foreligge omsetning i merverdiavgiftslovens forstand må det foreligge både levering av varer/ytelse av tjenester og et vederlag. Som vederlag regnes ikke bare vanlige betalingsmidler, men enhver godtgjørelse av økonomisk verdi, eksempelvis varer og tjenester. At også bytte av varer og tjenester er ansett som omsetning er presisert i § 3 nr. 3.

Ordet ”mot” indikerer at det også må foreligge en viss sammenheng mellom vareleveransen eller tjenesteytingen og vederlaget, men bestemmelsen gir ingen beskrivelse av hva som nærmere ligger i dette. Merverdiavgiftsloven inneholder, ut over bestemmelsene om hva som medregnes i beregningsgrunnlaget i § 18, heller ingen definisjon av begrepet vederlag som eventuelt kunne gi en veiledning om hva som ligger i kravet om sammenheng. Forarbeidene til § 3 er også noe summariske, se Ot.prp. nr. 17 (1968-69) side 52 første spalte.

I Rt. 2004 side 738 ble spørsmålet om det forelå omsetning av reklametjenester fra en radio-kanal til annonsører formulert som et spørsmål om det var inngått gjensidig bebyrdende avtaler mellom partene, se avsnitt 34 i dommen. I merverdiavgiftsrettslig teori er det også vanlig å omtale kjerneområde for vilkåret om omsetning som et krav om at det er inngått gjensidig bebyrdende avtaler, se for eksempel Gjems-Onstad og Kildal: Lærebok i merverdiavgift (1996) side 117.

Merverdiavgiftsloven § 3 har vært gjenstand for omfattende tolking av avgiftsmyndighetene, og ordlyden i bestemmelsen kan derfor gi begrenset veiledning om hvilke transaksjoner som omfattes. Departementet har på denne bakgrunn vurdert om de prinsipper som kan utledes av forvaltningspraksis burde kodifiseres, slik at meningsinnholdet i omsetningsbegrepet kommer tydeligere fram.

Enkelte problemområder

I de fleste tilfeller vil det være klart om levering av varer eller ytelse av tjenester er gjennomført mot vederlag. Dette gjelder særlig rent kommersielle transaksjoner. I slike tilfeller vil gjerne det at leveringen av varer eller ytelsen av tjenester skjer på grunnlag av konkrete avtaler peke på at det dreier seg om gjensidig utveksling av prestasjoner. Også i andre tilfeller kan det være nokså uproblematisk å fastslå at det ikke dreier seg om omsetning i lovens forstand. Dette gjelder eksempelvis når en gatemusikant mottar mindre beløp fra forbipasserende. Her dreier det seg om rene forventninger om et vederlag.

I andre tilfeller kan imidlertid vurderingen av om en levering er gjennomført mot vederlag være mer sammensatt. Eksempelvis kan det bli spørsmål om å avgrense omsetning av tjenester mot refusjon av utgifter. Ved såkalte anleggsbidrag kan vurderingen være sammensatt. De typiske eksemplene på anleggsbidrag er når leverandører av strøm eller vann- og avløpstjenester krever opp bidrag til hel eller delvis dekning av kostnader til egne tilførselsanlegg. I

noen tilfeller kreves kostnadsrefusjonen med hjemmel i lov eller forskrift, og i slike tilfeller anses anleggsbidrag ikke som omsetning. I andre tilfeller kan anleggsbidraget være hjemlet i utbygningsavtalen mellom partene. Dersom avtalen er i tråd med plan- og bygningslovens bestemmelser om krav på refusjon, er det i praksis antatt at heller ikke dette er omsetning. Dersom bidraget derimot er basert på en avtale mellom partene og dette anses som vederlag i en gjensidig bebyrdende transaksjon, er det ansett å foreligge en avgiftspliktig omsetning.

Også hvor det ytes offentlig støtte eller bidrag til en virksomhet kan det være uklart om det offentlige kan sies å motta et vederlag, slik at vilkåret om ytelse mot vederlag er oppfylt. Ved offentlige bevilgninger til et bestemt formål er utgangspunktet at dette ikke anses som vederlag for tjenester. Dette betyr at de som utfører sin virksomhet basert på offentlig bidrag ikke kan anses for å omsette tjenester til det offentlige. I slike tilfeller skal ikke tjenesteyteren beregne merverdiavgift av de offentlige tilskuddene. Det kan også være snakk om tilskudd til omstrukturering av virksomheter, tilskudd til visse næringer for å styrke produksjon og selsetning, tilskudd til miljøtiltak, regionalutvikling, eksportfremmende tiltak mv.

Det foreligger også lang praksis for at det offentlige kan yte økonomiske bidrag til vare- og tjenesteleverandør for å fremme politiske eller samfunnsnyttige formål, uten at man anser det som vederlag for omsetning etter merverdiavgiftsloven. Bidrag til nedskrivning av priser på varer og avgiftspliktige tjenester, som utbetales direkte til avgiftspliktig selger/tjenesteyter, er etter forvaltningspraksis heller ikke vederlag for omsetning i merverdiavgiftslovens forstand. I Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) avsnitt 19.1.5.9 uttalte departementet at det ikke bør ha noen betydning om det som ytes fra det offentlige, blir omtalt som betaling, tilskudd, overføring eller lignende. Det ble i denne forbindelse også uttalt at:

”Om det foreligger omsetning må bero på en helhetsvurdering, hvor ett vesentlig moment vil være om det offentlige har krav på en konkret gjenytelse, slik at kravet om gjensidighet er oppfylt.”

Spørsmålet om å utdype ordlyden i merverdiavgiftsloven § 3

Som vist ovenfor gir merverdiavgiftsloven § 3 gir ingen nærmere veiledning i hva som ligger i formuleringen ”mot vederlag”. Departementet har derfor vurdert om den tilsvarende bestemmelsen i lovutkastet bør være mer utfyllende for å få fram meningsinnholdet på en tyde-

ligere måte. Dette kunne være til hjelp der vurderingen av om det foreligger omsetning i lovens forstand viser seg sammensatt.

En utbygging av lovteksten i merverdiavgiftsloven § 3 vil etter departementets syn nødvendigvis ikke øke brukervennligheten. I de tilfellene hvor det kan oppstå vanskelige tolknings-spørsmål, eksempelvis ved offentlige overføringer eller tilskudd, vil en mer utfyllende ordlyd ikke løse alle problemer. Avgjørelsen av om det foreligger omsetning i lovens forstand må uansett bygge på en konkret vurdering. Det er også mulig at andre momenter enn de som måtte være nevnt i lovteksten, burde tillegges vekt i det foreliggende tilfellet.

I lovutkastet har departementet derfor valgt å ikke presisere hva som ligger i ordet ”mot” i merverdiavgiftsloven § 3. Departementet har imidlertid ansett det hensiktsmessig å foreta en generell opprydding av nåværende § 3, og blant annet er presiseringene i § 3 nr. 1 og nr. 3 ansett overflødig og tatt ut.

5.2.13.9 Næringsbegrepet

Som ledd i den tekniske revisjonen har departementet vurdert om det bør tas inn en definisjon av næringsbegrepet i merverdiavgiftsloven.

Etter merverdiavgiftsloven § 10 skal det som hovedregel kun beregnes avgift ved omsetning av varer og tjenester når omsetningen skjer som ledd i næringsvirksomhet. Samtidig er det som utgangspunkt kun næringsdrivende som har rett til fradrag for inngående avgift, jf. merverdiavgiftsloven § 21. For å fange opp andre avgiftspliktige transaksjoner blir subjektene enten likestilt med næringsdrivende, jf. for eksempel merverdiavgiftsloven § 11 første ledd om offentlig virksomhet, eller identifisert gjennom særskilte begreper, jf. lovens kapittel XVI om innførsel hvor avgiftsplikten tilordnes den som er vareeier.

Merverdiavgiftsloven inneholder i dag ingen definisjon av når en fysisk eller juridisk person er å anse som næringsdrivende. I utgangspunktet er vurderingen av om kravet til næringsvirksomhet er oppfylt den samme som foretas i relasjon til skattelovgivningen. Skatteloven av 1999 inneholder heller ingen definisjon av næringsbegrepet. Begrepets innhold er imidlertid blitt presisert gjennom omfattende rettspraksis på skatterettens område. I korthet må virksomheten være av en viss varighet og ha et visst omfang, den må objektivt sett være egnet til å gi overskudd og den må drives for eiers egen regning og risiko. I vurderingen av om vilkårene er

oppfylt, vil en rekke momenter være relevante. Hvilken vekt de respektive momentene skal tillegges vil likevel være bransjeavhengig. I forhold til kravet om overskudd, må en for eksempel vurdere virksomheter som driver innen jord og skogbruk over en lengre tidsperiode enn for eksempel virksomheter som omsetter konsulenttenester.

Selv om kravet til næring i utgangspunktet er det samme i skatte- og merverdiavgiftsretten, medfører særlige hensyn bak merverdiavgiften at de konkrete vurderinger kan slå ulikt ut. Et slik særlig hensyn er blant annet at merverdiavgiftsloven i størst mulig grad skal virke konkurransenøytral. Aktører i samme marked bør derfor ha samme vilkår.

I forprosjektet til ny merverdiavgiftslov har Ole Gjems-Onstad og Tor S. Kildal foreslått en definisjon av næringsvirksomhet i første kapittel om innledende bestemmelser og definisjoner. Den foreslåtte definisjonen er i samsvar med den alminnelige oppfatningen av hva som ligger i kravet til næring.

Departementet er usikkert på hensiktsmessigheten av å innta en definisjon av næringsbegrepet i merverdiavgiftsloven. Som nevnt er det en konkret avveining av en rekke momenter som er avgjørende for om det foreligger næringsvirksomhet eller ikke. Etter departementets syn kan det derfor stilles spørsmål om man i forhold til brukervennligheten vil vinne særlig mye på å innta en definisjon av næringsbegrepet i merverdiavgiftsloven. All den tid det er lite aktuelt å liste opp alle momentene i lovteksten, må en, til tross for en legaldefinisjon, fremdeles søke nærmere veiledning i retts- og forvaltningspraksis. Departementet viser også til at utviklingen i retning av et stadig bredere avgiftsgrunnlag og målsettingen om et konkurransenøytralt regelverk, kan tilsi at det bør vurderes om kravet til næring i fremtiden bør erstattes av positive unntak for når en transaksjon ikke utløser avgiftsplikt. Det vises i denne forbindelse til artikkel 10 i merverdiavgiftsdirektivet hvor det trekkes en grense blant annet mot ansettelsesforhold. Dersom vi inntar en definisjon av næringsbegrepet i merverdiavgiftsloven, kan dette tolkes i retning av at man har foretatt en vurdering av disse forholdene. Dette er noe departementet ikke har funnet naturlig som ledd i den tekniske revisjonen.

I utkastet til ny merverdiavgiftslov foreslår departementet derfor ikke at det tas inn en egen definisjon av næringsbegrepet.

5.2.13.10 Tilknytningskravet i merverdiavgiftsloven § 21

Retten til fradrag for inngående merverdiavgift er regulert i merverdiavgiftsloven kapittel VI. *Fradrag og tilbakebetaling (inngående avgift)*. Hovedbestemmelsen om fradragsrettens omfang er merverdiavgiftsloven § 21. Denne bestemmelsen har vært gjenstand for omfattende tolking og Høyesterett har behandlet spørsmålet om fradragsrettens omfang flere ganger. Departementet har på denne bakgrunn vurdert om de prinsipper som kan utledes av rettspraksis bør kodifiseres, slik fradragsrettens omfang kommer fram på en tydeligere måte.

Departementet anser det imidlertid ikke som hensiktsmessig i en teknisk revisjon å vurdere dagens ordlyd på dette området. En eventuell endring bør etter departementets oppfatning skje som ledd i en større gjennomgang av fradragsrettens omfang og ikke i tilknytning til en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven. Slik som bestemmelsene i lovutkastet kapittel 9 (Fradrag for inngående merverdiavgift) er utformet, har departementet derfor ikke tatt sikte på å foreslå noen endringer i forhold til dagens rettstilstand. Selv om ordlyden i bestemmelsene er noe modernisert, er departementets siktemål i denne omgang kun å gi fradragskapitlet en hensiktsmessig struktur. Det er dermed også primært selve strukturen på fradragskapitlet som departementet nå ønsker høringsinstansenes syn på.

5.3 MATERIELLE ENDRINGER

5.3.1 Innledning

Som det framgår av avsnitt 5.2.3 har utgangspunktet vært at revisjonen av merverdiavgiftslovgivningen skal være rent teknisk. Framstillingen viser også at departementet ikke har valgt å endre begrepsbruk og rettstilstand i forhold til sentrale begreper som omsetning og næringsbegrepet. Under revisjonen har det imidlertid vist seg ønskelig å foreslå enkelte materielle endringer av en viss betydning. Dette gjelder merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde, anvendelsesområdet for dispensasjonsadgangen i merverdiavgiftsloven § 70 og Finansdepartementets omgjøringsrett overfor Klagenemnda for merverdiavgift. Det vises her til avsnitt 5.3.2 til 5.3.4. I tillegg foreslår departementet enkelte materielle endringer som ikke antas å innebære økonomiske konsekvenser av betydning verken for staten eller avgiftssubjektene, jf. avsnitt 5.3.5.

5.3.2 Geografisk virkeområde og forholdet til kontinentalsokkelen

5.3.2.1 Gjeldende rett

Generelt

Merverdiavgiftsloven har i dag ingen egen bestemmelse som uttrykkelig fastslår dens geografiske virkeområde. Det er likevel klart at loven gjelder innen grensene for Kongeriket Norges territorium, i havet avgrenset av territorialgrensen. Om territorialgrensen vises det til lov 27. juni 2003 nr. 57 om Norges territorialfarvann og tilstøtende sone, som fastsetter det norske territorialfarvannet til 12 nautiske mil.

Svalbard er en del av Kongeriket Norge, jf. lov 17. juli 1925 nr. 11 om Svalbard § 1. Når ikke annet er fastsatt gjelder norsk privatrett og strafferett og den norske lovgivning om rettspleien for Svalbard, jf. Svalbardloven § 2. Andre lovbestemmelser gjelder ikke for Svalbard, uten når det særskilt er fastsatt. Det samme gjelder for Jan Mayen, jf. lov 27. februar 1930 nr. 2 om Jan Mayen, og for Bouvetøya, Peter I's øy og Dronning Maud Land, som er underlagt norsk statshøyhet som biland, jf. lov 27. februar 1930 nr. 3 § 1. Det er ikke fastsatt bestemmelser om at merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter skal gjelde på Svalbard, Jan Mayen eller bilandene.

Kontinentalsokkelen er underlagt norsk skattejurisdiksjon som et eget skatteområde gjennom petroleumsskatteloven. Det er imidlertid ikke gjennomført en tilsvarende utvidelse av merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde. Omsetning av varer og tjenester *på* for eksempel petroleumsanlegg utenfor territorialgrensen er derfor ikke avgiftspliktig. Det nærmere omfanget av merverdiavgiftsplikten på transaksjoner *med tilknytning til* kontinentalsokkelen beror på en tolkning av inn- og utførselsbestemmelsene i merverdiavgiftsloven.

Nedenfor følger en gjennomgang av de mest sentrale bestemmelsene om merverdiavgiftsplikt knyttet til inn- og utførsel av varer og tjenester.

Utførsel

Etter merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav a skal det ikke beregnes utgående merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester "til utlandet". Det samme gjelder ved omsetning av varer og tjenester til Svalbard og Jan Mayen, jf. § 16 første ledd nr. 1 bokstav c. Fritakene er nærmere regulert i forskrift nr. 24 kapittel 1. Registrerte næringsdrivende skal ikke beregne avgift ved omsetning av *varer* til utlandet, Svalbard og Jan Mayen, jf. forskriften § 1. § 2 første ledd annet punktum setter som forutsetning for fritaket for varer at varene blir utekspedert gjennom tollmyndighetene. Forutsetningene for at en registrert næringsdrivende ikke skal betale avgift ved omsetning av *tjenester* til utlandet, Svalbard og Jan Mayen fremgår

av forskriften § 8. Dersom tjenesten kan fjernleveres og mottaker av tjenesten er næringsdrivende eller offentlig virksomhet hjemmehørende i utlandet, Svalbard eller Jan Mayen skal registrert næringsdrivende ikke beregne merverdiavgift etter § 8 fjerde ledd. For andre *tjenester* forutsetter et fritak i utgangspunktet at tjenesten helt ut skal være til bruk i utlandet, jf. forskriften § 8 første ledd.

Etter merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav b skal det ikke beregnes utgående merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester ”til bruk i havområder utenfor norsk territorialgrense i forbindelse med utforskning og utnyttning av undersjøiske naturforekomster”. Det er i praksis lagt til grunn at bestemmelsen både fritar levering som skjer direkte til havområdene og levering som skjer i Norge til bruk i havområdene. Etter forskrift nr. 27 § 1 første ledd omfatter fritaket imidlertid bare omsetning av *varer* som skjer til ”rettighetsselskaper, boreselskaper samt eiere og leietakere av plattform”. Etter § 1 annet ledd kan i tillegg ”ikke registreringspliktige næringsdrivende”, det vil si utenlandske virksomheter og virksomheter med omsetning som er unntatt fra merverdiavgiftsloven, motta avgiftsfrie vareleveranser. Fritaket gjelder alle slags varer som omsettes til denne personkretsen. Det framgår likevel av § 1 tredje ledd at fritakene ikke gjelder varer til bruk her i landet eller varer for salg til mannskap. Ved kjøp av slike varer har imidlertid virksomhetene fradragsrett, og videresalget på plattformene til mannskapene skjer avgiftsfritt. Forskriften § 2 avgrenser hvilke *tjenester* som kan faktureres avgiftsfritt. Personkretsen som omfattes av fritaket er den samme som etter første ledd, men fritaket er begrenset til nærmere angitte tjenester.

Etter forskrift 1. desember 1967 nr. 8962 til tolloven (tollovforskriften) punkt 5.10.1 skal vareeieren legge fram en utførselsdeklarasjon for tollmyndighetene ved all utførsel av varer. Det er lagt til grunn at havområder utenfor norsk tollområde som ikke inngår i et annet lands territorium og dermed ikke er undergitt andre lands suverenitet, ikke anses som utland. Etter tolllovforskriften punkt 5.10.3.2 gjelder ikke vilkåret om utførselsdeklarasjon for varer som utføres i forbindelse med utforskning og utnyttelse av undersjøiske naturforekomster dersom varene er fortollet eller framstilt her i landet. Isteden inneholder forskrift nr. 27 § 6, jf. forskrift nr. 60, regler om at vareleveringen skal skje i henhold til en bestillingsseddel fra kjøper. Denne er mindre detaljert enn en utførselsdeklarasjon. Heller ikke utenlandsk kontinentalsokkel anses som utland. Ved slik utførsel skal varene utekspederes gjennom tollmyndighetene, men den avgiftspliktige kan benytte seg av bestillingsseddel siden forskrift nr. 60 gjelder generelt for havområder utenfor norsk territorialgrense.

Innførsel

Etter merverdiavgiftsloven § 62 skal det betales merverdiavgift av *varer* som innføres fra utlandet, Svalbard og Jan Mayen. Som nevnt ovenfor anses ikke havområder utenfor norsk territorialfarvann som utland. Utgangspunktet er derfor at det ikke påløper merverdiavgift ved innførsel av norske varer fra kontinentalsokkelen. Dagens forståelse av regelverket har hatt den utilsiktede følgen at mannskap på oljeplattformer har kunnet kjøpe norske varer avgiftsfritt, og så innføre varene til Norge uten å bli belastet merverdiavgift. Dersom det eksempelvis innføres varer fra England via en plattform, anses imidlertid dette for å være innførsel fra utlandet som utløser avgiftsplikt.

Etter merverdiavgiftsloven § 65 a kan departementet gi forskrift om at det skal betales avgift av *tjenester* som innføres fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen og som er avgiftspliktig ved innenlands omsetning. Nærmere bestemmelser er gitt i forskrift nr. 121, som bare gjelder for tjenester som kan fjernleveres.

5.3.2.2. Forslag til endringer

Hovedbestemmelse om geografisk virkeområde

Departementet anser det som en fordel om det geografiske virkeområdet for merverdiavgiften kommer uttrykkelig fram av den nye merverdiavgiftsloven. Dette vil gjøre loven klarere og dermed mer brukervennlig.

Departementet foreslår at det framgår uttrykkelig av utkastet § 1-2 at loven får anvendelse på det norske fastlandet og i norsk territorialfarvann, men ikke på Svalbard, Jan Mayen eller Norges biland. Lovens stedlige virkeområde, merverdiavgiftsområdet, blir da overensstemmende med tollområdet, noe som er hensiktsmessig siden innførselsmerverdiavgiften er nært knyttet til tollretten. Bestemmelsen er generell og sier i utgangspunktet ikke noe direkte om plikten til å beregne merverdiavgift ved inn- og utførsel, men vil være et viktig tolkningsmoment når avgiftsplikten skal fastlegges.

Utkastet innebærer også at havområdene utenfor norsk territorialgrense i utgangspunktet likestilles med utlandet, noe som er en endring sammenholdt med gjeldende rett. Dette får betydning både ved inn- og utførsel av varer og tjenester, jf. nedenfor.

Utførsel

Departementet foreslår å videreføre dagens fritak for beregning av utgående merverdiavgift ved utførsel i utkastet §§ 7-40 og 7-41. Med den systemomleggingen som departementet foreslår er det utførsel ut av merverdiavgiftsområdet som blir det sentrale begrepet, og ikke utførsel til utlandet. Bestemmelsene vil dermed omfatte både utførsel til utlandet og til havområder utenfor territorialgrensen.

Departementet har valgt å dele fritaksbestemmelsene opp i utførsel av henholdsvis varer og tjenester. Begrunnelsen er at det er unaturlig å si at tjenester omsettes ”ut av” merverdiavgiftsområdet. Enten er det snakk om tjenester som utføres i merverdiavgiftsområdet, men som er helt ut til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, eller så gjelder det fjernleverbare tjenester, som det er egne regler for. Varer vil være mer gjenstand for direkte utførsel, i det levering kan skje utenfor merverdiavgiftsområdet. Dette vil blant annet bero på en faktisk grensepassering av selve varen.

Om dagens regler om bestillingsseddel i stedet for utførselsdeklarasjon skal videreføres ved utførsel til havområder utenfor territorialfarvannet, vil departementet nærmere vurdere i tilknytning vedtakelsen av en samleforskrift til den nye merverdiavgiftsloven. Departementet ønsker imidlertid høringsinstansenes synspunkt på dette allerede nå.

Dersom begrensningene av fritaket ved utførsel til sokkelen i forskrift nr. 27 skal videreføres, bør dette framkomme i tilknytning til utkastet §§ 7-40 og 7-41. Departementet foreslår imidlertid å oppheve forskrift nr. 27 kapittel 1 for den delen som gjelder omsetning direkte til sokkelen. I tillegg til at dette vil innebære en forenkling av regelverket, vil en opphevelse være i overensstemmelse med hensynet til like konkurransevilkår for norske og utenlandske virksomheter på kontinentalsokkelen.

Siden forskrift nr. 27 gjelder alle *varer*, vil følgene av en opphevelse for utførsel av varer bare være at begrensningen i kjøperkretsen for vareomsetning forsvinner. Departementet antar at dette vil ha begrenset økonomisk betydning siden de virksomhetene som ikke er omfattet av forskrift nr. 27 i dag, har fradragsrett for inngående merverdiavgift, eventuelt får avgiften refundert etter utkastet § 11-1 (merverdiavgiftsloven § 26 a). Fritaket vil derfor bare innebære en likviditetsfordel for dem. Da investeringsavgiften gjaldt ville en slik utvidelse av kjøper-

kretsen hatt større økonomisk betydning, siden de som ikke fikk avgiftsfrie leveranser måtte beregne investeringsavgift.

Avgiftsfritaket i forskrift nr. 27 § 2 er begrenset til nærmere spesifiserte *tjenester*, slik at en opphevelse av forskriften vil medføre en utvidelse av hvilke tjenester som kan faktureres avgiftsfritt ved utførsel til sokkelen. Departementet antar virksomhetene som mottar tjenestene i stor utstrekning har hatt fradragsrett eller fått merverdiavgiften refundert etter merverdiavgiftsloven § 26 a, slik at den økonomiske konsekvensen for staten av en slik utvidelse er begrenset. Videre vil utvidelsen styrke norske tjenesteleverandørers konkurransevilkår sammenlignet med virksomheter hjemmehørende i utlandet.

Departementet vil også vise til at det med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 er gitt flere fritak på dette området, slik at fritaket for beregning av utgående merverdiavgift ved utførsel til kontinentalsokkelen i realiteten er større enn forskrift nr. 27 gir uttrykk for.

På denne bakgrunn foreslår departementet at forskrift nr. 27 kapittel 1 oppheves for den omsetningen som skjer fra merverdiavgiftsområdet og til kontinentalsokkelen, og erstattes av de generelle fritakene for utførsel i utkastet §§ 7-40 og 7-41. Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav b og forskrift nr. 27 kapittel 1 omfatter også omsetning som skjer i Norge, men der varene eller tjenestene er til bruk i de aktuelle havområdene. Departementet foreslår å videreføre denne delen av bestemmelsen i utkastet § 7-48.

Innførsel

Departementet foreslår at det for varer er innførsel til merverdiavgiftsområdet som skal utløse plikt til å betale merverdiavgift, jf. utkastet § 3-20. Den sentrale endringen sammenlignet med gjeldende rett er at også havområdene utenfor norsk territorialgrense blir utenfor merverdiavgiftsområdet, slik at innførsel fra for eksempel en plattform på kontinentalsokkelen utløser plikt til å beregne merverdiavgift. Dette innebærer blant annet at dersom mannskap har kjøpt varer avgiftsfritt på plattformene, vil innførselen utløse plikt til å beregne merverdiavgift. Siden merverdiavgift er en avgift på innenlands omsetning, ser departementet ingen grunn til at mannskap på plattformene ikke skal belastes merverdiavgift på varer som er ment benyttet i merverdiavgiftsområdet.

Endringsutkastet vil innebære at tollmyndighetene i noen grad får økt sine kontrolloppgaver ved at de må undersøke om det i tråd med regelverket er beregnet merverdiavgift av varer som innføres fra havområder utenfor territorialgrensen. Til illustrasjon kan nevnes at det er ca. 3000 helikopterlandinger på Sola per år fra norsk kontinentalsokkel. Også i dag har imidlertid tollmyndighetene en kontrollhjemmel for varer som ankommer fra disse områdene, og varer som kommer fra utlandet via sokkelen skal også i dag avgiftsberegnes. Det vil derfor bare være omfanget av tollmyndighetenes kontroll som utvides.

For tjenester foreslår departementet at forskrift nr. 121 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen tas inn i loven, se utkastet § 3-21. Dette innebærer at man ikke viderefører dagens generelle hjemmel i merverdiavgiftsloven § 65 a for departementet til å gi forskrift om at det skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av tjenester. En eventuell utvidelse av merverdiavgiftsplikten til å også omfatte andre tjenester enn fjernleverbare tjenester bør etter departementets mening skje ved en lovendring.

5.3.3 Dispensasjonsadgangen i merverdiavgiftsloven § 70

5.3.3.1 Merverdiavgiftsloven § 70 og ulempene ved denne bestemmelsen

Etter merverdiavgiftsloven § 70 kan Finansdepartementet helt eller delvis frita fra avgiftsplikt når det foreligger "særlige forhold". Bestemmelsen er ment som en sikkerhetsventil til bruk i tilfeller som ikke har vært overveid av lovgiver, og hvor plikten til å beregne merverdiavgift framstår som en utilsiktet virkning av merverdiavgiftslovgivningen. Fullmakten i § 70 skal etter forvaltningspraksis ikke benyttes til å tilgodese eksempelvis sosiale, kulturelle og humanitære formål. Statens bidrag til slike formål bør skje direkte gjennom ordinære overføringer over de ulike budsjettpostene og ikke indirekte gjennom fritak for merverdiavgift.

Finansdepartementet informerte Stortinget om sitt standpunkt i St.meld. nr. 17 (1971-72) Om gjennomføringen av merverdiavgiftsloven og investeringsavgiftsloven side 18. Under finanskomiteens behandling av denne meldingen, uttalte komiteen følgende, jf. Innst. S. nr. 190 (1971-72):

Komiteen mener det har vært en riktig linje departementet har fulgt når det under gjennomføringen av merverdiavgiftsloven har vist varsomhet med å innføre særordninger. Spesielt gjelder dette særordninger av mer varig karakter. Komiteen har for øvrig på ett unntak nær ingen bemerkninger til departementets redegjørelse om anvendelsen av § 70 i loven.

Det punktet finanskomiteen hadde merknader til, var knyttet til salg av veldedighetsmerker fra sosiale og humanitære organisasjoner.

Med hjemmel i § 70 er det siden merverdiavgiftsloven ble vedtatt i 1969 gitt både fritak for merverdiavgift og unntak fra merverdiavgiftsloven, jf. avsnitt 5.2.13.7 om disse begrepene. Bestemmelsen har også blitt benyttet til å dispensere fra andre deler av merverdiavgiftsregelverket, eksempelvis gi refusjon av inngående merverdiavgift og til å unnta omkostninger fra beregningsgrunnlaget for utgående merverdiavgift. Bestemmelsen har vært brukt både i enkelttilfeller og til å gi mer generelle dispensasjoner. Sivilombudsmannen har av eget tiltak tatt opp spørsmålet om enkelte av departementets avgjørelser etter merverdiavgiftsloven § 70 er å anse som forskrifter i forvaltningslovens forstand (sak 1999-0690). Sivilombudsmannen uttalte blant annet i Årsmelding for 2000 fra Sivilombudsmannen side 57:

Jeg finner det uheldig at det synes å eksistere en rekke § 70-avgjørelser som er gitt generell anvendelse og således er forskrifter i forvaltningslovens forstand, men som ikke er kunngjort i samsvar med forvaltningsloven § 38 første ledd bokstav c. Dette reiser spørsmål av rettssikkerhetsmessig karakter for berørte avgiftspliktige, og gir inntrykk av at denne del av avgiftsforvaltningen har levd på siden av forvaltningslovens regler. Avgiftsfritakene angår en rekke områder og kan ha stor økonomisk betydning. (...)

Ut fra det som er fremkommet, synes det klart å være behov for en generell gjennomgang av hvilke § 70-avgjørelser som i realiteten har generell anvendelse for å ta stilling til om det fortsatt er grunnlag for fritak og deretter foreta lovendring eller utarbeide forskrifter i samsvar med reglene i forvaltningsloven kap. VII.

Departementet slutter seg til Sivilombudsmannens vurdering av at praksisen med å treffe vedtak som etter sitt innhold er å anse som forskrifter, jf. forvaltningsloven § 2 første ledd bokstav b, ikke er heldig. Dette gjelder særlig fordi slike regler er lite tilgjengelige. Det skjer ingen alminnelig høring før vedtak treffes med hjemmel i § 70, og vedtakene har i begrenset grad blitt kunngjort i Lovdata. Det har heller ikke vært noen automatikk i at de blir publisert i Skattedirektoratets meldinger eller i Merverdiavgiftshåndboken. Vedtak truffet i den senere tid er imidlertid kunngjort på best mulig måte. Det store antallet vedtak som er truffet med hjemmel i § 70 siden merverdiavgiftsloven ble vedtatt i 1969, gjør også at det er vanskelig for brukerne å få oversikt over dem.

5.3.3.2 Forslag til endringer

Begrensning i anvendelsesområdet

På bakgrunn av de uheldige sider som dagens praksis etter merverdiavgiftsloven § 70 har, foreslår departementet uttrykkelig å begrense dispensasjonsadgangen til å gjelde enkeltvedtak. Denne delen av § 70 foreslås videreført i utkastet § 20-4 første ledd. Departementets forslag innebærer at det ikke vil være mulig å gi fritak og unntak av forskrifts karakter med hjemmel i utkastet § 20-4 første ledd. Slike unntak eller fritak må gis ved lov eller forskriftsendringer. Denne delen av merverdiavgiftsloven § 70 bortfaller dermed ved lovutkastet.

En rekke av de unntakene og fritakene av forskrifts karakter som er gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, er foreslått lovfestet i utkastet eller det er gitt forskriftshjemler for slike unntak og fritak. Det framgår av særmerknadene til det enkelte unntak eller fritak når det er en lovfesting av unntak eller fritak gitt med hjemmel i § 70, men som eksempel vises det til utkastet § 4-15 femte til syvende ledd, § 4-25, § 7-13, § 7-19 fjerde ledd, § 8-3 annet til fjerde ledd og § 8-8.

Departementet foreslår ingen generell dispensasjonsadgang i enkelttilfeller i de andre kapitlene. Departementet foreslår derimot både å lovfeste enkelte vedtak som er gitt i med hjemmel i § 70 og også å gi hjemmel for å dispensere i nærmere angitte tilfeller. Eksempelvis foreslår departementet i utkastet § 11-2 å lovfeste refusjonsordningen for fremmede lands ambassader og konsulater og i utkastet § 11-3 å gi hjemmel til å gi forskrift om refusjon av merverdiavgift til internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter. Videre er det i utkastet § 5-3 annet ledd hjemmel for departementet til å gi forskrift om at nærmere bestemte omkostninger ikke skal inngå i beregningsgrunnlaget. Et annet eksempel på en slik nærmere begrenset dispensasjonsadgang er utkastet § 5-4 annet ledd.

Departementet legger til grunn at man særlig ved vedtakelsen av gjeldende merverdiavgiftslov og i noen grad også etter merverdiavgiftsreformen 2001 hadde behov for en hjemmel til raskt å kunne gi fritak i tilfeller som utilsiktet var blitt omfattet av merverdiavgiftsplikten. Et slik behov er i mindre grad til stede i dag. Fordi merverdiavgiften er transaksjonsbasert har man ikke den samme muligheten som for direkte skatt til å treffe endringer i skattelovgivningen løpende gjennom inntektsåret. Endringer i skattelovgivningen løpende gjennom inntektsåret blir først tatt hensyn til i selvangivelsen for inntektsåret. Departementet anser imidlertid at

man også for merverdiavgiften kan gjennomføre endringer i lov- og forskriftsregelverket relativt hurtig dersom dette skulle vise seg nødvendig. Med den nye, teknisk reviderte merverdiavgiftsloven med samleforskrifter vil det også bli enklere enn i dag å gjennomføre regelverksendringer.

Den nye merverdiavgiftslovgivningen vil også bli langt mer robust dersom den generelle dispensasjonsadgangen i § 70 forsvinner. En uheldig side ved bestemmelsen er at den åpner for at grupper kan presse gjennom endringer i merverdiavgiftslovgivningen uten å gå veien om mer grundige og offentlig kjente lov- og forskriftsendringer. En fortsatt bruk av dispensasjonsbestemmelsen ville også ha vært med på å undergrave den teknisk reviderte merverdiavgiftsloven.

Dersom man skulle beholdt dagens hjemmel i § 70 til å gi generelle fritak, ville det heller ikke ha vært mulig å gi samleforskriften til den nye merverdiavgiftsloven negativ troverdighet slik som er gjort for skatteloven, se avsnitt 5.2.7. Departementet anser det som ønskelig å ha en slik regel om negativ troverdighet også for merverdiavgiften dersom det skulle bli vedtatt to samleforskrifter til den nye merverdiavgiftsloven.

Departementet anser at det å begrense dispensasjonsbestemmelsen på denne måten, er naturlig i tilknytning til en teknisk revisjon. Alle generelle dispensasjoner som er vedtatt med hjemmel i § 70 og som er tenkt videreført, vil bli innarbeidet i det nye lov- og forskriftsverket. Departementets forslag er for øvrig i tråd med anbefalingen til Ole Gjems-Onstad og Tor S. Kildal, se Skriftserie for jus nr. 4 side 22.

Oppheving av tidligere gitte dispensasjoner

Alle tidligere gitte dispensasjoner som ikke uttrykkelig videreføres i den nye merverdiavgiftslovgivningen, faller bort når loven trer i kraft. Dette gjelder både dispensasjoner av forskrifts karakter og dispensasjoner gitt som enkeltvedtak. I avsnitt 5.4 er det gitt en oversikt over fritak og unntak av forskrifts karakter som vil falle bort. Det er imidlertid vanskelig å få en fullstendig oversikt over alle slike fritak og unntak som har vært gitt i løpet av de 36 årene merverdiavgiftsloven har eksistert, og departementet legger derfor til grunn at listen ikke er uttømmende.

Noen tilsvarende liste over dispensasjoner gitt som enkeltvedtak har departementet ikke utarbeidet. For de tilfellene der det er gitt unntak eller fritak foreslår imidlertid departementet en overgangsperiode på seks måneder fra merverdiavgiftsloven trer i kraft, se lovutkastet § 23-2 annet ledd. De som fortsatt ønsker fritak eller unntak, må søke særskilt om dette innen seks måneder etter at den nye merverdiavgiftsloven har trådt i kraft. Departementet vil da ta en ny, prinsipiell gjennomgang av om fritak eller unntak bør gis i det konkrete tilfelle.

Presisering av vurderingstemaet

Dispensasjonsadgangen etter merverdiavgiftsloven § 70 er knyttet til en vurdering av om det foreligger ”særlige forhold”. Departementet er av den oppfatning at dagens ordlyd i liten grad gir veiledning om hvilke forhold som etter fast forvaltningspraksis kan resultere i en dispensasjon, jf. også redegjørelsen i St.meld. nr. 17 (1971-72) referert i avsnitt 5.3.3.1. Departementet foreslår derfor å presisere i § 21-1 første ledd at departementet bare kan dispensere dersom avgiftsplikten fremtrer som en ”utilsiktet virkning av merverdiavgiftsloven”. Det vil da komme tydeligere fram av loven at dispensasjonsbestemmelsene bare skal løse eventuelle avgiftsmessige uheldige utslag i selve merverdiavgiftssystemet, eksempelvis dersom merverdiavgiftslovgivningen i konkrete tilfeller viser seg å ikke virke nøytralt og dette ikke er tilsiktet.

5.3.4 Finansdepartementets omgjøringsrett overfor Klagenemnda for merverdiavgift

Departementet har foretatt en vurdering av departementets omgjøringsrett overfor vedtak fra Klagenemnda for merverdiavgift. Det er et spørsmål om omgjøringsadgangen etter gjeldende rett er hensiktsmessig sett hen til nemndsstrukturen som er valgt for behandlingen av klagesaker etter merverdiavgiftsloven.

Det følger av lovutkastet § 20-1 at klage over avgiftsmyndighetenes vedtak i nærmere bestemte tilfeller skal behandles av Klagenemnda for merverdiavgift. Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven §§ 57 og 58, og innebærer på enkelte punkter en lovfesting av regler som følger av forskrift nr. 17, fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven §§ 6, 57 og 75. Departementets adgang til å omgjøre vedtak i klagesaker som er behandlet av Klagenemnda for merverdiavgift, følger av forskrift nr. 17 § 4. Dette gjelder hvor departementet antar at avgjørelsen kan få betydning utenfor den aktuelle sak, og finner at nemndas vedtak er truffet i strid med loven eller forskrift gitt med hjemmel i loven, eller for øvrig må anses for å være ugyldig, jf. § 4 første ledd. Omgjøring kan videre finne sted når departementet finner at nemndas skjønnsutøvelse åpenbart er uriktig, jf. § 4 annet ledd. Etter § 4 tredje ledd kan departementet

på samme vilkår som nevnt i første og annet ledd omgjøre vedtak truffet av avgiftsmyndighetene for øvrig.

Departementets omgjøringsrett overfor Klagenemndas avgjørelser ble vurdert av Zimmerutvalget i NOU 1991:30 Forbedret merverdiavgiftslov. Utvalget gikk der inn for å oppheve omgjøringsretten i forskrift nr. 17 § 4, jf. utredningen kapittel 24.3. Det ble videre foreslått inntatt en ny regel i merverdiavgiftsloven om at gyldigheten av Klagenemndas avgjørelser kan prøves ved søksmål. Departementet viser for øvrig til at Ole Gjems-Onstad og Tor S. Kildal i utkastet til ny teknisk revidert merverdiavgiftslov har foreslått å videreføre omgjøringsretten i en egen bestemmelse i sitt lovutkast kapittel 25 Klage.

Departementet finner etter en samlet vurdering ikke grunn til å videreføre omgjøringsadgangen etter forskrift nr. 17 § 4. Enkelte synspunkter kan riktignok anføres i favør av gjeldende ordning, herunder at merverdiavgiften betyr mye for statens inntekter, og at staten derfor har behov for å kunne verge seg mot uheldige presedenser. Det kan også hevdes at det kan være behov for en administrativ omgjøringsrett for å endre helt åpenbare feil uten å måtte gå veien om domstolene. Disse hensyn anses imidlertid ikke som tilstrekkelig tungtveiende til å videreføre ordningen. Departementet er av den oppfatning at Klagenemnda for merverdiavgift, i egenskap av å være et uavhengig klageorgan, bør ha siste ord i den administrative klagebehandling innenfor sitt lovbestemte ansvarsområde. Det vektlegges videre at en tilsvarende omgjøringsadgang ikke finnes overfor vedtak fra uavhengige klagenemnder etter ligningsloven og petroleumsskatteloven. .

Departementet går på denne bakgrunn inn for å oppheve omgjøringsretten overfor vedtak fra Klagenemnda for merverdiavgift i forskrift nr. 17 § 4 første og annet ledd. Departementet foreslår i stedet å innføre en adgang for departementet til å gå til søksmål for å få prøvet om en avgjørelse fattet av klagenemnda bygger på et feilaktig faktisk grunnlag eller en uriktig oppfatning av et rettsspørsmål, jf. lovutkastet § 21-2. Søksmålsadgangen gjelder likevel ikke når en nemndsavgjørelse er truffet på grunnlag av en bindende forhåndsuttalelse etter lovutkastet kapittel 18. Søksmål som nevnt foreslås rettet mot Klagenemnda for merverdiavgift ved nemndas leder. Det aktuelle avgiftssubjektet skal varsles om søksmålet, og kan tre inn som hjelpeintervenient i saken. Utkastet innebærer at departementet får tilsvarende søksmålsadgang overfor vedtak fra Klagenemnda for merverdiavgift, som overfor vedtak av lignings-

nemnder etter ligningsloven § 11-2 og Klagenemnda for petroleumsskatt etter petroleumsskatte-
loven § 8 første ledd, jf. ligningsloven § 11-2

Også departementets omgjøringsrett etter forskrift nr. 17 § 4 tredje ledd foreslås opphevet.
Bestemmelsen anses overflødig i tillegg til de alminnelige regler om omgjøring av vedtak
uten klage etter forvaltningsloven § 35.

5.3.5 Materielle endringer av mindre betydning

I dette avsnittet redegjøres for mindre materielle endringer i lovutkastet og som ikke fremgår
av særmerknadene til lovutkastet. Endringene knyttet seg først og fremst til områder som i
liten grad anses praktiske i dag eller som antas å ha liten betydning. En avveining av å behol-
de fritakene må ses opp mot hensynet til en mer ryddig og enkel lov.

Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 5

Det følger av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 5 at det ikke skal beregnes merverdi-
avgift ved omsetning av varer som har vært brukt privat eller til andre formål som ikke har
gitt fradragsrett for inngående avgift. Fritaket gjelder eksempelvis dersom et avgiftssubjekt
selger varer som ikke har gitt fradragsrett for inngående merverdiavgift, for eksempel tre-
ningsapparater til de ansatte eller kunst til å ha på veggene i virksomheten. Merverdiav-
giftsloven § 16 første ledd nr. 5 innebærer at avgiftssubjekter fritt kan selge slikt løsøre uten å
beregne utgående merverdiavgift, men denne delen av bestemmelsen må anses for å være av
mindre betydning. Bestemmelsen kan imidlertid også forstås å innebære at avgiftssubjektet
kan fradragsføre kostnadene ved salget. Bestemmelsen må antas å være lite brukt i praksis, og
departementet foreslår derfor ikke å videreføre fritaket.

Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12

Det følger av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12 at det ikke skal betales merverdiav-
gift ved omsetning av tjenester for regning av utenlandsk oppdragsgiver i den utstrekning de-
partementet bestemmer. To forskrifter er fastsatt med hjemmel i bestemmelsen, henholdsvis
forskrift nr. 50 og forskrift nr. 53. Departementet foreslår at § 16 første ledd nr. 12 og de to
forskriftene ikke videreføres i den nye loven. Dette vil innebære at utenlandske næringsdri-
vende som ikke er registreringspliktige i Norge må søke om å få refundert inngående merver-
diavgift med hjemmel i utkastet § 11-1. Dette innebærer en materiell endring i form av en

likviditetsbelastning for de utenlandske næringsdrivende i og med at de må betale merverdiavgift og det går noen tid før avgiften blir refundert.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 12

I forskrift nr. 12 § 5 nr. 12 er det gitt fritak for klisjéer og matriser i fast abonnement som innføres av aviser og av pressebyråer eller lignende institusjoner som opptrer på vegne av aviser. Departementet er usikkert på hvor praktisk dette fritaket er i dag. Under enhver omstendighet antar departementet at dette er varer som innføres av virksomheter med fradragsrett, og det foreslås derfor at fritaket ikke videreføres.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav e

Det følger av forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav e at det ikke skal betales merverdiavgift for dyr som innføres i forbindelse med eierens flytting hit til landet, forutsatt at dyrets verdi ikke overstiger 2000 kroner. Departementet foreslår at fritaket oppheves og at dyr anses som en del av flyttegodset etter tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 12 ("innbo og liknende flyttegods"). Dette er en materiell endring i og med at verdigrensen forsvinner. Også eksempelvis hester vil da kunne innføres avgiftsfritt, og den avgjørende grensedragningen vil bli mot innførsel av dyr i ervervsmessig virksomhet. Departementet ser ingen grunn til at innførsel av dyr som flyttegods skal stå i en særstilling sammenlignet med annet flyttegods.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 17

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 17 første ledd skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av nyhetsbilder i vanlige brevsendinger og ekspressbrevsendinger til billedbyråer og pressebyråer som er registrert i avgiftsmanntallet. Etter annet ledd omfatter fritaket foruten vanlige bilder på papir også gjennomsiktige bilder på filmbasis (slides, dias og lignende). Departementet antar at slik overlevering i liten grad skjer fysisk i dag, men elektronisk via internett, slik at innførselsfritaket er lite praktisk. I tillegg har avgiftssubjekter rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Departementet foreslår derfor at fritaket ikke videreføres i den nye merverdiavgiftsloven.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 18 første ledd

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 18 første ledd skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av redaksjonelt stoff i vanlige brevsendinger og ekspressbrevsendinger til aviser, ukeblad og tidsskrifter (fagblad) som utgis av aviser, forlag, organisasjoner og institusjoner som er regist-

rert i avgiftsmanntallet. Fritaket omfatter avtrykk av artikler, reportasjer, noveller og føljetonger med eventuelle tilhørende illustrasjoner, tegneserier, samt annonseoriginaler (oppklebte tekster med tilhørende bilder), jf. annet ledd. På tilsvarende måte som ovenfor antar departementet at slik overlevering i det alt vesentlige skjer elektronisk i dag, og i tillegg har avgiftssubjekter rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Departementet foreslår derfor at fritaket ikke videreføres i den nye merverdiavgiftsloven.

Forskrift nr. 24 § 3

Det følger av forskrift nr. 24 § 3 at dersom en vare er videresolgt til utlandet av et registrert avgiftssubjekt før subjektet har fått varen levert, kan vareleverandøren la være å beregne merverdiavgift dersom varen utekspederes gjennom tollmyndighetene. Bestemmelsen gir selgeren (vareleverandøren) valgfrihet med hensyn til om vedkommende vil beregne merverdiavgift ved levering av varen til kjøperen. Denne valgfriheten, sammen med adgangen for kjøper til å utstede salgsdokument (avregning) på vegne av selger, medfører store kontrollmessige problemer, og gjør avgiftssystemet åpent for unndragelser. Fritaket bør bare gjelde i de tilfeller hvor vareleverandøren utekspederer varen direkte gjennom tollmyndighetene. Slike salg faller inn under hovedregelen om fritak ved utførsel i § 7-40, og departementet foreslår derfor at fritaket i forskrift nr. 24 § 3 ikke videreføres.

§ 70-fritak for annonser i norske aviser for utenlandsk regning

Etter Finansdepartementets vedtak av 4. desember 1969 er omsetning av annonser i norske aviser for utenlandsk regning fritatt for merverdiavgift. Forutsetningen er at annonsøren er næringsdrivende og driver virksomhet med omsetning som nevnt i merverdiavgiftsloven kapittel IV, og at annonsen gjelder denne virksomheten. Reklametjenester, herunder innrykk av annonser i norske aviser, tidsskrifter og lignende, er tjenester som etter sin art kan fjernleveres. Flere av de tjenestene som er oppregnet i forskrift 50 § 2 er derfor fritatt for beregning av merverdiavgift ved omsetning til den subjektkretsen som er angitt i § 7-41 (2). I den grad det påløper avgift, vil utenlandske næringsdrivende kunne søke om å få refundert inngående merverdiavgift med hjemmel i utkastet § 11-1. Departementet foreslår derfor ikke å videreføre fritaket.

§ 70-fritak for formidling av annonser i utenlandske tidsskrifter

Etter Finansdepartementets vedtak av 26. oktober 1970 er norske reklamebyråer fritatt for merverdiavgift ved formidling av annonser i utenlandske tidskrifter for annonsør bosatt i Norge. Departementet anser at fritakene ved utførsel av tjenester bør reguleres utfyllende av utkastet § 7-41 med tilhørende forskriftsbestemmelser, og det er etter departementets oppfatning ikke grunnlag for å videreføre fritaket av 26. oktober 1970 i den grad vilkårene i § 7-41 ikke er oppfylt.

§ 70-fritak for tjenester som gjelder brannslukking mv.

Etter Finansdepartementets vedtak 24. januar 1973 er tjenester som gjelder brannslukking fritatt for merverdiavgift. Videre er brannberedskapstjenester og tjenester som ytes av nød-alarmeringssentraler fritatt, jf. Finansdepartementets vedtak 21. oktober 2002 og 1. november 2002. Departementet legger til grunn at kommunenes kjøp av slike tjenester i den grad de omsettes er kompensasjonsberettiget, jf. lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv., og at fritakene derfor er overflødige.

§ 70-fritak for brudebilder og takkekort med brudebilder

Finansdepartementet har i brev av 14. september 1973 gitt et fritak ved innførsel av brudebilder og takkekort med brudebilder. Departementet legger til grunn at dette er varer som – i den grad de ikke faller inn under fritaket i § 8-2 første ledd jf. tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 14 bokstav c om brudeutstyr – bør være avgiftspliktige.

§ 70-fritak for annonser som omsettes til utenlandsk annonsebyrå

Etter Finansdepartementets vedtak av 24. september 1973 er annonser som omsettes til utenlandsk annonsebyrå for oppdragsgiver bosatt i Norge fritatt for merverdiavgift. Forutsetningen for fritaket er at den norske oppdragsgiveren er registrert i merverdiavgiftsregisteret. Utenlandske annonsebyrå kan bli registreringspliktig i Norge for levering av en annonsetjeneste i Norge ved underleverandør, jf. merverdiavgiftsloven § 10 tredje ledd. Registreringsplikt vil innebære at annonsebyrået får rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Dersom annonsebyrået ikke er registreringspliktig, kan det søke om refusjon av inngående merverdiavgift etter utkastet § 11-1. Fritaket anses dermed overflødig, og foreslås ikke videreført. Dette innebærer en materiell endring i form av en likviditetsbelastning for de utenlandske næringsdrivende i og med at de må betale merverdiavgift og det går noen tid før avgiften blir refundert.

§ 70-fritak for dykkersystemer

Etter Finansdepartementets vedtak av 29. oktober 1975 skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av dykkersystemer til bruk på plattformer. Departementet viser til at varer som innføres til Norge og som er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, kan legges på tollager. Dette innebærer at importøren ikke må fortolle varene slik at plikten til å beregne merverdiavgift oppstår. Dersom importøren istedenfor fortoller varene, legger departementet til grunn at dette gjelder tilfeller der importøren har fradragsrett for inngående merverdiavgift. Innførselsfritaket for dykkersystemer anses derfor overflødig og foreslås ikke videreført.

§ 70-fritak for formverktøy fremstilt av norsk vareprodusent for utenlandsk regning

Etter Finansdepartementets vedtak av 6. november 1975 er formverktøy fremstilt av norsk vareprodusent for utenlandsk regning fritatt for merverdiavgift. Vilåret er at vareprodusenten beregner investeringsavgift av salgssummen for verktøyet. I de tilfellene hvor formverktøyet kjøpes av vareprodusenten for den utenlandske oppdragsgivers regning, kan vareprodusenten i sitt regnskap gjøre fradrag for beregnet merverdiavgift mot å betale investeringsavgift. Utenlandske næringsdrivende kan ved anskaffelse av slikt verktøy søke om refusjon av merverdiavgift etter utkastet kapittel 11. Fritaket anses dermed overflødig, og foreslås ikke videreført. Dette innebærer en materiell endring i form av en likviditetsbelastning for de utenlandske næringsdrivende i og med at de må betale merverdiavgift og det går noen tid før avgiften blir refundert.

§ 70-fritak for registrerte næringsdrivende som driver delt virksomhet

Etter Finansdepartementets vedtak av 15. juni 2001 skal registrerte næringsdrivende som driver delt virksomhet ikke beregne merverdiavgift av tjenester som tas ut til den ikke-avgiftspliktige delen av virksomhet dersom den eksterne omsetningen av tjenestene utgjør mindre enn 20 prosent av den totale tjenesteproduksjonen. Unntaket fikk en utilsiktet virkning ved at det også omfatter entreprenører som oppfører mv. bygg eller anlegg for egen og fremmed regning (delt virksomhet). Entreprenører som er omfattet av unntaket skal ikke beregne uttaksmerverdiavgift når tjenestene også benyttes til å føre opp bygg i egen regning. Næringsdrivende som kun oppfører bygg for egen regning må derimot beregne uttaksmerverdiavgift. Dette har en klar konkurransevridende effekt, og departementet foreslår derfor at dette rettes opp. Det vises til § 4-31 tredje ledd.

5.4 UAKTUELLE BESTEMMELSER

Som nevnt i avsnitt 5.2.5 videreføres ikke forskriftshjemler der forskriftsbestemmelsene i sin helhet er tatt inn i lovutkastet, eller der departementet ikke anser det aktuelt å gi forskrifter. I dette avsnittet redegjøres for andre bestemmelser, som fordi de ikke anses aktuelle, ikke videreføres i lovutkastet. Oversikten nedenfor omfatter også fritak gitt i medhold av merverdiavgiftsloven § 70 som ikke lenger anses aktuelle.

Merverdiavgiftsloven § 10 første ledd fjerde punktum

Merverdiavgiftsloven § 10 første ledd fjerde punktum fastsetter at ved auksjonssalg skal merverdiavgift beregnes og betales av auksjonarius. Auksjon er normalt en form for kommisjonsomsetning. Auksjonarius sin registrerings- og merverdiavgiftsplikt følger av lovutkastet § 2-1, jf. §§ 3-1 og 3-2. Bestemmelsen er utelatt som overflødig.

Merverdiavgiftsloven § 10 annet ledd

Merverdiavgiftsloven § 10 annet ledd fastsetter at nærmere bestemte samvirkeforetak som ikke driver næringsvirksomhet, skal være omfattet av loven. Merverdiavgift skal beregnes av hele omsetningen og ikke bare godtgjørelsen samvirkeforetakene mottar. Bestemmelsen tar sikte på forbrukerinnkjøpslag som tidligere ikke pliktet å løse handelsbrev, det vil si samvirkeforetak som ikke hadde fullt lønnet leder eller forretningsfører. Bestemmelsen antas ikke lenger å ha noen reell betydning, og foreslås derfor opphevet.

Merverdiavgiftsloven § 10 femte ledd og § 11 tredje ledd

Etter merverdiavgiftsloven § 10 femte ledd og § 11 tredje ledd kan Kongen, etter innhentet uttalelse fra et rådgivende utvalg, bestemme at det skal beregnes merverdiavgift av varer som fremstilles eller tjenester som ytes til eget bruk. Bestemmelsene retter seg mot næringsdrivende med virksomhet som er unntatt fra merverdiavgiftsloven og offentlige etater. Utvalget har behandlet få saker, og adgangen til å gi avgiftspålegg ble ikke benyttet. Nytt rådgivende utvalg ble heller ikke oppnevnt ved utløpet av utvalgets periode 31. desember 1999. Departementet antar at bestemmelsene ikke lenger har noen praktisk betydning, og har derfor ikke tatt dem med i utkastet til ny merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 10 sjette ledd

Etter merverdiavgiftsloven § 10 sjette ledd kan departementet med bindende virkning avgjøre hvem som skal anses som næringsdrivende. Bestemmelsen har vært brukt i noen konkrete enkeltsaker og til å gi en forskrift (forskrift 27. oktober 1969 nr. 3) som ble opphevet 1. januar

1987. I lovutkastet er verken adgangen til å gi forskrift eller å treffe enkeltvedtak foreslått videreført. Det vises for øvrig til avsnitt 5.2.13.9 om næringsbegrepet.

Merverdiavgiftsloven § 12 fjerde ledd og § 21 første ledd annet punktum siste del

Etter merverdiavgiftsloven § 12 fjerde ledd skal virksomhet som drives i fellesskap av flere (sameie eller annet fellesforetak) anses som én avgiftspliktig virksomhet, med mindre annet bestemmes av avgiftsmyndighetene. Bestemmelsen var ment å sette en ramme for vurderingen av om når en virksomhet som drives av flere deltakere i fellesskap, er å anse som en avgiftspliktig enhet atskilt fra de enkelte deltakerne, jf. Ot.prp. nr. 26 (1970-71) Om lov om endringer i lov om merverdiavgift og i lov om investeringer m.v. side 19. Bestemmelsen har imidlertid liten selvstendig betydning etter at selskapsloven ble vedtatt i 1985 og foreslås derfor opphevet. Dette innebærer også at merverdiavgiftsloven § 21 første ledd annet punktum siste del ikke kan videreføres.

Merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd

Merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd gir departementet hjemmel til, med bindende virkning, å avgjøre hva som skal anses som den alminnelige omsetningsverdi. Bestemmelsen er forstått slik at den gir hjemmel både til å fatte enkeltvedtak og til å gi forskrifter. Hjemmelen i merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd har vært benyttet til å gi to forskrifter, forskrift nr. 91 om alminnelig omsetningsverdi ved uttak mv. av personkjøretøyer og forskrift nr. 95 om alminnelig omsetningsverdi ved uttak av drikkevarer i hotell- og restaurantbransjen. Bestemmelsen har ikke vært brukt til å gi enkeltvedtak. Departementet foreslår å endre fullmaktsbestemmelsen slik at departementet kan gi forskrift om hva som skal anses som den alminnelige omsetningsverdi. Etter departementets vurdering bør departementet ikke kunne fatte enkeltvedtak av en art som er undratt klagebehandling og domstolskontroll. Det vises til lovutkastet § 1-3 annet ledd bokstav c.

Merverdiavgiftsloven § 26 a fjerde ledd

Bestemmelsen hører etter sitt innhold hjemme i skattebetalingsloven, og vil bli foreslått tatt inn i denne loven av departementet i forbindelse med andre opprettinger i skattebetalingsloven. Bestemmelsen foreslås derfor ikke videreført i revidert merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 52 tredje ledd

Tvangsmulkt etter merverdiavgiftsloven er flyttet fra merverdiavgiftsloven til skattebetalingsloven, se skattebetalingsloven §§ 1-1 tredje ledd bokstav c og 10-51 bokstav g. Bestemmelsen foreslås derfor ikke videreført i revidert merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 53

Bestemmelsen anses overflødig ved siden av reglene bokføringsplikt og foreslås ikke videreført i revidert merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 57 første ledd femte punktum

Bestemmelsen anses overflødig og foreslås ikke videreført i revidert merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 65 annet punktum

Bestemmelsen anses overflødig og foreslås ikke videreført i revidert merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 72 nr. 1 annet punktum

Bestemmelsen anses overflødig, jf. reglene i straffeprosessloven kapittel 2 om domstolenes saklige virkekræft, og foreslås ikke videreført i revidert merverdiavgiftslov.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 8

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 8 skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av materiell til bruk ved fløtning i norsk-svenske vassdrag. Etter det departementet kjenner til foregår det i dag ingen fløtning av tømmer i slike vassdrag, og bestemmelsen antas derfor å være overflødig.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 11

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 11 er det fritak for teaterkostymer, kulisser og andre rekvisita til lån eller leie og senere gjenutførsel. Utkastet § 8-2, som er en videreføring av forskrift nr. 12 § 4, henviser blant annet til tolltariffens innledende bestemmelser § 14 nr. 3, som gir midlertidig fritak mot sikkerhetsstillelse ved innførsel av utstyr, effekter og materiell til bruk ved teaterforestillinger. Departementet anser derfor at § 5 nr. 11 i realiteten er overflødig, slik at bestemmelsen ikke behøver videreføres.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav b

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav b skal det ikke betales merverdiavgift for dyr som innføres midlertidig for å delta i konkurranser eller utstillinger. Midlertidig tollfritak for dyr som skal delta i konkurranser, utstillinger eller på sirkus framgår av tolltariffens innledende bestemmelser § 14 første ledd nr. 2, 3 og 7. Dette er bestemmelser som forskrift nr. 12 § 4 første ledd henviser til, og denne henvisningen er videreført i utkastet § 8-2. Departementet anser derfor at § 5 nr. 15 bokstav b er overflødig.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav c

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav c skal det ikke betales merverdiavgift for dyr som innføres midlertidig i forbindelse med eierens midlertidige opphold her i landet. Det er lagt til grunn at reisegodsforskriften § 6, som er vedtatt med hjemmel i blant annet tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 10, også omfatter midlertidig innførsel av dyr. Utkastet § 8-2, som er en videreføring av forskrift nr. 12 § 4, henviser blant annet til tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 10, slik at fritaket i § 5 nr. 15 bokstav c er overflødig og ikke trenger videreføres.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav d

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav d skal det ikke betales merverdiavgift for dyr som eies av personer bosatt her i landet og som gjeninnføres etter midlertidig opphold i utlandet. Departementet legger til grunn at bestemmelsen dekkes av enten reisegodsforskriften § 2 tredje ledd eller den generelle hovedbestemmelsen om gjenutførsel i utkastet § 8-2 første ledd annet punktum. Fritaket er dermed overflødig og trenger ikke videreføres.

Forskrift nr. 24 § 1 annet ledd bokstav b og c

Det følger av forskrift nr. 24 § 1 annet ledd bokstav b at en registrert næringsdrivende ikke skal beregne merverdiavgift ved salg av varer som gavesendinger til mottaker bosatt i utlandet eller som har opphold på Svalbard eller Jan Mayen. Det samme gjelder etter bokstav c ved levering av reklame- og propagandamateriell som den registrerte næringsdrivende sender direkte til utlandet for norsk oppdragsgiver. Etter § 2 annet ledd skal varene utekspederes gjennom tollmyndighetene av selgeren. Departementet legger til grunn at slike salg i utgangspunktet faller inn under hovedregelen om fritak for beregning av merverdiavgift ved utførsel i § 7-40, og at bestemmelsen kan ses som eksempler på fritakets rekkevidde. Departementet anser derfor at det ikke er nødvendig å videreføre fritakene i ny merverdiavgiftslov.

§ 70-fritak for begravelsestjenester

Etter Finansdepartementet vedtak av 14. oktober 1969 er begravelsesbyrå fritatt for å beregne merverdiavgift av oppdrag med transport av døde, herunder forsendelse av urner etter bisettelsen. Videre har begravelsesbyråene fradragsrett for anskaffelser til denne delen av virksomheten. Etter utkastet § 4-23, som er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 8, er seremonielle tjenester som ytes i forbindelse med begravelser unntatt fra merverdiavgiftsloven. Unntaket ble vedtatt i forbindelse med Merverdiavgiftsreformen 2001, og innebærer at Finansdepartementets vedtak av 14. oktober 1969 mister sin praktiske betydning for slike seremonielle tjenester. Denne delen av fritaket foreslås derfor ikke videreført. Den gjestående delen av fritaket, som gjelder omsetning av tjenester som gjelder transport av avdøde og omsetning av tjenester som gjelder pakking og forsendelse av urner etter bisettelser, er videreført i utkastet § 7-23.

§ 70-fritak for bankers lønnservice og husleieservice

Etter Finansdepartementets vedtak av 13. mai 1970 og 12. juli 1972 skal det ikke beregnes merverdiavgift for bankers lønnservice og husleieservice. Dette er service som bankene driver for sine kunder. Som lønnservice anses for eksempel regnskapsføring, skattetrekk, beregning av folketrygdavgift og feriepengar, utskriving av meldinger, lister og oppgaver. Etter utkastet § 4-14, som er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 4, er finansielle tjenester unntatt fra merverdiavgiftsloven. Unntaket omfatter forsikring og formidling av forsikring, finansieringstjenester, men ikke finansiell leasing, utførelse av betalingsoppdrag, gyldige betalingsmidler og meglingstjenester ved slik omsetning, finansielle instrumenter og lignende og meglingstjenester ved slik omsetning, samt forvaltning av verdipapirfond og investeringsselskap. I hvilken grad banker er unntatt fra merverdiavgiftsloven følger av utkastet § 4-14, og Finansdepartementets vedtak anses dermed ikke aktuelle.

§ 70-fritak for amatørfilmer som har vært sendt til utlandet for fremkalling

Det framgår av Toll- og avgiftsdirektoratets rundskriv av 30. september 1970 at direktoratet i samråd med Finansdepartementet vedtok at det ikke skulle beregnes merverdiavgift ved innførsel av amatørfilmer som har vært sendt til utlandet for fremkalling, dersom omkostningene ved fremkallingen har vært inkludert i prisen for filmen ved kjøpet. Begrunnelsen for vedtaket er at det er beregnet merverdiavgift av omkostningene ved fremkallingen allerede ved kjøpet av filmen. Departementet antar at å framkalle filmer på denne måten er lite praktisk i dag, og foreslår derfor at innførselsfritaket ikke videreføres. Under enhver omstendighet legger departementet

tementet til grunn at dersom det ved innførselen dokumenteres at merverdiavgift allerede er betalt for fremkallingen, bør utkastet § 5-20 fjerde ledd ikke medføre at avgift skal beregnes på nytt av denne delen av vederlaget for filmen.

§ 70-fritak for teletrafikk fra norske skip i utenriks fart

Etter Finansdepartementet vedtak av 8. oktober 1970 skal det ikke beregnes merverdiavgift av teletjenester som er utført av radiostasjonen til et skip i utenriks fart. Videre skulle Televerket ikke beregne avgift av kysttakstandel og linjetakstandel som belastes rederiene for medvirkning ved teletrafikk fra skip i utenriks fart. Etter omstendighetene ble også teletrafikk fra skip i innenriks fart fritatt for avgift. Departementet er usikker på om fritaket lenger har noen praktisk betydning. Under enhver omstendighet bør avgiftsplikten for slike teletjenester vurderes etter de alminnelige reglene. Departementet foreslår derfor at fritaket ikke videreføres.

§ 70-fritak for faste bærere ved Oslo Øst- og Vestbanestasjon

Etter Finansdepartementets vedtak av 27. oktober 1970 er faste bærere ved Oslo Øst- og Vestbanestasjon fritatt for merverdiavgift forutsatt at bærerne ikke er registrert i avgiftsmann-tallet. Det ble forutsatt at skatteinspektørene kunne frita bærere ved jernbanestasjoner, luft-havner og lignende. Departementet antar at fritaket har mistet sin praktiske betydning, og fo-reslår derfor at det ikke videreføres.

§ 70-fritak for reisesjekkblanketter

Finansdepartementets vedtok 5. desember 1970 at det ikke skulle beregnes merverdiavgift ved innførsel av reisesjekkblanketter som norske banker mottar vederlagsfritt fra utenlandske bankforbindelser. Departementet antar at innførselsfritaket ikke er praktisk i dag, og foreslår at det ikke videreføres.

§ 70-fritak for frakting av passasjergods

Et fritak for merverdiavgift ved frakting av passasjergods, herunder dyr, som det løses per-sonbillett for og som den reisende medbringer, er omtalt i St.meld. 17 (1971-72). Området er nå omfattet av personbefordring, og fritaket foreslås derfor ikke videreført.

§ 70-fritak for blinde håndverkere

Av praktiske grunner ble det vedtatt at blinde håndverkere skulle fritas fra registreringsplikten etter merverdiavgiftsloven § 28, jf. omtale i St. meld. 17 (1971-72) Om gjennomføringen av

merverdiavgiftsloven og investeringsavgiftsloven. Forutsetningen var at omsetningen ikke oversteg 25 000 kroner. Registreringsgrensen var 6000 kroner. Etter det departementet er kjent med, forholder blinde håndverkere seg i dag til registreringsgrensen på 50 000 kroner i merverdiavgiftsloven § 28 (utkastet § 2-2). På denne bakgrunn foreslås fritaket ikke videreført.

§ 70-fritak for postføringsgodtgjørelse

Etter Finansdepartementets vedtak av 23. januar 1971 er Postverkets kontraktsansatte postførere fritatt for merverdiavgift av den postføringsgodtgjørelsen som utbetales av Postverket. Det må avgjøres konkret i hvert enkelt tilfelle om det foreligger et ansettelsesforhold eller om det ytes avgiftspliktige tjenester fra en selvstendig næringsdrivende. Etter det departementet er kjent med er ordningen med postføring på kontraktsbasis er opphørt. Det antas derfor at fritaket ikke lenger er aktuelt, og det foreslås ikke videreført.

§ 70-fritak for illustrerte avtrykk

Finansdepartementet vedtok 8. februar 1972 at det ikke skulle beregnes merverdiavgift ved innførsel av illustrerte avtrykk av matriser til bruk ved nye trykkemetoder ved offset rotasjonstrykk. Departementet antar at innførselsfritaket ikke er praktisk i dag. Under enhver omstendighet antar departementet at dette er varer som innføres av virksomheter med fradragsrett, og foreslår derfor at innførselsfritaket ikke videreføres.

§ 70-fritak for plattformer og spesialskip

Ved Finansdepartementets vedtak av 19. oktober 1972 ble det samtykket i at det inntil videre ikke blir beregnet og betalt merverdiavgift av omsetning og innførsel av oljeboringsplattformer. I Finansdepartementets vedtak av 15. juni 1973, jf. vedtak av 19. oktober 1972, ble tilsvarende fritak gitt spesialskip for boring etter undersjøiske naturforekomster. Fritakene gjaldt midlertidig inntil endringen i merverdiavgiftsloven § 17 trådte i kraft, jf. Ot.prp. nr. 32 (1972-73) Om lov om endringer i lov om merverdiavgift og i lov om avgift på investeringer mv. Endringene i merverdiavgiftsloven § 17 trådte i kraft 1. juli 1973, og disse bestemmelsene foreslås videreført i utkastet § 7-18 første ledd første punktum bokstav b og § 7-48 første ledd (innenlands omsetning) og § 8-3 første ledd og § 8-4 første ledd (innførsel). Det er dermed ikke behov for å videreføre fritakene gitt med hjemmel i § 70.

§ 70-fritak for rett til å disponere plass for reklame

Etter Finansdepartementets vedtak av 14. november 1973 er omsetning av rett til å disponere plass for reklame fritatt for merverdiavgift. Etter utkastet § 4-18 annet ledd bokstav d, som er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 a andre ledd nr. 4, skal det beregnes merverdiavgift ved omsetning av rett til å disponere plass for reklame. I Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) Om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsreformen 2001) side 149 og 160 er det forutsatt at fritaket skal oppheves. Skattedirektoratet har også i praksis lagt til grunn at fritaket er bortfalt. På denne bakgrunn anser departementet at vedtaket av 14. november 1973 ikke er aktuelt.

§ 70-fritak for mobile oljeproduksjonsplattformer

Etter Finansdepartementets vedtak av 14. mars 1974 er mobile oljeproduksjonsplattformer fritatt for merverdiavgift ved innenlands omsetning og ved innførsel. Merverdiavgiftsloven § 17, som foreslås videreført i utkastet § 7-48, er senere utvidet til å omfatte andre flyttbare plattformer til bruk i petroleumsvirksomhet, jf. Ot.prp. nr. 46 (1973-74) Om lov om endringer i lov om merverdiavgift. Fritaket har dermed ingen praktisk betydning.

§ 70-fritak for "crudeslop"

Etter Finansdepartementets vedtak av 19. november 1975 er levering av "crudeslop" (blanding av olje-/rensemidler og vann fra tankrensing) og rensevann til mottaksstasjoner for slik avfall, fritatt for merverdiavgift. Departementet er usikker på om fritaket har praktisk betydning i dag. Uansett synes det ikke å være grunnlag for å videreføre fritaket.

§ 70-fritak ved tilbakesalg av innbyttebil til tidligere eier

Etter Finansdepartementets vedtak av 30. november 1976 er tilbakesalg av innbyttebil til tidligere eier fritatt for merverdiavgift. Finansdepartementet samtykket i at merverdiavgiften og investeringsavgiften ved søknad kunne reduseres til et beløp som tilsvarer omregistreringsavgift for vedkommende bil. Etter utkastet § 7-15 annet ledd, som er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11, er kjøretøyer som omfattes av Stortingets vedtak om omregistreringsavgift og har vært registrert her i landet, fritatt for merverdiavgift, jf. også Ot.prp. 15 (1981-82) Om lov om endringer i lov om merverdiavgift. Tilbakesalg av innbyttebil til tidligere eier er omfattet av utkastet § 7-15 annet ledd, og fritaket gitt med hjemmel i § 70 har derfor ikke lenger noen praktisk betydning.

§ 70-fritak for påbudte miljøinvesteringer

Etter Finansdepartementets vedtak av 25. mars 1977 er hoteller er gitt adgang til å fradragføre all inngående avgift som knytter seg til påbudte miljøinvesteringer som nevnt i Finansdepartementets forskrift 17. desember 1975 om fritak for investeringsavgift på miljøinvesteringer (forskrift nr. 66) § 3 bokstav b. Forskriften er opphevet, og departementet legger til grunn at fritaket ikke har praktisk betydning.

§ 70-fritak for rutebilselskaper som utfører reparasjonstjenester for andre

Etter Finansdepartementets vedtak av 11. januar 1979 er rutebilselskaper som utfører reparasjonstjenester for andre fritatt for å beregne uttaksmerverdiavgift når verkstedet reparerer egne vogner. Det er et vilkår at andelen av fremmedreparasjoner utgjør mindre enn 20 prosent av totale reparasjoner ved verkstedet. Vedtaket ble gitt i form av et fritak, det vil si at selskapet kunne foreta fullt fradrag for inngående merverdiavgift på utgifter til verkstedet. Persontransport ble avgiftspliktig med virkning fra 1. mars 2004, og reparasjon av egne vogner vil etter dette ikke anses som et uttak. Det er derfor ikke grunn til å videreføre Finansdepartementets vedtak.

§ 70-fritak for hengebrukabler

Etter Finansdepartementets vedtak av 21. august 1981 kan vegmyndighetene søke fylkesskattekontoret om refusjon av 50 prosent av merverdiavgiften beregnet ved innførsel av hengebrukabler til bruk for offentlig vei. Bakgrunnen for fritaket er et ønske om å likestille tjenestedelen av vederlaget for hengebrukablene med fritaket for innenlands omsetning av tjenester til offentlig vei i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 13. Det er imidlertid i dag i utgangspunktet ikke vegmyndighetene som innfører hengebrukabler, men entreprenører med fradragsrett, eksempelvis Mesta. Refusjonsordningen har derfor liten praktisk betydning, og foreslås ikke videreført. Dersom Statens vegvesen som byggherre likevel i spesielle tilfeller skulle ha behov for å kjøpe og innføre hengebrukabler selv, eksempelvis for å unngå problemer med leveranser som en følge av den store mangelen på stål som i dag er på verdensmarkedet, legger departementet til grunn at det kan gis helt eller delvis fritak etter utkastet § 20-4 første ledd.

§ 70-fritak for folkehøyskolene ved servering

Ved Finansdepartementets vedtak av 9. desember 1976 ble folkehøyskolene fritatt for å beregne merverdiavgift av serveringen til andre enn skolens elever og ansatte når omsetningen av serveringstjenester til disse i løpet av siste kalenderår ikke oversteg 20 prosent av den tota-

le omsetning av serveringstjenester. Videre ble folkehøyskolene fritatt for å beregne merverdiavgift av servering til skolens elever og ansatte når serveringen var avgiftspliktig etter uttaksreglene i merverdiavgiftsloven § 14 første ledd. Etter merverdiavgiftsloven § 13 andre ledd nr. 10, slik den lød før 1. juli 2001, var omsetning av serveringstjenester merverdiavgiftspliktig. Merverdiavgiftsplikten omfattet imidlertid ikke servering i kantiner som bare var åpne for en begrenset krets og hvor allmennheten ikke hadde adgang. Folkehøyskolars servering til elever og ansatte var derfor ikke merverdiavgiftspliktig. Dersom en folkehøyskole også hadde omsetning utad, skulle det imidlertid beregnes merverdiavgift av serveringen til elever/ansatte etter uttaksreglene i merverdiavgiftsloven § 14 første ledd. Fra 1. juli 2001 ble serveringstjenester fra elev- og studentkantiner unntatt fra merverdiavgiftsloven, jf. utkastet § 4-13 fjerde ledd, som er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 13. Vedtaket av 9. desember 1976 må dermed anses overflødig.

§ 70-fritak for sykehoteller og rekonvalesenthjem ved servering

Etter Finansdepartementets vedtak av 14. september 1988 er sykehoteller og rekonvalesenthjem på visse vilkår fritatt for merverdiavgift ved omsetning av serveringstjenester til ledsagere og selvbetalende pasienter uten trygdegaranti. Nevnte institusjoner er videre fritatt for merverdiavgift etter uttaksreglene ved servering til pasienter med trygdegaranti og til ansatte. Etter utkastet § 4-10, som er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1, er helsetjenester unntatt fra merverdiavgiftsloven. Etter utkastet § 4-10 annet ledd, som er en videreføring av § 5 b andre ledd, omfatter unntaket for helsetjenester også andre tjenester og varer som institusjonen mv. omsetter som et naturlig ledd i ytelsen av disse tjenestene. Dette omfatter omsetning av serveringstjenester til pasienten. Det er forutsatt at omsetning av serveringstjenester til ledsagere, betalende pasienter og ansatte er avgiftspliktig, jf. Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) Om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsreformen 2001) side 160. På denne bakgrunn anser departementet at vedtaket av 14. september 1988 ikke lenger gjelder.

§ 70-fritak for undervisningsinstitusjoner ved servering

Finansdepartementet har fattet en rekke vedtak der undervisningsinstitusjoner er fritatt for merverdiavgift ved omsetning av serveringstjenester for den delen av virksomheten som rammes av avgiftsplikt etter merverdiavgiftsloven § 14. Dette gjelder Studentsamskipnaden i Bergen, jf. Finansdepartementets vedtak av 15. juni 2000, Singsaker studenthjem, jf. Finansdepartementets vedtak av 27. juli 2000 og Studentsamskipnaden i Trondheim, jf. Finansdepar-

tements vedtak av 27. juli 2000. Etter vedtakene skal det ikke beregnes utgående merverdiavgift i forbindelse med kantinedrift. Etter utkastet § 4-13 fjerde ledd, som er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 13, er omsetning av serveringstjenester fra elev- og studentkantiner unntatt fra merverdiavgiftsloven. Det anses dermed ikke aktuelt å opprettholde vedtakene.

§ 70-fritak for turbilselskaper ved reparasjon av egne busser

Etter Finansdepartementets vedtak av 22. februar 2001 er turbilselskaper på de samme vilkår som rutebilselskapene unntatt fra merverdiavgiftsloven ved reparasjon av egne busser, slik at de ikke skal beregne merverdiavgift ved uttak. Unntaket innebærer imidlertid også at fradrag retten ble begrenset til å gjelde den delen av verkstedet som utførte reparasjonstjenester for andre. Persontransport ble avgiftspliktig med virkning fra 1. mars 2004, og reparasjon av egne busser vil etter dette ikke anses som et uttak. Det er derfor ikke grunn til å videreføre Finansdepartementets vedtak.

6. Økonomiske og administrative konsekvenser av lovutkastet

Et viktig utgangspunkt ved vurderingen av administrative og økonomiske konsekvenser av lovrevisjonen, er målsetningen om at den nye loven ikke skal medføre realitetsendringer. Utkastet til ny merverdiavgiftslov er i all hovedsak en videreføring av merverdiavgiftsloven av 1969. De økonomiske og administrative konsekvensene av lovutkastet er derfor begrenset.

Moderniseringen av merverdiavgiftsloven gjør at bestemmelsene får endret utforming og plassering. Enkelte materielle endringer foreslås også som ledd i den tekniske revisjonen av merverdiavgiftsregelverket, jf. omtalen i avsnitt 5.3. Lovutkastet får likevel ingen følger for de merverdiavgiftssatser som skal anvendes eller de beregningsgrunnlag som skal benyttes. Det legges derfor til grunn at endringene som foreslås i høringsutkastet ikke vil ha nevneverdige provenymessige virkninger.

Departementet anser at et nytt lovverk, med bedret tilgjengelighet og oversikt, vil gi administrative besparelser for avgiftsmyndighetene. Forenklinger i regelverket vil også kunne åpne for effektivisering av visse administrative rutiner, som bedret veiledning til publikum, kortere saksbehandlingstid mv. På kort sikt forventes imidlertid et behov for opplæringstiltak i avgiftsetaten. Det vil også være påkrevd å endre skjemaer og veiledninger slik at paragrafhenvisningene blir i samsvar med den nye lovteksten. Det samme gjelder for informasjonsmaterie-ll mv. Lovrevisjonen forventes imidlertid heller ikke å innebære vesentlige merkostnader på dette punktet.

Et mer oversiktlig regelverk blir lettere å finne fram i uten eksperthjelp. Også brukerne utenfor avgiftsetaten vil derfor dra nytte av moderniseringen. Selv om behovet for advokattjenester og juridisk ekspertise generelt vil kunne øke i en kortere periode når ny lovgivning introduseres, må det antas at den nye merverdiavgiftsloven vil gi forenklingsgevinster og bedret effektivitet for næringslivet på sikt.

7. Merknader til de enkelte bestemmelser i lovutkastet

KAPITTEL 1 ALMINNELIGE BESTEMMELSER

Til § 1-1 Saklig virkeområde

Første ledd første punktum angir lovens saklige virkeområde. Bestemmelsen er ny i forhold til gjeldende lov. I *annet punktum* fremgår det hva som menes med merverdiavgift, hvem som skal beregne og betale avgiften og hvilke transaksjoner som utløser beregnings- og betalingsplikt. Bestemmelsen viderefører deler av innholdet i merverdiavgiftsloven § 1. Hvem som skal beregne og betale avgiften framgår av kapittel 12 og at omsetning, innførsel og uttak er merverdiavgiftsbelagt, fremgår av kapittel 3. Departementet anser likevel at det av informasjonssyn er hensiktsmessig at dette også fremgår helt innledningsvis i loven.

Innholdet i *annet ledd første punktum* følger av Grunnloven § 75 bokstav a og er derfor overflødig fra et rettslig synspunkt. Av hensyn til brukerne av loven anses det imidlertid hensiktsmessig at Stortingets myndighet til å pålegge merverdiavgift fremgår direkte av merverdiavgiftsloven. *Annet punktum* er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 1. Bestemmelsen innebærer at Stortinget kan gjøre unntak fra bestemmelser i merverdiavgiftsloven ved vedtak i plenum, lovs form er med andre ord ikke nødvendig. Rettslig sett er også denne bestemmelsen overflødig. Som nevnt i avsnitt 2.2 får merverdiavgiftsloven bare anvendelse i kraft av den årlige henvisningen i merverdiavgiftsvedtaket. Gir merverdiavgiftsvedtaket bestemmelser som er i strid med loven, er det vedtaket som går foran.

Til § 1-2 Geografisk virkeområde

Bestemmelsen er ny og det vises til avsnitt 5.3.2. Uttrykket ”det norske fastlandet” er ikke nærmere definert i utkastet, men er ment også å skulle omfatte øyer innenfor det norske territorialfarvannet.

Til § 1-3 Definisjoner

Første ledd bokstav a og b er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 2.

Bokstav c og d er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 4.

Bokstav e er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 tredje punktum. Begrepet ”fjernleverbare tjenester” går igjen flere steder i lovutkastet, og departementet har derfor funnet det hensiktsmessig å definere dette innledningsvis.

I *bokstav f* er subjektene omfattet av merverdiavgiftsloven § 11 gjengitt og gitt en fellesbetegnelse ”offentlig virksomhet”. Det er presisert at også fylkeskommuner anses som offentlig virksomhet.

Etter *annet ledd* kan departementet gi forskrift om hva som menes med enkelte begreper. Begrepene er så vidt omfattende og detaljert regulert i dag at det ikke er naturlig å ta definisjonene inn i loven. I tillegg kommer at begrepene er spredt over flere kapitler i lovutkastet. Dette skyldes blant annet lovutkastets systematiske oppbygning, at krysshenvisningene mellom fradrags- og uttaksbestemmelsene er utelatt, samt at enkelte forskriftsbestemmelser er foreslått lovfestet. Med tanke på en samleforskrift er det hensiktsmessig at begrepene defineres ett sted i forskriften og ikke må gjentas hver gang begrepet dukker opp.

Bokstav a er en videreføring av deler av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 14 fjerde ledd. Nærmere bestemmelser om hva som menes med personkjøretøy er i dag gitt i forskrift nr. 49.

Bokstav b er en videreføring av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 20 c. Nærmere regler om hva som menes med brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter er i dag gitt i forskrift nr. 108 og 109.

Bokstav c er en videreføring av deler av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd. Se for øvrig avsnitt 5.4 om den delen av § 19 tredje ledd som gir departementet kompetanse til å treffe enkeltvedtak.

Avgiftsplikten etter merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 4 skal ikke ramme varer og tjenester av bagatellmessig verdi. Tilsvarende vil fradragsretten ikke være avskåret, jf. merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 3. Dette fremgår av Ot.prp. nr. 17 (1968-69) avsnitt V E. Hva som skal anses som bagatellmessig verdi har blitt fastsatt av Finansdepartementet med jevne mellomrom. Verdigrensen er i dag 50 kroner. Etter departementets oppfatning bør denne verdigrensen fremgå av forskrift, jf. *bokstav d*.

KAPITTEL 2 AVGIFTSSUBJEKTER, REGISTRERINGSPLIKT MV.

Til § 2-1 Avgiftssubjektene

Bestemmelsen angir hvem som er avgiftssubjekt. Bestemmelsen omfatter både de som er registrert og de som skulle vært det, men som feilaktig har unnlatt å la seg registrere. Representant som nevnt i § 2-2 femte ledd, jf. § 12-1 annet ledd, er også avgiftssubjekt.

Departementet mener det er svært praktisk å ha en samlebetegnelse for de personene, fysiske eller juridiske, som er omfattet av lovens regler om registrering, jf. avsnitt 5.2.13.4. Begrepet "avgiftssubjekt" er nytt, men tilsvarende i innhold begrepet "avgiftspliktig" slik det er brukt i merverdiavgiftsloven og forvaltningspraksis. I dag er bestemmelsene om avgiftspliktige samlet i kapittel III *Om hvem som er avgiftspliktig*. Dette kapitlet er meget omfattende og inneholder regler med svært ulikt innhold. Departementet foreslår man i kapittel 2 bare angir hvem som anses som avgiftssubjekt og at de andre reglene i kapittel III flyttes dit de mer systematisk hører hjemme.

Personer som innfører varer eller kjøper fjernleverbare tjenester utenfor merverdiavgiftsområdet, anses ikke som avgiftssubjekter av den grunn alene, men er pliktig til å beregne og betale merverdiavgift etter § § 12-2 og 12-3 første ledd.

Til § 2-2 Registreringsplikt

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 11 første ledd og § 28 første ledd første og annet punktum. Bestemmelsen omfatter, i likhet med i dag, også næringsdrivende som utelukkende driver virksomhet med oppføring mv. av bygg eller anlegg for egen regning for salg eller utleie, jf. utkastet § 3-14. Disse har ingen omsetning som omfattes av loven, men skal registreres når verdien av uttak av varer og tjenester har oversteget beløpsgrensen for registrering. Det er presisert at registreringsplikten også omfatter offentlig virksomhet.

Forskrift nr. 13 § 5 kan forstås slik at offentlige virksomheter som hovedsakelig har til formål å tilgodese egne behov, skal registreres i avgiftsmanntallet uavhengig av omsetningens størrelse. Dette er også så langt departementet har erfart lagt til grunn av forvaltningen. Departementet antar at en slik praksis ikke er særlig hensiktsmessig, og foreslår derfor at offentlig virksomheter omfattet av § 11 annet ledd, jf. utkastet § 4-30 annet ledd, først skal registreres når omsetningen har oversteget beløpsgrensen.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 2 tredje ledd annet punktum. Det kan stilles spørsmål om en tilbyder anses som en avgiftspliktig person i dag. Departementet mener imidlertid at dette kan utledes av forskrift nr. 121 § 2 tredje ledd om registreringsplikt sammenholdt med merverdiavgiftsloven § 21 som knytter fradragsretten til registrerte næringsdrivende. Tilbyderen vil normalt ikke ha forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet, og skal derfor registreres ved representant, jf. utkastet § 2-1 femte ledd. I motsetning til i dag, jf. forskrift nr. 121 § 2 tredje ledd første punktum, antar departementet at det ikke er grunn til å kreve representantregistrering for tilbydere som har forretningssted eller hjemsted her.

Tredje og fjerde ledd bygger på merverdiavgiftsloven § 10 første ledd annet punktum, som fastslår at et konkurs- eller dødsbo er avgiftspliktig for omsetning og uttak etter konkurs-åpningen eller dødsfallet i den utstrekning dette ville vært avgiftspliktig på debitors eller avdødes hånd. Bestemmelsen er forstått slik at boene skal registreres, eventuelt forbli registrert, uavhengig av den beløpsgrensen for registrering som er fastsatt i merverdiavgiftsloven § 28 første ledd. For konkursboer kommer dette direkte til uttrykk i merverdiavgiftsloven § 28 annet ledd, og en tilsvarende regel er lagt til grunn for dødsboer.

Femte ledd er en videreføring av forskrift nr. 71 § 1. Ordet ”utenlandsk” er utelatt i lovutkastet idet norsk statsborger som ikke har forretningssted eller hjemsted i Norge, også må registreres ved representant. Dette er i samsvar med gjeldende forvaltningspraksis og hensynet bak regelen.

Til § 2-3 Frivillig registrering

Første ledd bokstav a første punktum er en videreføring av forskrift nr. 117 § 1 første og annet ledd. *Bokstav a annet punktum* er en videreføring av gjeldende rett, jf. også forskrift nr. 117 § 4.

Første ledd *bokstavene b, c og d* viderefører retten til frivillig registrering for

- bortforpaktere av landbrukseiendom, jf. forskrift nr. 59,
- foreninger som har til formål å bygge og vedlikeholde skogsvei, jf. forskrift nr. 41, og
- private utbyggere av vann- og avløpsanlegg, jf. forskrift nr. 116.

Av bokstav b fremgår at eiendommen må være på minst fem dekar og at den frivillige registreringsordningen også omfatter utleie av jordbruksareal uten bygninger. Dette er en videreføring av forskrift nr. 59 § 1 annet og tredje ledd.

Som etter forskrift nr. 41 § 2 annet ledd og forskrift nr. 59 § 2 annet ledd, kreves det ingen beløpsgrense for registrering i Merverdiavgiftsregisteret for skogveiforeninger og bortforpaktere.

Ordningen med frivillig registrering av privat utbygger av vann- og avløpsanlegg etter forskrift nr. 116 er en ren refusjonsordning og utbygger er fritatt for å beregne utgående merverdiavgift ved overdragelse av anleggene. Departementet har derfor vurdert om ordningen rent systematisk burde vært plassert i kapittel 11 *Refusjon av merverdiavgift*. Refusjon etter forskrift nr. 116 gjennomføres imidlertid gjennom en registrering og innsending av omsetningsoppgaver, og departementet antar derfor at den mest hensiktsmessige plasseringen er i utkastet § 2-3.

Lovutkastet innebærer at forskriftsfullmakten i merverdiavgiftsloven § 28 a første punktum innledningsvis oppheves. Denne materielle endringen antas å være av mindre betydning, men forutsetter at det må foretas en lovendring dersom man ønsker en frivillig registreringsordning også for andre tjenester.

Annet ledd er en videreføring av deler av departementets fullmaktshjemmel i merverdiavgiftsloven § 28 a.

Til § 2-4 Forhåndsregistrering

I *første ledd* videreføres adgangen etter merverdiavgiftsloven § 28 første ledd siste punktum til forhåndsregistrering. Det er utarbeidet retningslinjer for fylkesskattekontorenes behandling av søknader om forhåndsregistrering, jf. Ot.prp. nr. 21 (2001-2002) avsnitt 7.5.1, og hovedvilkårene for forhåndsregistrering er inntatt i første ledd.

I *annet ledd* er departementets forskriftsfullmakt knyttet til slik forhåndsregistrering videreført, jf. merverdiavgiftsloven § 28 siste ledd.

Til § 2-5 Flere virksomheter – en eier

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 12 første og annet ledd. Det er presisert at virksomheten må være særskilt registrert for at den skal anses som en avgiftsenhet.

Til § 2-6 Fellesregistrering

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 12 tredje ledd første punktum.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 12 tredje ledd annet punktum.

Til § 2-7 Lottfiske

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 40 femte ledd.

KAPITTEL 3 MERVERDIAVGIFTSPLIKTIG OMSETNING, UTTAK OG INNFØRSEL

Til kapittel 3 Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel

Kapittel 3 angir hvilke omstendigheter som utløser merverdiavgiftsplikt, og må sees i sammenheng med kapittel 2 og 12. Omsetningen eller uttaket er først merverdiavgiftspliktig når den skjer fra et avgiftssubjekt. Dette er i motsetning til ved innførsel, der merverdiavgiftsplikten oppstår uavhengig av hvem som innfører varen eller tjenesten.

Til § 3-1 Varer og tjenester

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 13 som fastsetter at omsetning av varer og tjenester er avgiftspliktig.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 3. At annet ledd bruker begrepet ”levering” både om varer og tjenester innebærer kun en språklig forenkling. Som det fremgår av avsnitt 5.2.13.8 anser departementet at presiseringene i merverdiavgiftsloven § 3 nr. 1 og 3 er overflødige. Presiseringene er derfor ikke tatt inn i annet ledd.

Til § 3-2 Varer i kommisjon

Bestemmelsen definerer overlevering av varer fra en kommittent til en kommisjonær som omsetning i lovens forstand, og er en videreføring merverdiavgiftsloven § 10 første ledd tredje punktum.

Til § 3-10 Varer og tjenester

Paragrafen viderefører merverdiavgiftsloven § 14 første ledd første og annet punktum. Bestemmelsen omfatter uttak både fra virksomhet som er eller skulle vært registrert etter § 2-2 og virksomhet som er frivillig registrert etter § 2-3 eller forhåndregistrert etter § 2-4.

Til § 3-11 Særlige formål

Paragrafen er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd. Bestemmelsen gjelder varer og tjenester som virksomheten har hatt fradragsrett for, men som (senere) benyttes til et ikke-fradragsberettiget formål i virksomheten. Det vises for øvrig til utkastet § 9-3 og særmerknadene til denne. I *bokstav d* om gaver og *bokstav e* om utdeling i reklameøyemed er det presisert at det er et vilkår for avgiftsplikt at bruken skal skje i merverdiavgiftsområdet. Skal gavene mv. brukes utenfor merverdiavgiftsområdet, skal det ikke beregnes merverdiavgift ved uttaket. Dette følger i dag av forskrift nr. 24 § 5 første ledd annet punktum. Det er i *bokstav e* også presisert at avgiftsplikten kun oppstår dersom verdien av varen eller tjenesten ikke er bagatellmessig. Dette fremgår ikke av loven i dag, men ble uttalt i Ot.prp. nr. 17 (1968-69) og er senere lagt til grunn i forvaltningspraksis. Det vises for øvrig til særmerknadene til § 1-3 annet ledd *bokstav d*.

Til § 3-12 Motorkjøretøy

I *første ledd første punktum* videreføres den delen av merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd som fastsetter at bruk av et personkjøretøy til annet enn som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet eller som middel til transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet, skal uttaksberegnes. Kjøretøyet har forutsetningsvis vært benyttet til bruk som ga fradragsrett ved anskaffelsen (yrkesmessig utleie eller persontransport). Tas et personkjøretøy helt ut av virksomheten, for eksempel for å selges, skal det på nærmere vilkår skje en tilbakeføring av tidligere fradragsført inngående merverdiavgift, jf. forskrift nr. 90. Disse justeringsreglene er videreført i utkastet § 10-1, og *annet punktum* henviser av informasjonshensyn til denne bestemmelsen. Justering skal også skje i andre tilfeller enn uttak, se utkastet § 10-1.

Annet ledd viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd som gjelder personkjøretøy som salgsvare og forskrift nr. 69. I bokstav *a*, *b* og *c* videreføres forskrift nr. 69 § 2 første ledd. Departementet legger til grunn at forskrift nr. 69 § 3 om at det ikke skal beregnes merverdiavgift dersom det ved registrering av et kjøretøy skal betales omregistreringsavgift, er overflødig ved siden av fritaket for merverdiavgift i utkastet § 7-30, jf. § 7-15 annet ledd.

Merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd tredje punktum om at campingtilhenger og varebil klasse 1 skal anses som personkjøretøy, foreslår departementet tatt inn i forskrift, jf. utkastet § 1-3 annet ledd bokstav *a*. Det vises til forskrift nr. 49 som gir en uttømmende oppregning over hva som skal anses som personkjøretøy etter merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd.

Til § 3-13 Varer og tjenester til personkjøretøy

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd annet punktum.

Til § 3-14 Byggevirksomhet

Bestemmelsen svarer til merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd, som i realiteten er en uttaksbestemmelse. Det er presisert at bestemmelsen også omfatter offentlig virksomhet.

Til § 3-20 Varer

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 62 første ledd første punktum. Plikten til å beregne merverdiavgift ved innførsel av varer utløses når varen tas inn i merverdiavgiftsområdet slik dette er definert i utkastet § 1-2. Dette er en utvidelse sammenlignet med gjeldende rett for varer som innføres fra havområder utenfor norsk territorialgrense, herunder norsk del av kontinentalsokkelen. Det vises til avsnitt 5.3.2.2, der endringsforslaget er nærmere omtalt.

Til § 3-21 Tjenester

Etter merverdiavgiftsloven § 65 a kan departementet i forskrift bestemme at det skal betales merverdiavgift av tjenester som innføres fra utlandet. Slik merverdiavgiftsplikt er fastsatt i forskrift nr. 121. Departementet mener at disse forskriftsbestemmelsene bør lovfestes. Kjøp av fjernleverbare tjenester fra kontinentalsokkelen mv. vil nå utløse plikt til å beregne merverdiavgift. Dette er en utvidelse sammenlignet med gjeldende rett, jf. avsnitt 5.3.2.2.

Som en følge av at hele forskrift nr. 121 er foreslått tatt inn i loven, foreslås heller ikke forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 65 a videreført. I denne bestemmelsen er avgiftsplikten knyttet til ”tjenester som *innføres* fra utlandet”, det vil si både tjenester som kjøpes fra utlandet og tjenester som mottas som gave mv. fra utlandet. I lovutkastet er betegnelsen ”*kjøpes* fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet”, benyttet. Dette er i samsvar med forskrift nr. 121. Den snevrere beskrivelsen av den situasjon som kan utløse merverdiavgiftsplikt innebærer at det må foretas en lovendring dersom Stortinget ønsker at også andre omstendigheter enn kjøp skal utløse avgiftsplikt, jf. også avsnitt 5.3.2.2.

Første ledd første punktum viderefører den delen av forskrift nr. 121 § 1 første ledd første punktum som fastsetter merverdiavgiftsplikt ved kjøp fjernleverbare tjenester fra utlandet mv.

Definisjonen av hva som er fjernleverbare tjenester i § 1 første ledd tredje punktum er videreført i utkastet § 1-3 første ledd bokstav e. I *annet punktum* presiseres at tjenesten ikke skal avgiftsberegnes når den inngår i vareverdien etter § 5-20 første ledd, og bestemmelsen er ny i loven. Etter gjeldende regelverk kan enkelte fjernleverbare tjenester bli avgiftspliktige både etter forskrift nr. 121 og forskrift 3. desember 1980 nr. 4917 om fastsettelse av varers tollverdi § 2 jf. § 9. En slik dobbeltbeskatning er uheldig og bør unngås, og departementet foreslår derfor at i de tilfellene tjenesten inngår i beregningsgrunnlaget etter utkastet § 5-20, skal det ikke beregnes merverdiavgift etter § 3-21 i tillegg.

I *annet ledd* videreføres den gjenstående delen av forskrift nr. 121 § 1 første ledd første punktum og § 1 annet ledd første punktum.

Tredje ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 annet ledd annet punktum.

Fjerde ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 tredje ledd.

Femte ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 fjerde ledd.

KAPITTEL 4 UNNTAK FRA MERVERDIAVGIFTSLOVEN

Til § 4-1 Unntak fra merverdiavgiftsloven

Første ledd første punktum definerer hva som menes med unntak. Det er ingen tilsvarende definisjon i merverdiavgiftsloven i dag. Begrepene fritak slik det er brukt i kapittel 7 og unntak slik det er brukt her, er sentrale og angir et viktig skille mellom hvilke tilfeller som er omfattet av lovutkastet og hvilke som ikke er det. Departementet anser det derfor som hensiktsmessig at begrepene defineres i loven. Det vises også til omtalen av denne begrepsbruken i avsnitt 5.2.13.7. *Annet punktum* er en delvis videreføring av innledningen i merverdiavgiftsloven §§ 5, 5 a og 5 b der det framgår at lovens kapittel XI, XII, XIX og XX også gjelder for unntatt omsetning. Departementet legger til grunn at det er nødvendig å videreføre alle disse henvisningene. Når det gjelder regnskaps- og dokumentasjonsreglene, videreføres forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 45 slik at den også omfatter dokumentasjonskrav for unntak, jf. utkastet § 16-20 (4). Bestemmelsen i utkastet § 16-21 om opplysnings- og bistandsplikt kan være aktuell og det henvises derfor til denne. Utkastet kapittel 17 gjelder generelt for tredjemenn og vil gjelde også for de som har unntatt omsetning. Det anses derfor nødvendig med særskilt henvisning til kapittel 17. Det samme gjelder straffebestemmelsen i utkastet kapittel 22. Bestemmelsen vil uansett ramme den som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger til avgiftsmyndighetene. Departementet legger til grunn at det heller ikke er nødvendig med særskilt henvisning til utkastet kapittel 25 om sluttbestemmelser.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b tredje ledd. Bestemmelsen ble overført fra § 13 nr. 7 i forbindelse med Merverdiavgiftsreformen 2001. I motsetning til § 5 b tredje ledd gjaldt imidlertid § 13 nr. 7 generelt, dvs. at også unntatte tjenester etter § 5 og § 5 a som ble omsatt ved via elektronisk kommunikasjon ble avgiftspliktige. Endringen ble ikke omtalt i forarbeidene til Merverdiavgiftsreformen 2001. Etter det departementet kan se er det ingen grunn til at unntatte tjenester etter § 5 b første ledd og unntatte tjenester etter § 5 og § 5 a skal behandles forskjellig ved omsetning av slike tjenester ved elektronisk kommunikasjon. Det foreslås derfor at bestemmelsen om elektroniske kommunikasjonstjenester skal gjelde generelt.

Til § 4-10 Helsetjenester mv.

Helsetjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, jf. merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1. Unntaket blir nærmere regulert i forskrift nr. 119. Departementet foreslår at avgrensningen av unntaket for helsetjenester overføres fra forskrift til lov.

Unntaket for omsetning og formidling av helsetjenester i *første ledd* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første og tredje punktum. Henvisningen i *bok-*

stav a og bokstav b til kommunehelsetjenesteloven, spesialisthelsetjenesteloven og tannhelsetjenesteloven er en videreføring av forskrift nr. 119 § 2 nr. 1. I bokstav b er også tanntekniske tjenester tatt inn. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 annet punktum. Henvisningen i merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første punktum til folketrygdloven er tatt inn i *bokstav c*. *Bokstav d og e* er en videreføring av forskrift nr. 119 § 2 nr. 3 og nr. 6.

Annet ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd første punktum som gjelder helsetjenester og forskrift nr. 119 § 3 bokstav a.

Unntaket i *tredje ledd* for formidling og utleie av arbeidskraft for utøvelse av helsetjenester mv. er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd annet punktum som gjelder helsetjenester, samt merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd tredje punktum.

Fjerde ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd fjerde, femte og sjette punktum.

Femte ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav b, mens *sjette ledd* viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første og tredje punktum som gjelder ambulansetjenester.

Til § 4-11 Helserelevante tjenester mv.

Helserelevante tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, jf. merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1. Unntaket blir nærmere regulert i forskrift nr. 119. Departementet foreslår at avgrensningen av unntaket for de helserelevante tjenester overføres fra forskrift til lov.

Unntaket for omsetning og formidling av helserelevante tjenester i *første ledd* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første og tredje punktum. *Bokstav a og b* er en videreføring av forskrift nr. 119 § 2 nr. 4 og 5. *Annet ledd* er en videreføring av de delene av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1, § 5 b annet og tredje ledd, samt forskrift nr. 119, som gjelder helserelevante tjenester.

Til § 4-12 Sosiale tjenester mv.

Sosiale tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, jf. merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 2. Unntaket blir nærmere regulert i forskrift nr. 118. Departementet foreslår at avgrensningen av unntaket for sosiale tjenester overføres fra forskrift til lov.

Første ledd er en videreføring av § 5 b første ledd nr. 2. *Bokstav a* viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 2 som gjelder tjenester som nevnt i sosialtjenesteloven og forskrift nr. 118 § 2 nr. 1 og 2. *Bokstav b* viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 2 som gjelder tjenester i barne- og ungdomsinstitusjoner. *Bokstav c* viderefører den delen av forskrift nr. 118 § 2 første ledd nr. 3 første punktum som gjelder pass av barn. Unntaket i *bokstav d* viderefører forskrift nr. 118 § 2 første ledd nr. 3 annet punktum.

Annet ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd første punktum som gjelder sosiale tjenester og forskrift nr. 118 § 2 annet ledd og § 3 første ledd. Bestemmelsen er gitt tilsvarende ordlyd som utkastet § 4-10 annet ledd.

Tredje ledd er en videreføring av den del av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd annet punktum som gjelder sosiale tjenester.

Fjerde ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 15.

Til § 4-13 Undervisningstjenester mv.

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 3, mens *annet ledd* viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd første punktum som gjelder undervisningstjenester.

Tredje ledd innebærer videreføring av den del av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd annet punktum som gjelder undervisningstjenester og *fjerde ledd* og er videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 13.

Til § 4-14 Finansielle tjenester

Unntaket for omsetning av finansielle tjenester i *første ledd første punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 4. Unntaket for formidling framgår av Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) Merverdiavgiftsreformen 2001 og foreslås lovfestet. *Annet punktum bokstav a til f* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 4. Unntaket i *bokstav g* er en kodifisering av forvaltningspraksis.

Til § 4-15 Kunst og kultur mv.

Første ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 5. Den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 5 som gjelder idrett er imidlertid regulert i utkastet § 4-16. *Første ledd annet punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav c. Sistnevnte bestemmelse unntar omsetning fra museer, teatre, arrangør av utstillinger, konserter og stevner av programmer, kataloger, prospektkort og suvenirer. Det legges til grunn at unntaket bør gjelde generelt i forbindelse med omsetning av alle tjenester som nevnt i første punktum. Dette innebærer en mindre utvidelse av gjeldende unntak.

Annet ledd en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 14.

Tredje ledd er en videreføring av unntaket for guidetjenester merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 11.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav a. Begrepet kunstverk defineres i forskrift nr. 108. Det legges opp til at begrepet kunstverk fortsatt skal defineres i forskrift. Hjemmel til å fastsette slik forskrift følger av utkastet § 1-3 annet ledd bokstav b.

Femte ledd er en lovfesting av et unntak gitt av Finansdepartementet 1. februar 2002 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Sjette ledd er en kodifisering av unntak gitt av Finansdepartementet 4. september 1970 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Etter vedtaket gjelder unntaket ikke der bytte av kunstverk skjer med eller gjennom en som driver omsetning av kunst som næring. Denne begrensningen er ikke videreført, jf. at formidling av kunstverk er unntatt etter femte ledd.

Til § 4-16 Idrett

Første ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 5 første punktum som gjelder idrett og § 5 b første ledd nr. 5 annet punktum.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 12.

Til § 4-17 Offentlig myndighetsutøvelse

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 7.

Til § 4-18 Fast eiendom

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 a første ledd.

Annet ledd bokstav a til j er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 a annet ledd.

Bokstav k er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 28 a annet ledd når det gjelder de som er frivillig registrert etter utkastet § 2-3 bokstav a til c.

Finansdepartementet har avgitt en rekke fortolkningsuttalelser om merverdiavgiftsplikt på omsetning av rett til jakt og fiske, samt innvilget unntak fra avgiftsplikt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Det legges til grunn at denne praksis bør kodifiseres i forskrift, jf. forskriftshjemmelen i utkastet *tredje ledd*.

Til § 4-19 Formidling av utleie av fast eiendom

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 10.

Til § 4-20 Veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner

Unntak for omsetning fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner er fastsatt i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav d og e, samt i vedtak fastsatt av Skattedirektoratet 19. mars 1993 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 og etter fullmakt fra Finansdepartementet. Det foreslås å samle unntakene i en paragraf og at de nærmere vilkårene for unntakene fastsettes i forskrift.

Etter merverdiavgiftsloven § 5 første ledd bokstav d første punktum er omsetning fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner av prospektkort, brosjyrer, kalendere og andre gjenstander av ubetydelig verdi unntatt fra loven. Det foreslås at det i *første ledd bokstav a* tas inn unntak for omsetning av varer av ubetydelig verdi og at de nærmere vilkårene fastsettes i forskrift. Bestemmelsen vil da også hjemle unntaket for omsetning av jakke-merker, vimpler og lignende gjenstander av ubetydelig verdi når salget skjer til organisasjonens medlemmer og varen er påført organisasjonens logo, fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Første ledd *bokstav b* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd bokstav d annet punktum. Første ledd *bokstav c* er en lovfesting av et unntak gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift. Første ledd *bokstav d* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav e. De nærmere vilkårene for unntaket foreslås tatt inn i forskrift.

Annet ledd er en videreføring av § 5 første ledd nr. 1 bokstav d tredje punktum.

Tredje ledd er en lovfesting av et unntak gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift.

Fjerde ledd er en videreføring av § 5 første ledd nr. 1 bokstav g. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift.

Femte ledd er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 5 annet ledd.

Til § 4-21 Ideelle organisasjoner og foreninger

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav f.

Annet ledd er en videreføring av § 5 første ledd nr. 1 bokstav g. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift.

Tredje ledd er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 5 annet ledd.

Til § 4-22 Lotteritjenester

Unntaket for omsetning av lotteritjenester er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 6. Det fremkommer av Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) Merverdiavgiftsreformen 2001 at også formidling er omfattet av unntaket, og det foreslås at dette lovfestes.

Til § 4-23 Seremonielle tjenester

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 8. Unntaket omfatter tjenester i form av transport av pårørende eller formidling av slike tjenester. Fritak for enkelte begravelsestjenester er tatt inn i utkastet § 7-23.

Til § 4-24 Forvaltningstjenester fra boligbyggelag til borettslag

Unntaket er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav g.

Til § 4-25 Tjenester i forbindelse med offentlige servicekontorer

Bestemmelsen er en lovfesting av unntak fastsatt av Finansdepartementet 16. desember 2002 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 4-26 Tjenester som medhjelper ved tvangssalg

Bestemmelsen er en lovfesting av unntak fastsatt av Finansdepartementet 21. september 2001, jf. også vedtak 25. oktober 2001, med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. På bakgrunn av dom inntatt i Rt. 2006 side 43 vil departementet vurdere nærmere om unntaket er dekket av utkastet § 4-17.

Til § 4-27 Tjenester som medlem av styre mv.

Bestemmelsen er en lovfesting av unntak fastsatt av Skattedirektoratet (i samråd med Finansdepartementet) 11. juni 2002 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 4-28 Frimerker, sedler og mynter

Første punktum er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 2. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 109 § 11 siste ledd.

Til § 4-30 Delt virksomhet

Næringsdrivende som driver delt virksomhet skal beregne merverdiavgift ved uttak dersom en avgiftspliktig vare eller tjeneste tas ut til bruk utenfor den registrerte virksomheten, jf. utkastet § 3-10. Finansdepartementet har 15. juni 2001 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 fastsatt at det likevel ikke skal beregnes merverdiavgift ved uttak dersom den merverdiavgiftspliktige omsetningen av tjenester utgjør mindre enn 20 pst. at den totale likeartede tjenesteproduksjon. Det foreslås at dette lovfestes i *første ledd*. Det følger av departementets vedtak at den næringsdrivende ikke har fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til den ikke-verdiavgiftspliktige delen av virksomheten. Den systematiske plasseringen av departementets vedtak i kapittel 4 innebærer at denne presiseringen kan utelates, jf. utkastet 4-1 første ledd.

Som eksempel kan nevnes en bank som omsetter finansielle tjenester (unntatt etter utkastet § 4-14). De tjenester bankens ansatte (for eksempel en juridisk rådgiver) yter banken, er ikke merverdiavgiftspliktige. Det skal imidlertid beregnes merverdiavgift ved omsetning av juridiske tjenester til andre. Omsetning av juridiske tjenester til andre innebærer i utgangspunktet at det skal beregnes merverdiavgift også ved bankens uttak av juridiske tjenester, jf. utkastet § 3-10 Etter utkastet § 4-30 skal det likevel ikke beregnes uttaksmerverdiavgift med mindre den avgiftspliktige omsetningen overstiger 20 prosent av den totale tjenesteproduksjonen.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 11 annet ledd annet punktum. Det er nødvendig med en egen bestemmelse for offentlig virksomhet fordi unntaket i motsetning til etter første ledd også omfatter varer. Den begrensede fradragsretten, jf. merverdiavgiftsloven § 11 annet ledd annet punktum i.f., følger av utkastet § 9-2 annet ledd.

Det foreslås at unntaket ikke skal gjelde for den som driver virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg både for egen og fremmed regning, jf. utkastet *tredje ledd* og omtalen i avsnitt 5.3.5.

KAPITTEL 5 GRUNNLAGET FOR BEREGNING AV MERVERDIAVGIFT

Til § 5-1 Hovedregelen om beregningsgrunnlaget

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 18 første ledd. Det er presisert i *første punktum* at tilskudd som utgjør en del av prisen på varer eller tjenester skal inngå i beregningsgrunnlaget. Beregningsgrunnlaget reduseres med andre ord ikke dersom selgeren mottar en del av vederlaget fra tredjeperson. Departementet legger til grunn at dette er i samsvar med hvordan bestemmelsen blir forstått i dag.

Annet ledd er en kodifisering av ulovfestet rett, og angir enkelte omkostninger som ikke skal anses som en del av vederlaget. Bestemmelsen regulerer ikke uttømmende hvilke omkostninger som ikke utgjør en del av vederlaget. Dette må bero på en konkret tolkning i hver enkelt sak. Eksempelvis kan også gebyr som er forutsatt i avtale mellom partene etter omstendighetene holdes utenfor beregningsgrunnlaget. Det må i så fall fremgå av avtalen at det dreier seg om gebyr som kan ilegges som følge av betalingsmislighold.

Til § 5-2 Hva inngår i beregningsgrunnlaget

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 18 annet ledd nr. 1, 2, 3 og 4. Bestemmelsen i § 18 annet ledd nr. 5 om at betjeningsavgift, serveringstillegg og lignende skal inngå i beregningsgrunnlaget er utelatt som overflødig. Ved servering i restaurant mv. skilles ikke lenger serverings- eller betjeningskostnadene ut som et særskilt beløp på fakturaen.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 2 § 7. Vilåret om at rabatten skal gis direkte i forbindelse med salget fremgår ikke av § 7, men er i samsvar med forvaltningspraksis.

Til § 5-3 Hva inngår ikke i beregningsgrunnlaget

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 18 tredje ledd.

Finansdepartementet har med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 gitt enkelte fritak for beregning av merverdiavgift på omkostninger som påløper ved oppfyllelsen av avtalen. Dette gjelder blant annet premie til ansvarsforsikring ved billeasing og salgs- og produktavgift ved fiskeres salg av fisk gjennom salgslag til en registrert videreførhandler. Departementets myndighet i slike tilfeller er videreført i *annet ledd*.

Til § 5-4 Byttehandel mv.

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 19 første ledd første og annet punktum og den delen av tredje punktum som gjelder tilfeller der det ikke er avtalt noen særskilt pris.

Fullmaktsbestemmelsen i *annet ledd* er ment å hjemle Finansdepartementets vedtak av 1. august 1983 om leieforedling av edelmetaller, gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, og forskrift nr. 38 § 7 tredje ledd om leieskjæring av skurtømmer.

Til § 5-5 Interessefellesskap

Bestemmelsen tilsvarende merverdiavgiftsloven § 19 annet ledd. I denne forbindelse kan det vises til skatteloven § 13-1 om tilsidesettelse av interessefellesskap. Bestemmelsen er en side av det ulovfestede prinsipp om skattemessig tilsidesettelse (gjennomskjæring) lovfestet. Lovbestemmelsen utelukker imidlertid ikke at skattegrunnlaget også kan endres etter det ulovfestede prinsippet når vilkårene for bruken av dette foreligger.

Til § 5-6 Videresalg av brukte varer mv. – enkeltstående kjøp og salg

Første ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 20 b første ledd første og annet punktum, jf. § 20 a første ledd. Det angis i bestemmelsen at varene skal være innkjøpt for videresalg. Departementet har derfor funnet det unødvendig å videreføre definisjonen av ”videreførhandler” i merverdiavgiftsloven § 20 a første ledd. I *annet punktum* videreføres merverdiavgiftsloven § 20 a tredje ledd.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 20 b annet ledd første, annet og fjerde punktum.

I tredje ledd videreføres merverdiavgiftsloven § 20 b tredje ledd.

Merverdiavgiftsloven § 20 b fjerde ledd om at avgiftsbeløp ikke skal angis i salgsdokument følger av forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring § 8-10-4 og er derfor utelatt i utkastet.

Til § 5-7 Videresalg av brukte varer mv. – samlet kjøp og salg

Bestemmelsen sammenfatter de samme reglene som i utkastet § 5-6, men gjelder i de tilfeller der prisen på den enkelte vare ikke er kjent og det derfor må skje et samlet terminvis oppgjør, jf. merverdiavgiftsloven § 20 b sjette ledd og forskrift nr. 109 § 11. Varer som er tatt med i et samlet terminvis oppgjør, kan etter merverdiavgiftsloven § 20 b femte ledd ikke selges uten beregning av merverdiavgift. Denne bestemmelsen er videreført i § 4-28 annet punktum og § 7-40 første ledd annet punktum.

Til § 5-8 Tap på utestående fordringer og heving

Merverdiavgiftsloven har ingen bestemmelser om tap på utestående fordringer og heving. Det følger imidlertid av forskrift nr. 1 § 13 at tap på utestående fordringer på visse vilkår kan føres til fradrag på omsetningsoppgaven. Dette innebærer at beregningsgrunnlaget for merverdiavgift reduseres tilsvarende. Bestemmelsen er inntatt i *første ledd*.

Annet ledd er en kodifisering av ulovfestet rett. Siden rettsvirkningene av kjøpet eller salget faller bort ved heving, er det en naturlig konsekvens at også beregningsgrunnlaget og tidligere beregnet utgående merverdiavgift av salget, eventuelt fradragsført merverdiavgift av kjøpet, korrigeres. Bestemmelsen gjelder ikke ved frivillig omgjøring.

Til § 5-9 Forenklet beregningsgrunnlag for nærmere bestemte varer

Første ledd er en videreføring av forskrift nr. 56 § 11 og forskrift nr. 64 § 9. Forskriftsbestemmelsene er fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 56 § 12 og forskrift nr. 64 § 10.

Regnskapsbestemmelsene i forskrift nr. 56 § 13 og forskrift nr. 64 § 10 vil bli fastsatt med hjemmel i utkastet § 16-20 fjerde ledd.

Til § 5-10 Hovedregelen om beregningsgrunnlag

Bestemmelsen viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 19 første ledd tredje punktum som regulerer beregningsgrunnlaget ved uttak av varer og tjenester. Bestemmelsen omfatter ved siden av alminnelige uttak fra virksomhet med merverdiavgiftspliktig omsetning, også uttak i virksomhet som for egen regning oppfører mv. bygg eller anlegg for salg eller utleie, jf. § 3-14. Henvisningen i merverdiavgiftsloven § 19 til § 10 femte ledd og § 11 tredje ledd om rådgivende utvalg er utelatt. Det vises til avsnitt 5.4 for en nærmere omtale av dette. Det vises for øvrig til utkastet § 1-3 annet ledd bokstav c.

Til § 5-11 Brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter

Bestemmelsen er ny og må anses som en kodifisering av ulovfestet rett. Ved uttak er hovedregelen at merverdiavgift skal beregnes av den alminnelige omsetningsverdien. For brukthandlere mv. vil dette tilsvare den avansen de hadde beregnet seg ved tilsvarende omsetning. Ved uttak av brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter, kan beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften derfor fastsettes i samsvar med §§ 5-6 eller 5-7.

Til § 5-20 Varer

Første ledd første punktum er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 62 første ledd, jf. også forskrift nr. 12 § 1 første punktum. I stedet for å vise til ”reglene for fastsettelse av vares tollverdi ved verdifortolling” som i gjeldende merverdiavgiftslov, henvises det direkte til den forskriften som skal anvendes. *Annet punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 62 fjerde ledd, jf. også forskrift nr. 12 § 2.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 62 annet ledd og forskrift nr. 12 § 3 a tredje ledd. Forskriftsfullmakten i merverdiavgiftsloven § 62 femte ledd for kunstverk mv. er ikke videreført siden det lavere beregningsgrunnlaget nå framgår direkte av annet ledd.

Tredje ledd er en lovfesting av et vedtak gitt av Finansdepartementet 17. mars 1989 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, og innebærer at det ved innførselen ikke skal beregnes merverdiavgift av tjenstedelen ved produksjon av tanntekniske produkter.

Fjerde ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 62 tredje ledd, jf. også forskrift nr. 12 § 1 annet punktum.

Til § 5-21 Tjenester

I *første ledd første punktum* videreføres forskrift nr. 121 § 3 første ledd. *Annet punktum* er en presisering av § 3 første ledd slik denne bestemmelsen er forstått i praksis.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 3 annet ledd.

KAPITTEL 6 MERVERDIAVGIFTSSATSENE OG OMRÅDENE FOR DISSE

Til § 6-1 Alminnelig sats, fritak og redusert sats

Bestemmelsen er i likhet med resten av kapittel 6 ny i loven og presiserer hovedregelen om at merverdiavgift skal beregnes med alminnelige sats med mindre annet følger av Stortingets vedtak om merverdiavgift, omsetningen eller uttaket er fritatt for merverdiavgift etter utkastet kapittel 7 eller det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel etter utkastet kapittel 8. Det vises til avsnitt 5.2.8, der bakgrunnen for kapittel 6 er nærmere omtalt.

Til § 6-2 Næringsmidler

Første ledd tilsvare deler av merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 2.

Annet og tredje ledd tilsvare den resterende delen av merverdiavgiftsvedtaket § 2.

Etter *fjerde ledd første punktum* kan departementet gi forskrift om hva som skal anses som næringsmidler og hva som skal anses som serveringssted. Fullmaktsbestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 4 og forskrift nr. 120 § 7 sjette ledd første punktum. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 120 § 7 sjette ledd annet punktum.

Til § 6-3 Persontransport mv.

Bestemmelsen tilsvare merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 3 bokstav b og f. Den reduserte satsen gjelder i alle ledd, jf. Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) avsnitt 19.1.5.10.

Til § 6-4 Transport av kjøretøy på fartøy

Første ledd første punktum tilsvare merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 3 bokstav d. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 36 § 2 annet ledd. *Tredje punktum* er en videreføring av forskrift nr. 36 § 1 annet ledd.

Annet ledd erstatter definisjonen i forskrift nr. 36 § 1 tredje ledd første punktum.

Fullmaktsbestemmelsen i *tredje ledd* er en videreføring av merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 4.

Til § 6-5 Romutleie i hotellvirksomhet mv.

Første og annet ledd tilsvare merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 3 bokstav c. Det samme gjelder *tredje ledd*, jf. merverdiavgiftsloven § 5 a tredje ledd annet punktum.

Fjerde ledd er en videreføring av § 3 bokstav f.

I femte ledd videreføres departementets hjemmel til å fastsette forskrift om fordeling av pensjonspriser i hoteller mv., jf. forskrift nr. 74.

Til § 6-6 Kinoforestillinger

Bestemmelsen tilsvare merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 3 bokstav e.

Til § 6-7 Kringkastingsavgiften

Bestemmelsen tilsvare merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 3 bokstav a.

Til § 6-8 Råfisk

Første punktum tilsvare deler av merverdiavgiftsvedtaket for 2007 § 1 nr. 2 og merverdiavgiftsloven § 39. *Annet punktum* tilsvare den resterende delen av merverdiavgiftsvedtaket § 1 nr. 2 og merverdiavgiftsloven § 41 første ledd. For uttak av råfisk vises til § 7-33 og for innførsel til § 8-2 første ledd, jf. tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 25.

Det fremgår av merverdiavgiftsloven § 41 første ledd at merverdiavgiften skal beregnes av *godtgjørelsen* som laget har mottatt. Dette i motsetning til samvirkeforetak omfattet av merverdiavgiftsloven § 10 annet ledd, som skal beregne merverdiavgift av hele omsetningen. Siden departementet foreslår å oppheve sistenevnte bestemmelse, jf. avsnitt 5.4, er det ikke nødvendig å angi at det er godtgjørelsen (vederlaget) som skal være beregningsgrunnlaget. Dette følger av lovutkastet § 5-1. Merverdiavgiftsloven § 41 annet ledd om at loven for øvrig kommer til anvendelse på fiskesalgslag anses overflødig og er utelatt i lovutkastet.

Etter merverdiavgiftsloven § 41 tredje ledd kan departementet bestemme hva som går inn under § 41 første ledd (fiskeslagslags formidling eller godkjenning) og med bindende virkning avgjøre hva som skal anses som "formidling" eller "godkjenning". Denne delen av fullmaktshjemmelen er aldri brukt og departementet anser derfor denne som overflødig. Fullmaktsbestemmelsen gir imidlertid også departementet hjemmel til å gi forskrifter om gjennomføringen av bestemmelsene i kapittel X *Særregler for omsetning av råfisk*. Bestemmelsen er benyttet til å fastsette forskrift nr. 40 og forskrift nr. 45. Denne delen av forskriftshjemmelen foreslås videreført i utkastet § 16-4 annet ledd.

KAPITTEL 7 FRITAK FOR MERVERDIAVGIFT

Til kapittel 7 Fritak for merverdiavgift

Kapittel 7 inneholder bestemmelser om tilfeller av omsetning og uttak som er fritatt for merverdiavgift. Kapitlet har innledningsvis en forklaring på hva som menes med fritak, og har deretter deloverskriftene "Innenlands omsetning", "Uttak", "Utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet" og "Dispensasjon".

Hovedbestemmelsene om fritak ved utførsel er §§ 7-40 og 7-41 om henholdsvis varer og tjenester. Fritakene i §§ 7-42 til 7-49 har nær sammenheng med de rene utførselstilfellene, men der omsetningen i realiteten skjer i merverdiavgiftsområdet. For noen av fritakene kan det reises tvil om de mest naturlig hører hjemme under deloverskriften "Innenlands omsetning" eller "Utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet". Departementet har vurdert å fjerne deloverskriftene i kapitlet fordi de kan være noe misvisende, men har valgt å beholde dem fordi det er svært mange fritak, og deloverskriftene kan bidra til at det blir lettere å finne fram i regelverket.

Til § 7-1 Fritak for merverdiavgift

Bestemmelsen forklarer hva som menes med fritak for merverdiavgift, se nærmere om skillet mellom fritak og unntak i avsnitt 5.2.13.7 og definisjonen av unntak i § 4-1. Det er ingen tilsvarende definisjoner i merverdiavgiftsloven, men departementet anser det som hensiktsmessig at innholdet i begrepene klargjøres på denne måten.

Til § 7-10 Aviser

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 7. Fritaket gjelder i alle omsetningsledd. I lovteksten er det presisert at fritaket bare omfatter aviser trykket på papir, slik at tilgang til internettaviser ikke er omfattet.

Til § 7-11 Tidsskrift

Første og annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 8 annet punktum.

Tredje ledd en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 16 andre ledd bokstav a som gjelder tidsskrift, men presiserer i større grad enn i dag hva forskriftshjemmelen omfatter.

Til § 7-12 Bøker

Første ledd første punktum er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 8 første punktum. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 19 § 1 annet punktum. Det anses hensiktsmessig at dette praktisk viktige fritaket fremgår av loven.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 19 § 2 nr. 9.

Tredje ledd en videreføring av forskrift nr. 19 § 4.

Fjerde ledd er en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a som gjelder bøker, men er begrenset til å gi forskrift om hva som skal anses som bøker.

Til § 7-13 Andre publikasjoner

Med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 er det gitt en rekke enkeltstående fritak for blant annet skoleaviser og menighetsblad. Fritakene gjelder dels for trykking og dels ved omsetning. I utkastet § 7-13 *første ledd* er fritaket for trykking av slike publikasjoner lovfestet, og i *annet ledd* gis departementet hjemmel til å gi forskriftsfeste forvaltningspraksisen nærmere, herunder gi forskrift om at fritaket også kan gjelde omsetning.

Til § 7-14 Elektrisk kraft mv. til husholdningsbruk i Nord-Norge

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 9.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 8 § 2.

Tredje ledd viderefører og presiserer den hjemmelen departementet har i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a til å gi forskrift. Nærmere regler er i dag gitt i forskrift nr. 8.

Til § 7-15 Kjøretøy mv.

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 14. Det gjelder et tilsvarende fritak for engangsavgiften, jf. Stortingets vedtak om engangsavgift § 6 nr. 9, men i stortingsvedtaket er det nærmere presisert hvilke kjøretøy som omfattes. Departementet anser det som ønskelig at dette også presiseres i merverdiavgiftsloven.

Annet ledd første punktum er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11. *Annet punktum* er tenkt å hjemle de bestemmelsene som i dag står i forskrift nr. 78.

Til § 7-16 Tjenester som gjelder offentlig vei

Første ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 13 som gjelder offentlig vei.

Annet ledd er en videreføring av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a, men presiserer i større grad enn hva som er tilfelle i dag hva departementet kan gi forskrift om. Nærmere regler er i dag gitt i forskrift nr. 55 og 56. Det framgår i dag uttrykkelig av § 16 nr. 13 at fritaket også gjelder for framstilling på verksted av bruer eller deler av bruer til offentlig vei. Departementet legger til grunn at dette kan framgå av forskrift, jf. hjemmelen i annet ledd til å gi forskrift om hva som faller inn under veibegrepet. Det samme vil gjelde for framstilling av tunnelelementer til offentlig vei, jf. Finansdepartementets vedtak av 30. september 2004, der det med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 ble gitt fritak merverdiavgift i siste omsetningsledd for prefabrikasjon av betongelementer til senketunnel i Bjørvika.

Til § 7-17 Tjenester som gjelder baneanlegg for skinnegående, kollektiv persontransport

Første ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 13 som gjelder baneanlegg.

Annet ledd viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a, men presiserer i større grad enn hva som er tilfelle i dag hva departementet kan gi forskrift om. Nærmere regler er i dag gitt i forskrift nr. 63 og 64. For den delen av § 16 nr. 13 som gjelder framstilling av bruer til slike baneanlegg, vises til merknaden til § 7-16 annet ledd.

Til § 7-18 Fartøy mv.

Første ledd første punktum bokstav a og b er en videreføring av deler av dagens merverdiavgiftslov § 17 nr. 1 bokstav a. *Bokstav c, d og e* er en videreføring av § 17 nr. 1 bokstav b. I bokstav d er også tatt inn Finansdepartementets vedtak av 18. juni 1973, gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, om at også andre fartøy enn marinefartøy på minst ti meter som anskaffes til forsvaret er fritatt for merverdiavgift. *Bokstav f* er en videreføring av fritaket i merverdiavgiftsloven § 17 nr. 1 bokstav a for fiskefartøy på minst 15 meter og fritaket i § 17 første ledd nr. 4, jf. forskrift nr. 9 § 1 første og annet ledd, for fiskefartøy på minst 20 fot. For at man ikke både skal bruke målene fot og meter i lovbestemmelsen, har departementet utvidet området for fritaket noe slik at det gjelder alle fiskefartøy over seks meter. At man i bokstav f fjerner skillet mellom fiskefartøy over og under 15 meter, får betydning for fritakene i annet og tredje ledd, jf. merknadene til disse bestemmelsene. Første ledd *annet punktum* er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 annet punktum som gjelder fartøy og forskrift nr. 9 § 1 fjerde ledd.

Annet ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2 som gjelder fartøy og forskrift nr. 42 §§ 1 og 2. Departementet har for å forenkle regelverket utvidet anvendelsesområdet for bestemmelsen til også å gjelde fiskefartøy mellom seks og 15 meter, jf. merknadene til første ledd bokstav f.

Tredje ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 5 som gjelder fartøy. Det er i tillegg presisert at fritaket gjelder ved bergingstjenester fra alle typer fartøy, ikke bare rednings- og bergingsfartøy. Departementet har for å forenkle regelverket utvidet anvendelsesområdet for bestemmelsen til også å gjelde fiskefartøy mellom seks og 15 meter, jf. merknadene til første ledd bokstav f.

Fjerde ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 3 bokstav a.

Femte ledd bokstav a viderefører merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav d. *Bokstav b og c* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 2.

Sjette ledd første punktum er en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 17 annet ledd som gjelder fiskefartøy, og gir hjemmel for å gi bestemmelsene i forskrift nr. 9 om fiskefartøy mellom 20 fot og 15 meter. Fritakene som nevnt i femte

ledd er relativt detaljert regulert i forskrift nr. 24 og forskrift nr. 27, og departementet anser at denne detaljreguleringen også i fremtiden best egner seg på forskriftsnivå, jf. hjemmelen i *annet punktum*. *Tredje punktum* er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a.

Til § 7-19 Luftfartøy mv.

Første ledd første punktum er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 bokstav c og nr. 3 bokstav b. *Annet punktum* er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 annet punktum som gjelder luftfartøy.

Annet ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2 som gjelder luftfartøy og forskrift nr. 42 §§ 1 og 2.

Tredje ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 5 som gjelder luftfartøy. Det er i tillegg presisert at fritaket gjelder ved bergingstjenester fra alle typer fartøy, ikke bare rednings- og bergingsfartøy.

Fjerde ledd er en lovfesting av et fritak gitt av Finansdepartementet 29. januar 2003 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Femte ledd første punktum viderefører fritaket som i dag fremgår av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 3. Fritaket er nærmere regulert i forskrift nr. 24, og departementet anser at disse bestemmelsene er best egnet til å stå i forskrift, jf. forskriftshjemmelen i *annet punktum*.

Til § 7-20 Oppføring av ambassadebygg

Bestemmelsen lovfester et fritak som følger av langvarig forvaltningspraksis. Departementet anser det som hensiktsmessig at det gis en forskriftshjemmel til å gi utfyllende regler til fritaket. Departementet viser for øvrig til refusjonsordningen for varer og tjenester til bruk for fremmede lands ambassader og konsulater, som foreslås videreført i utkastet § 11-2.

Til § 7-21 Overdragelse av virksomhet

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 6.

Til § 7-22 Biologisk materiale

Bestemmelsen er en lovfesting av et fritak gitt av Finansdepartementet 12. oktober 2005 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 7-23 Begravelsestjenester

Bestemmelsen er en lovfesting av et fritak gitt av Finansdepartementet 14. oktober 1969 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Det vises for øvrig til at seremonielle tjenester knyttet til begravelser og bisettelser er unntatt fra merverdiavgiftsloven, jf. utkastet § 4-23.

Til § 7-30 Tilsvarende fritak som ved omsetning

Det er sikker ulovfestet rett at de tilfellene der omsetning av en vare eller tjeneste er fritatt for merverdiavgift, er også tilsvarende uttak fritatt. Departementet foreslår at dette lovfestes. Som eksempel kan nevnes at omsetning av aviser er fritatt for merverdiavgift etter § 7-10. Utkastet § 7-30 innebærer at også uttak av aviser er fritatt, eksempelvis hvis en kioskeier istedenfor å selge avisen gir den bort eller tar den med hjem.

Til § 7-31 Bedriftskantiner mv.

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 2 annet punktum, og korresponderer med utkastet § 9-3 første ledd bokstav h annet og tredje punktum.

Annet ledd er en lovfesting av forvaltningspraksis. Forskriftshjemmelen er tenkt benyttet dersom det med hjemmel i utkastet § 9-3 bokstav h tredje punktum blir gitt fradragsrett for

anskaffelser som gjelder oppføring og vedlikehold av slike bygninger. Det vises til merknadene til denne bestemmelsen.

Til § 7-32 Veldedige formål mv.

Første ledd første punktum er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 4 annet avsnitt første punktum. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 100 § 1 første ledd annet punktum, og bestemmelsen har til hensikt å fange opp de som driver virksomhet med utleie av driftmidler og som stiller slike til disposisjon for organisasjonen. *Tredje og fjerde punktum* er en videreføring av forskrift nr. 100 § 2. *Femte punktum* er en videreføring av forskrift nr. 100 § 1 annet punktum.

Annet ledd kodifiserer et fritak gitt av Finansdepartementet 15. juni 2001 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Tredje ledd er en kodifisering av fritak gitt av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 7-33 Primærnæringer

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 14 femte ledd første punktum.

Forskriftsfullmakten i *annet ledd* er en kombinasjon av forskriftsfullmaktene i merverdiavgiftsloven § 14 femte ledd annet punktum og § 75. Fullmakten er ment å hjemle de bestemmelsene som i dag står i forskrift nr. 38.

Til § 7-40 Utførsel av varer

Første ledd første punktum er en videreføring av hovedregelen for utførsel av varer i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav a. Bestemmelsen viderefører også den delen av § 16 første ledd nr. 1 bokstav b som gjelder omsetning av varer fra fastlandet til kontinentalsokkelen. De begrensningene i fritaket som i dag framgår av forskrift nr. 27 del I er ikke tenkt videreført ved utførsel til sokkelen, jf. avsnitt 5.3.2.2. Også fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav c for utførsel til Svalbard og Jan Mayen er omfattet av utkastet § 7-40 siden dette er utenfor norsk merverdiavgiftsområde etter utkastet § 1-2 annet ledd. *Første ledd annet punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 20 b femte jf. sjette ledd.

Annet ledd viderefører forskrift nr. 24 § 2 første ledd annet punktum. Fritaket forutsetter at varene utekspederes gjennom tollmyndighetene og at varene fysisk forlater merverdiavgiftsområdet.

Til § 7-41 Utførsel av tjenester

Første ledd første punktum er en videreføring av hovedregelen for utførsel av tjenester i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd bokstav a jf. forskrift nr. 24 § 8 første ledd og annet ledd bokstav b. De delene av § 8 første ledd som gjelder utenlandske fartøy og luftfartøy er videreført i utkastet § 7-18 femte ledd og § 7-19 femte ledd. Departementet anser at § 8 annet ledd bokstav a er overflødig fordi tjenester som utføres utenfor merverdiavgiftsområdet faller utenfor lovens geografiske virkeområde, jf. utkastet § 1-2, og bestemmelsen foreslås derfor ikke videreført. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 24 § 8 tredje ledd.

Annet ledd er en videreføring av § 8 fjerde ledd første punktum.

Tredje ledd viderefører § 8 fjerde ledd annet punktum og femte ledd.

Til § 7-42 Varer som legges inn på tollager

Bestemmelsen viderefører forskrift nr. 24 § 20. Det er presisert i bestemmelsen at fritaket er betinget av at varene skal utføres når de tas ut fra tollageret.

Til § 7-43 Varer til turister

Bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 24 kapittel 3 om turistsalg. Fritaket er i dag utformet som en regel om tilbakeføring av merverdiavgift av selgeren. Ordningen er imidlertid i realiteten et fritak ved utførsel, men fritaket er betinget av at selgeren mottar dokumentasjon på at varen er ført ut av merverdiavgiftsområdet av turistene. Departementet har derfor plassert ordningen i lovutkastets kapittel 7. De nærmere regler om hvilken dokumentasjon som er nødvendig vil fremgå av forskrift vedtatt med hjemmel i § 16-20 fjerde ledd.

Første ledd er en videreføring av forskrift nr. 24 § 16, men det fremgår klarere enn i dag at dette er et fritak for merverdiavgift for selgeren av varene.

Annet ledd første punktum er en videreføring av forskrift nr. 24 § 18. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 24 § 17.

Tredje ledd er en videreføring av forskrift nr. 24 § 19 første og annet ledd.

Til § 7-44 Varer i transithall på lufthavn ved utreise

Bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 24 § 4 første ledd. Dette er omsetning som skjer i merverdiavgiftsområdet, og bestemmelsen hører derfor systematisk sett hjemme sammen med fritakene under §§ 7-10 følgende. Siden begrunnelsen for fritaket er knyttet til en utførselssituasjon, er fritaket likevel tatt med her.

Første ledd gjelder bestemte angitte varer, og er omsetning som skjer i tax free-butikkene, det vil si tollager C, jf. tolløven § 48 jf. tolløvforskriften punkt 7.5.

Annet ledd gjelder salg av andre varer, som skjer i andre butikker enn tax free butikker. Begrensningen for personer bosatt i Danmark, Finland, Norge og Sverige følger av en nordisk konvensjon av 26. mars 1980 artikkel 3. Personer bosatt i Danmark, Finland eller Sverige kan imidlertid bruke ordningen med turistsalg i utkastet § 7-43. Fritaket forutsetter da at varen blir belastet merverdiavgift i ankomstlandet, jf. § 7-43 annet ledd annet punktum.

Til § 7-45 Varer i transithall på lufthavn ved ankomst

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 15, og fritar omsetning av visse varer på lufthavn ved ankomst fra merverdiavgiftsplikt. I likhet med § 7-44 er dette omsetning som skjer i merverdiavgiftsområdet, men siden begrunnelsen for fritaket er knyttet til en utenlandsreise og det har nær sammenheng med § 7-44, er det likevel tatt med her. På tilsvarende måte som i utkastet § 7-44 første ledd er dette salg som skjer i tax free-butikkene, det vil si fra tollager C.

Det følger av forskrift 10. januar 2003 nr. 32 om toll- og avgiftsfri innførsel og forenklet fortolling av reisegods § 1 annet ledd annet punktum at fritaket for ankomstsalg bare gjelder for personer som ankommer fra utlandet. Dette innebærer at fritaket ikke gjelder for passasjerer som ankommer fra Svalbard eller Jan Mayen eller fra havområder utenfor den norske territorialgrensen. Denne begrensningen må komme fram av loven siden dette er områder som er utenfor merverdiavgiftsområdet, jf. utkastet § 1-2 annet ledd. Det fremgår derfor av første ledd at fritaket bare gjelder ved ankomst fra andre land.

Annet ledd er en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a som gjelder ankomstsalg.

Til § 7-46 Transporttjenester

Første ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4 første punktum. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 31 § 1 annet ledd.

Svalbard, Jan Mayen og de norske bilandene er utenfor merverdiavgiftsområdet slik dette er definert i utkastet § 1-2. Fritaket for transporttjenester etter første ledd omfatter også direkte transport til eller fra disse områdene. Dette samsvarer med dagens regelverk slik det er praktisert for persontransport. For varetransport til og fra Svalbard og Jan Mayen innebærer

imidlertid bestemmelsen en utvidelse i forhold til dagens regelverk. Departementet anser at vare- og persontransport bør likestilles, og at det ikke bør oppstilles noen særregel for transport av varer til Svalbard, Jan Mayen og de norske bilandene.

Bestemmelsen vil også gjelde for transporttjenester direkte til eller fra kontinentalsokkelen. Dette er en videreføring av forskrift nr. 27 § 2 bokstav d.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 31 § 1 femte ledd.

Tredje ledd er en videreføring av deler av forskrift nr. 31 § 1 tredje ledd.

Fjerde ledd er en videreføring av forskrift nr. 31 § 2.

Femte ledd er en videreføring av § 16 første ledd nr. 4 annet punktum.

Sjette ledd er en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a som gjelder fritaket for transporttjenester, og nærmere vilkår for fritak fremgår i dag av forskrift nr. 31.

Til § 7-47 Formidlingstjenester

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 10.

Til § 7-48 Varer og tjenester til bruk i petroleumsvirksomheten

Fritakene i denne paragrafen er i realiteten innenlands omsetning. De har imidlertid nær sammenheng med virksomheten på kontinentalsokkelen, og er begrunnet i dette. Fritakene er derfor plassert under deloverskriften "Utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet".

Første ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b som er innenlands omsetning, det vil si omsetning som skjer i merverdiavgiftsområdet, men der varen eller tjenesten er ment å skulle brukes på kontinentalsokkelen. Den delen av § 16 første ledd nr. 1 bokstav b som ikke anses som innenlands omsetning, det vil si omsetning fra merverdiavgiftsområdet med levering utenfor territorialgrensen, omfattes av utkastet §§ 7-40 og 7-41. Utkastet § 7-48 første ledd omfatter også fritaket for omsetning og utleie av plattformer og fast driftsutstyr i merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 første punktum bokstav d og annet punktum og nr. 3 bokstav c. Hvilke kjøpere fritaket gjelder overfor framgår av bokstavene a og b, som er en videreføring av forskrift nr. 27 § 1 første og annet ledd. For plattformer med fast driftsutstyr vil dette innebære en begrensning i forhold til gjeldende rett, men departementet antar at dette ikke har praktisk betydning siden den naturlige kjøperkretsen av plattformer vil være de angitt i bokstav a. Fritaket gjelder videre bare nærmere bestemte varer og tjenester, jf. nedenfor om forskriftshjemmelen i femte ledd.

Annet ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2 og forskrift nr. 42 §§ 1 og 2 som gjelder plattformer.

Tredje ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 5 som gjelder plattformer. Det er i tillegg presisert at fritaket gjelder ved bergingstjenester fra alle typer fartøy, ikke bare rednings- og bergingsfartøy.

Fjerde ledd er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b og annet punktum. Det er presisert i lovteksten at det er et vilkår for at landanlegget skal kunne fritas at det er til direkte bruk i forbindelse med gjennomstrømming av gass. Dette er i tråd med forarbeidene til bestemmelsen og forvaltningspraksis.

Forskriftshjemmelen i *femte ledd* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a, og er ment å skulle videreføre de begrensninger som i dag framgår av forskrift nr. 27. Forskriften unntar enkelte typer varer i § 1 tredje ledd og angir konkret hvilke typer tjenester som omfattes, jf. §§ 2 og 5. Departementet antar for øvrig at man ved utformingen av forskriftsbestemmelsene bør gjennomgå nærmere hvilke av tjenestefritakene i forskrift nr. 27 det er nødvendige å videreføre. Det vises her til at de tjenestene som er angitt i forskriften § 2

bokstav a synes å falle utenfor merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde, jf. utkastet § 1-2. De tjenestene som er angitt i § 2 bokstav b og c synes å være noe overlappende med fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b for bygging m.m. av rørledninger og fritaket i § 17 første ledd nr. 2 for bygging m.m. av oljeboringsplattformer. Videre er fritaket for transporttjenester i § 2 bokstav d dekket av utkastet § 7-46.

Til § 7-49 Reklamepublikasjoner på fremmed språk mv.

Bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 24 § 1 tredje ledd.

KAPITTEL 8 VARER DET IKKE SKAL BEREKNES MERVERDIAVGIFT AV VED INNFØRSEL

Til kapittel 8 Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel

Kapitlet regulerer hvilke varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførselen. I avsnitt 5.2.13.7 er det redegjort for hvorfor disse bestemmelsene er plassert i et eget kapittel. Selv om dette kapitlet ikke inneholder fritak slik dette er definert i § 7-1, er begrepet innførselsfritak benyttet i noen tilfeller i særmerknadene for å forenkle fremstillingen.

Til § 8-1 Varer som er fritatt eller unntatt ved omsetning i merverdiavgiftsområdet

Bestemmelsen viser til unntak fra merverdiavgiftsloven og fritak for merverdiavgift ved innenlands omsetning, og innebærer at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i disse bestemmelsene. Henvisningene til § 4-14 bokstav d, § 4-28, §§ 7-10 til 7-12 og § 7-15 første ledd er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 63 første ledd første punktum. De delene av § 63 som gjelder plattformer, fartøy og luftfartøy er behandlet særskilt i §§ 8-3 til 8-5. At det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av biologisk materiale sto tidligere i forskrift nr. 12 § 5 nr. 16, men det er nå gitt et tilsvarende fritak for merverdiavgift ved innenlands omsetning som er foreslått lovfestet i utkastet § 7-22. Departementet anser det derfor som hensiktsmessig at en henvisning til dette fritaket erstatter forskrift nr. 12 § 5 nr. 16. Henvisningen til § 4-15 fjerde ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 63 annet ledd.

Finansdepartementet har med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 bestemt at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av særtrykk av artikler av kulturell og vitenskapelig art i utenlandske publikasjoner til forfatterens personlig bruk. Departementet legger til grunn at denne begrensningen dekkes av henvisningen i § 8-1 til fritaket for bøker i § 7-12.

De begrensningene som gjelder for unntakene og fritakene i henholdsvis kapittel 4 og 7 gjelder tilsvarende ved innførsel. Eksempelvis er ikke all innførsel av biologisk materiale som nevnt i § 7-22 er fritatt for merverdiavgift ved innførsel, men det er et vilkår at varene er til bruk, undersøkelse eller kontroll ved sykehus eller medisinske laboratorier. På tilsvarende må kunstverk som nevnt i utkastet § 4-15 fjerde ledd innføres av kunstneren selv eller av kunstners mellommann for at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

Til § 8-2 Tilsvarende fritak som i tollovgivningen

Bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 12 § 4. For å gjøre bestemmelsen mer oversiktlig er den delt opp slik at første ledd omhandler tilfeller der det med endelig virkning ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen og annet ledd omhandler tilfeller der innførselsfritaket bare er midlertidig og forutsetter at varen blir gjenutført innen et år. På samme måte som etter § 8-1 vil de begrensningene som gjelder for tollfritakene gjelde tilsvarende for merverdiavgift.

Første ledd første punktum viderefører henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til permanente tollfritak i tolltariffens innledende bestemmelser. Dagens henvisninger til § 11

nr. 1 til 5 er tatt inn i utkastet § 8-4 annet ledd og § 8-5 tredje ledd. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 annet ledd. Bestemmelsen innebærer at dersom det har skjedd et eierskifte i den perioden varen har vært utenfor merverdiavgiftsområdet, oppstår det plikt til å beregne merverdiavgift ved innførselen. Dette gjelder uavhengig av om salget er skjedd i eller utenfor næring. Ved omsetning mellom privatpersoner eller virksomheter som er unntatt fra merverdiavgiftsloven, har selgeren ikke hatt fradragsrett for inngående merverdiavgift, slik at varen er blitt endelig belastet merverdiavgift. I *tredje punktum* er det derfor tatt inn en unntaksbestemmelse for de tilfellene det har skjedd en endelig avgiftsbelastning på varen ved det første salget i merverdiavgiftsområdet. Dersom varen hadde blitt omsatt i merverdiavgiftsområdet, ville det ikke vært noen plikt til å beregne merverdiavgift. Departementet anser derfor at det heller ikke bør være noen plikt til å beregne merverdiavgift ved innførsel i slike tilfeller.

Annet ledd første punktum er en videreføring av henvisningen i § 4 første ledd til midlertidige tollfritak i tolltariffens innledende bestemmelser. I tillegg henviser bestemmelsen til tolltariffens innledende bestemmelser § 14 nr. 11 til 13. Dette er en endring sammenholdt med gjeldende rett. Tidligere var det en ordning med refusjon av merverdiavgift ved midlertidig innførsel av slike varer, men likevel slik at det ble gjort et fradrag på fem prosent for hver måned varen var i landet, jf. forskrift nr. 12 § 7 bokstav c annet punktum. At det nå fullt ut gis et midlertidig innførselsfritak innebærer en likestilling med tollfritakene og dermed en forenkling av systemet. Bestemmelsen henviser også til § 14 nr. 15 om midlertidig innførsel av dyr for avlsformål. Dette er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav a. *Annet punktum* er en klargjøring av gjeldende rett. *Tredje punktum* er en videreføring av § 4 annet ledd.

Tredje ledd er en videreføring av henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til tolltariffens innledende bestemmelser § 17 nr. 1 bokstav c om tollfritak ved gjeninnførsel etter reparasjon.

Til § 8-3 Plattformar mv.

Første ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 63 første ledd som gjelder plattformer.

Annet ledd er en lovfesting av vedtak truffet av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. For varer til bruk for rørledninger som skal legges utenfor merverdiavgiftsområdet, følger fritaket av Finansdepartementets vedtak av 2. februar 1984, og det er begrenset til innførsel som skjer av rørledningsselskap. For rørledninger som legges mellom havområder utenfor merverdiavgiftsområdet og land og for landanlegg, har departementet i vedtak av 4. og 8. mai 1992 gitt innførselsfritak tilsvarende det innenlandske fritaket i § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b og annet punktum. Fritakene i § 16 gjelder bare omsetning i siste ledd. Det samme må gjelde ved innførsel, slik at det bare er når eierselskapene selv innfører varer at det ikke skal beregnes merverdiavgift.

Tredje ledd er en lovfesting av et vedtak gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. For varer som skal opphogges følger det av Toll- og avgiftsdirektoratets vedtak av 10. juli 2002 at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen. For varer til bruk i undervisning følger det samme av Finansdepartementets vedtak av 2. desember 1986. Dersom hele plattformer innføres for opphugging eller for undervisning, anser departementet at dette omfattes av første ledd. Selv om selve bruken av plattformen i petroleumsvirksomheten er opphørt, anser departementet at fjerningen av plattformen fra sokkelen må anses for å utgjøre en del av petroleumsvirksomheten.

Til § 8-4 Fartøy mv.

Første ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 63 første ledd som gjelder fartøy. Bestemmelsen samsvarer med fritakene for merverdiavgift ved innenlands omsetning i § 7-18 første og annet ledd.

Annet ledd er en videreføring av henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 1, 2 og 4.

Finansdepartementet har i vedtak av 13. juni 1975 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 bestemt at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av reservedeler og utstyr som innføres midlertidig til bruk for utenlandske skip, herunder når de ligger i opplag i norske farvann. I *tredje ledd* gis departementet hjemmel til å videreføre vedtaket i forskrift.

Til § 8-5 Luftfartøy mv.

Første ledd er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 63 første ledd som gjelder luftfartøy.

Annet ledd er videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 20.

Tredje ledd er en videreføring av henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 3, jf. nr. 2, og nr. 5. Dagens henvisning til nr. 3 jf. nr. 1 om deler og inventargjenstander som innføres med luftfartøy er dekket av utkastet § 8-5 første ledd.

Fjerde ledd er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 14 og innførselsfritak gitt av Finansdepartementet 4. juni 1947 og Toll- og avgiftsdirektoratet 4. mai 1972. Bestemmelsen gir også departementet hjemmel til å gi nærmere forskrifter om dette. Bestemmelsen er utformet på tilsvarende måte som fritaket for merverdiavgift ved innenlands omsetning i § 7-19 femte ledd.

Til § 8-6 Varer som mottas vederlagsfritt

Første ledd lovfester et vedtak gitt 10. oktober 1984 av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 19.

Tredje ledd er en lovfesting av en ordning som har eksistert siden 1952.

Fjerde ledd lovfester et vedtak gitt 28. januar 1986 av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 8-7 Elektrisk kraft

Bestemmelsen viderefører forskrift nr. 12 § 5 a.

Til § 8-8 Føll

Bestemmelsen er en lovfesting av et vedtak gitt av Finansdepartementet 21. juni 1971 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 8-9 Øvrige varer

Dette høringsutkastet bygger på gjeldende tollovgivning, jf. avsnitt 5.2.4.2. I høringsnotatet om en ny lov om toll og vareførsel, som ble sendt på høring 17. januar 2006, er en rekke ulovfestede tollfritak foreslått kodifisert. Utkastet § 8-9 samler enkelte varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførselen der de tilsvarende tollfritakene ikke er lov- eller forskriftsfestet i dag, men der dette er foreslått i utkastet til lov om toll og vareførsel. Utkastet § 8-9 vil i sin helhet falle bort og bli erstattet av henvisninger i § 8-2 dersom loven om toll og vareførsel blir vedtatt i den form den ble sendt på høring.

Første ledd bokstav a er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 4.

Bokstav b er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 5.

Bokstav c er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 6.

Bokstav d er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 3.

Bokstav e er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 7.

Bokstav f er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 9.

Bokstav g er en videreføring av deler av forskrift nr. 12 § 5 nr. 10. Innførselsfritaket for proviant i § 5 nr. 10 ivaretas av innførselsfritaket for reisegods i § 8-2, jf. tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 10.

Bokstav h er en lovfesting av vedtak gitt av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Departementet har 4. april 1968 og 16. oktober 1978 bestemt at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av erkjentlighetsgaver, eksempelvis gaver fra utenlandske organisasjoner eller bedrifter i anledning jubileer eller gaver i anledning offisielle besøk av statsoverhoder. Departementet har videre 28. mai 1970 bestemt at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av kirkeutstyr som gave. Tilsvarende er også bestemt for gaver til Kongehuset. Gavesendinger er regulert av § 8-2 jf. tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 14 bokstav c. Den nærmere reguleringen av hvilke gaver som omfattes, vil skje i forskrift vedtatt med hjemmel i § 8-9 tredje ledd.

Bokstav i er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 2. Det praktiseres i dag en tilsvarende ordning for toll, og denne vil bli foreslått lovfestet i odelstingsproposisjonen om en ny lov om toll og vareførsel som skal fremmes for Stortinget i løpet av vårsesjonen 2007. Utkastet § 8-9 første ledd bokstav i vil da bli erstattet av en henvisning til denne bestemmelsen.

Annet ledd er ny i forhold til gjeldende rett, og gir hjemmel for å forskriftsfeste innførselsfritak som følger av internasjonale konvensjoner. Det er med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 gitt en rekke vedtak om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer til slike formål. Bestemmelsen gir også kompetanse til å treffe enkeltvedtak om innførselsfritak overfor den enkelte internasjonale organisasjon eller samarbeidsprosjekt.

Tredje ledd gir hjemmel å gi i forskrift de vilkår og utfyllende bestemmelser som praktiseres i dag.

KAPITTEL 9 FRADRAG FOR INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT

Til § 9-1 Full fradragsrett

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 21 første ledd første punktum. Det sentrale vilkåret for fradrag er at anskaffelsen er "til bruk i" avgiftspliktig virksomhet, og Høyesterett har i flere dommer presisert hva som ligger i dette vilkåret, jf. Rt. 1985 side 93 (Sira Kvina), Rt. 2001 side 1497 (Norwegian Contractors) og Rt. 2003 side 1821 (Hunsbedt). I Rt. 2005 side 951 (Porthuset-dommen), som er den siste sentrale Høyesterettsdommen om fradragsrettens omfang, uttalte Høyesterett at det avgjørende var om anskaffelsene "er relevante og har en naturlig og nær tilknytning til den avgiftspliktige virksomhet".

Departementet anser det ikke som hensiktsmessig i en teknisk revisjon å vurdere dagens ordlyd på dette området, en ordlyd som har vært gjenstand for omfattende fortolkning av domstolene. Det vises til omtalen i avsnitt 5.2.13.10. En eventuell endring bør skje som ledd i en større gjennomgang av fradragsrettens omfang.

Til § 9-2 Forholdsmessig fradragsrett

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 23 første punktum og forskrift nr. 18 § 1.

Annet ledd er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 11 annet ledd annet punktum.

Tredje og fjerde ledd er en videreføring av forskrift nr. 18 § 4.

Femte ledd første punktum er en videreføring av deler av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 26. I *annet punktum* er departementet gitt hjemmel til å gi forskrift om at det skal være rett til fradrag for inngående merverdiavgift for den andelen en beltemotorsykel brukes til kjøring til og fra en reinflokk. Finansdepartementet traff 29. august 1997 vedtak med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 om at det i reindriftnæringen gis fradragsrett for

den andel en snøscooter benyttes til tilsyn, gjeting mv. av reinsdyr, herunder kjøring til og fra flokken. Forskriftsfullmakten i annet punktum lovfester dette vedtaket.

Til § 9-3 Ingen fradragsrett

Bestemmelsen viderefører deler av merverdiavgiftsloven § 22 første ledd. Bestemmelsene om personkjøretøy er imidlertid regulert i utkastet § 9-4. Dagens teknikk med henvisning fra merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 3 til merverdiavgiftsloven § 14 annet og tredje ledd er ikke videreført. I stedet er innholdet i merverdiavgiftsloven § 14 annet og tredje ledd inkorporert i henholdsvis § 9-3 og § 9-4.

Den delen av bokstav h annet punktum som gjelder løst inventar til bedriftskantiner er en kodifisering av ulovfestet rett. Forskriftshjemmelen i bokstav h tredje punktum er ny, og gir departementet hjemmel til å gi fradragsrett ved oppføring og vedlikehold av eksempelvis vinterbygd seter- eller skogshusvære eller gjeterhytte i reindriftsnæring. Slike bygninger, som i utgangspunktet skal dekke boligbehov, anses etter forvaltningspraksis som driftsbygninger med fradragsrett for inngående merverdiavgift.

Til § 9-4. Særlig om personkjøretøy

Bestemmelsen er en videreføring av bestemmelsene om personkjøretøy i merverdiavgiftsloven § 22, jf. § 14 tredje ledd.

Til § 9-5. Varer og tjenester av samme art som omsettes i virksomheten

Første punktum angir tilfeller hvor det skal foretas fullt fradrag, selv om §§ 9-2 eller 9-3 isolert sett angir begrenset eller ingen fradragsrett. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 23 annet punktum. Den er noe misvisende plassert i loven i dag ettersom den har generell gyldighet, uavhengig av om inngående merverdiavgift skal fordeles forholdsmessig eller ikke. Bestemmelsen utgjør egentlig et unntak fra § 22 på den måten at ved anskaffelse av varer eller tjenester som omsettes i virksomheten, skal det i alle tilfeller gjøres fradrag for inngående merverdiavgift.

Annet punktum er en presisering av hvordan merverdiavgiftsloven § 23 er forstått i praksis, og innebærer eksempelvis at dersom en bank omsetter datatjenester (overskuddskapasitet) vil den ved anskaffelse av en datamaskin måtte gjøre fullt fradrag for inngående merverdiavgift mot å uttaksberegne verdien av egen bruk av datatjenester.

Til § 9-6. Anskaffelser foretatt før registrering

Første ledd første punktum innebærer en lovfesting av ordningen som gir registrerte avgiftssubjekter mulighet til tilbakegående avgiftsoppgjør. Tilbakegående avgiftsoppgjør innebærer at avgiftssubjektene får fradragsført inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er anskaffet i tiden før de ble registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Ordningen er forutsatt i Ot.prp. nr. 17 (1968-69) side 58 og nærmere omtalt i Ot.prp. nr. 21(2001-2002). Etter annet punktum gjelder ordningen med tilbakegående avgiftsoppgjør likevel ikke for varer og tjenester som er omsatt ved registreringen. Dette er en lovfesting av retningslinjer gitt av Finansdepartementet i brev 18. mai 2006. Hvor langt bakover i tid man kan kreve tilbakegående avgiftsoppgjør er regulert i tredje og fjerde punktum. Dette er også en lovfesting av retningslinjene gitt av Finansdepartementet.

I annet ledd gis departementet kompetanse til å forskriftsregulere ordningen nærmere.

Til § 9-7. Fradragsrett ved konkurs og skifte av insolvent dødsbo

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 21 annet ledd.

KAPITTEL 10 JUSTERING AV INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT VED ENDRET BRUK

Til § 10-1 Salg mv. av personkjøretøy

Bestemmelsen viderefører enkelte av de særlige regler som gjelder ved salg eller annen om-disponering av personkjøretøy som har vært brukt som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleie-virksomhet eller som middel til å transportere personer i persontransportvirksomhet, jf. for-skrift nr. 90. Departementet mener at ordningen er så sentral at den bør lovfestes.

Første ledd viderefører forskrift nr. 90 § 2 første ledd.

Annet ledd viderefører forskrift nr. 90 § 3.

Tredje ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd siste punktum, § 14 fjerde ledd og forskrift nr. 90 § 4 første punktum.

Til § 10-2 Salg mv. av fast eiendom

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd første punktum, jf. forskrift nr. 72 § 1 første ledd.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd annet punktum og forskrift nr. 72 § 3. Den delen av bokstav b som gjelder offentlig gjeldsforhandling er likevel ny. De-partementet mener at det i likhet med hva som gjelder for personkjøretøy, jf. forskrift nr. 90 § 3 og utkastet § 10-1 annet ledd bokstav b, bør unnlates å justeres i slike tilfeller.

Tredje ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 21 fjerde ledd og forskrift nr. 72 § 4.

KAPITTEL 11 REFUSJON AV MERVERDIAVGIFT

Til kapittel 11 Refusjon av merverdiavgift

Kapittel 11 samler bestemmelsene om ulike refusjonsordninger. Ordningene er i dag dels fast-satt i merverdiavgiftsloven, dels i forskrifter til merverdiavgiftsloven og dels gitt som fritak med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Flere av ordningene er etablert med bakgrunn i traktatsrettslige forpliktelser og internasjonale avtaler for øvrig.

Utkastet §§ 11-1 til 11-5 gjelder refusjon av merverdiavgift som er betalt ved kjøp her i landet. Utkastet §§ 11-10 til 11-12 åpner for hel eller delvis refusjon av merverdiavgift betalt ved innførsel av varer hit til landet.

Departementet har ikke ansett det som nødvendig å presisere i lovutkastet at en refusjon ikke vil skje automatisk dersom vilkårene for dette er til stede, men forutsetter en søknad fra den refusjonsberettigede.

Til § 11-1 Næringsdrivende uten forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 a første ledd. Det er foretatt en-kelte språklige endringer blant annet som følge av at merverdiavgiftsområdet nå er definert, jf. utkastet § 1-3. Som i utkastet § 2-2 femte ledd er ordet "utenlandsk" utelatt. Det vises til merknadene til denne bestemmelsen.

Departementet foreslår å oppheve fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr.12, jf. forskrift nr. 50 og forskrift nr. 53, se avsnitt 5.3.5. De næringsdrivende vil ved denne end-ringen være omfattet av den generelle refusjonsordningen etter utkastet § 11-1.

Refusjonsordningen omfatter ikke innførselsmerverdiavgift som kan tilbakebetales av tollmyndighetene etter §§ 11-10 til 11-12. Det er i overensstemmelse med hvordan ordningen er forstått i dag.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 a femte ledd.

I *tredje ledd* videreføres forskriftsfullmakten i merverdiavgiftsloven § 26 a sjette ledd, jf. også forskrift nr. 106.

Merverdiavgiftsloven § 26 a annet og tredje ledd er videreført i § 19-3 tredje ledd. Fjerde ledd vil bli foreslått videreført i skattebetalingsloven.

Til § 11-2 Fremmede lands ambassader og konsulater

I første ledd lovfestes en refusjonsordning etablert av departementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Nærmere regulering vil skje i forskrift, jf. forskriftshjemmelen i utkastet annet ledd.

Til § 11-3 Internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter

Departementet har med bakgrunn i traktatsrettslige forpliktelser og internasjonale avtaler for øvrig gitt flere avgiftsfritak i form av refusjon av merverdiavgift til internasjonale organisasjoner mv. Den europeiske romorganisasjonen, Nato-hovedkvarteret og allierte styrker på trening eller øvelse i Norge er eksempler på organisasjoner som per i dag er omfattet av refusjonsordninger. Bestemmelsen kodifiseres departementets myndighet til å gi slik refusjon.

Det fremgår normalt av traktatene eller avtalene hva slags varer og tjenester som omfattes og i hvilke sammenhenger det skal ytes refusjon. Eksempelvis kan Nato-hovedkvarteret få refundert merverdiavgift på varer og tjenester til bruk for kantiner eller utenlandsk personell og Den europeiske romorganisasjonen kan få refundert merverdiavgift på varer og tjenester som er strengt nødvendige for utføringen av organisasjonens offisielle virksomhet. Departementet har ellers stilt visse krav til søknadsprosedyrer mv. I bestemmelsen videreføres også departementets myndighet på dette området.

Til § 11-4 Nødhjelpsaksjoner

Finansdepartementet har i en rekke konkrete enkelttilfeller, med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, refundert merverdiavgift som er betalt i forbindelse med nødhjelpsendinger til utlandet. For å tilgodese hensynet til rettslikhet og forutberegnlighet, foreslår departementet at denne praksis kodifiseres, jf. utkastet første ledd. I tråd med gjeldende forvaltningspraksis er det presisert at varene må sendes ut som ledd i en nødhjelpsaksjon. Dette i motsetning til mer ordinære langsiktige hjelpetiltak.

Etter annet ledd kan departementet gir forskrift til utfylling og gjennomføring av refusjonsordningen og herunder fastsette nærmere vilkår for refusjon.

Til § 11-5 Varer til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet

Bestemmelsen er ny og gjelder tilfeller der det er åpenbart at varene er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, men levering skjer i merverdiavgiftsområdet. Når levering skjer i merverdiavgiftsområdet, er vilkåret for fritak etter § 7-40 ikke oppfylt. Refusjon gis i dag blant annet etter forskrift nr. 24 § 14 annet ledd annet punktum til rederier og flyselskaper som ikke er registrerte ved kjøp av varer til bruk for nærmere bestemte luftfartøy eller fartøy i utenriks fart. Etter merverdiavgiftsloven § 22 annet ledd kan man videre få kompensasjon (tilbakebetaling etter en bestemt sats) ved kjøp av proviant til bruk for fartøy som driver fiske og fangst visse fjerne farvann, jf. også forskrift nr. 83. Bestemmelsen hjemler begge disse ordningene.

Til § 11-6 Lottfiskere

Første ledd viderefører forskrift nr. 22 § 11.

Annet ledd hjemler de bestemmelsene som i dag står i forskrift nr. 22 §§ 12 til 14.

Til § 11-10 Varer som gjenutføres eller er feildeklarerert

Første ledd bokstav a er en videreføring av forskrift nr. 12 § 7 bokstav a første punktum. Bokstav b er en videreføring av § 7 bokstav e. Bokstav c er en kodifisering av forvaltningspraksis og omfatter også forskrift nr. 12 § 7 bokstav a annet punktum. Bokstav d er en videreføring av

forskrift nr. 12 § 7 bokstav d. Oppregningen av bestemte typer feil i 7 bokstav d er utelatt fordi tollmyndighetene også refunderer innførselsmerverdiavgift ved andre deklareringsfeil enn de som er uttrykkelig nevnt.

Annet ledd første punktum er en videreføring av fristreglene i forskrift nr. 12 § 7 bokstavene a og e. I *annet punktum* innføres en adgang til å søke om fristforlengelse. Dette er en ny regel til gunst for vareeieren. Bestemmelsen er utformet for å imøtekomme behovet for fleksibilitet og for å oppnå bedre harmonisering med det tilsvarende regelverk som gjelder for tollene, jf. tolltariffens innledende bestemmelser § 22 første ledd siste punktum som gir adgang til å søke om fristforlengelse når særlige grunner foreligger. Ettårsfristen for gjenutførsel som i dag gjelder for merverdiavgiften er ikke endret. *Tredje punktum* er en kodifisering av ulovfestet rett som gir tollmyndighetene anledning til å frafalle kravet om gjenutførsel dersom varen er tilintetgjort under kontroll av offentlig myndighet. I *fjerde punktum* videreføres henvisningen i forskrift nr. 12 § 7 bokstav d til tolloven § 59. For bokstavene a til c gjelder reglene i foreldelsesloven.

Til § 11-11 Varer som innføres midlertidig

Første ledd viderefører forskrift nr. 12 § 7 bokstav b og bokstav c første punktum. Refusjon etter lovutkastet bokstav b vil sjeldent være aktuelt siden de fleste som innfører slike varer vil være avgiftssubjekter. Forskrift nr. 12 § 7 bokstav c første punktum er likevel videreført for de tilfeller den næringsdrivende ikke skal registreres, for eksempel fordi beløpsgrensen i § 2-2 ikke er nådd. Forskrift nr. 12 bokstav c annet punktum er derimot ikke videreført. I stedet for en bestemmelse om refusjon er det av forenklingshensyn foreslått at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av slike varer, se lovutkastet § 8-2 annet ledd og merknadene til denne bestemmelsen

Til § 11-12 Refusjon til avgiftssubjekter

Første punktum er en videreføring av forskrift nr. 12 § 6.

Annet punktum bokstav a er en kodifisering av forvaltningspraksis. Et avgiftssubjekt vil ikke ha fradragsrett for inngående merverdiavgift som ikke gjelder vedkommendes virksomhet. Departementet anser derfor at avgiftssubjekter som feilaktig blir belastet merverdiavgift påløpt ved innførsel av en vare skal få denne avgiften refundert. *Bokstav b* er ny i loven og omhandler tilfeller der staten har fått innbetalt samme avgiftsbeløp to ganger fra to forskjellige subjekter. De mest aktuelle tilfellene er når speditøren har belastet sitt dagsoppgjør med avgiftsbeløpet, og hvor vareeieren har betalt det samme beløp til staten og av den grunn nekter å betale beløpet til speditøren. Merverdiavgiften vil for speditøren ha oppstått i tilknytning til en anskaffelse som ikke er til bruk i speditørens avgiftspliktige virksomhet, og speditøren har derfor ikke fradragsrett denne avgiften. Det er derfor de samme hensynene som ligger til grunn for bokstav a og b.

TIL KAPITTEL 12 BEREKNING OG BETALING AV MERVERDIAVGIFT

Til § 12-1 Omsetning og uttak

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 10 første ledd første punktum.

Annet ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 10 tredje ledd, jf. også forskrift nr. 71 § 3. *Annet punktum* viderefører den delen av fullmaktsbestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 10 syvende ledd som åpner for at beregning og betaling av merverdiavgift kan skje på en annen måte enn ved representanten, for eksempel ved at utlendingen alene er ansvarlig.

Til § 12-2 Innførsel av varer

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 64 første punktum.

Til § 12-3 Innførsel av tjenester

Første ledd første punktum viderefører forskrift nr. 121 § 2 første ledd. I *annet punktum* videreføres forskrift nr. 121 § 2 annet ledd.

I *annet ledd* videreføres deler av § 2 tredje ledd første punktum.

Til § 12-4 Beløp uriktig betegnet som merverdiavgift

Første ledd viderefører den delen av § 44 tredje ledd som pålegger den som er registreringspliktig å betale inn beløp som i salgsdokument uriktig er betegnet som merverdiavgift.

I *annet ledd* videreføres den delen av § 44 tredje ledd som pålegger den som ikke er registreringspliktig å betale uriktig oppgitt merverdiavgift. Skillet mellom registreringspliktige og ikke-registreringspliktige ved betaling av beløp uriktig anført som merverdiavgift, fremgår ikke klart av merverdiavgiftsloven i dag. Det vises også til §§ 16-1 femte ledd, 16-30 og 19-2.

Tredje ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 44 tredje ledd annet punktum.

Til § 12-10 Utbetaling av inngående avgift

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 24 første ledd.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 24 annet ledd.

Til § 12-11 Fremskyndet utbetaling ved forlis mv.

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 40 fjerde ledd og forskrift nr. 45 § 1.

Annet ledd viderefører den forskriftshjemmelen som i dag er i merverdiavgiftsloven § 40 fjerde ledd. Nærmere forskriftsbestemmelser er i dag gitt i forskrift nr. 45 og 45-2.

KAPITTEL 13 AVGIFTSMYNDIGHETENE

I medhold av merverdiavgiftsloven § 6 er bestemmelsene om avgiftsmyndighetene i dag i stor grad gitt i forskrift 17. Regler om Klagenemnda for merverdiavgift er dessuten gitt i loven § 57. Departementet foreslår et eget kapittel i loven om avgiftsmyndighetene. I forslaget er også endringer som følge av omorganiseringen av skatteetaten innarbeidet, jf. lov 15. desember 2006 nr. 73 (i kraft fra den tid Kongen bestemmer) og Ot.prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 3 "Omorganisering av skatteetaten", særlig avsnitt 3.3.2. Som omtalt i odelstingsproposisjonen må det også gjøres endringer i forskrift 17 som følge om omorganiseringen av skatteetaten. Det tas sikte på at det gjøres i løpet av våren 2007, med ikrafttredelse samtidig med lovendringene.

Til § 13-1 Avgiftsmyndigheter i første instans

Første ledd er en følge av forslaget om omorganiseringen av skatteetaten slik at skattekontoret erstatter fylkesskattekontoret som avgiftsmyndighet i første instans, jf. forskrift nr. 17 §§ 1 første punktum og 6 første ledd. Som det framgår av Ot.prp. nr. 1 (2006-2007) skal skattekontoret primært behandle saker fra egen region, men Skattedirektoratet skal kunne organisere oppgaver på tvers av regionene. Slik myndighet anses omfattet av direktoratets instruksjons- og organisasjonsmyndighet over skattekontorene og departementets anser at det ikke er nødvendig å innta bestemmelser om dette i loven.

Annet ledd viderefører forskriften § 3 første ledd.

Til § 13-2 Sentrale avgiftsmyndigheter

Bestemmelsen viderefører forskrift nr. 17 § 1 annet punktum, § 5 første ledd første punktum og § 3 første ledd.

Til § 13-3 Klagenemnda for merverdiavgift

Første ledd viderefører forskriften § 2 første punktum.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 57 sjette ledd. Bestemmelsene i § 57 tredje til og med femte ledd vil bli regulert i forskrift sammen med bestemmelsene i forskrift nr. 17 kap. 5.

KAPITTEL 14 GENERELLE SAKSBEHANDLINGSREGLER

Til kapittel 14 Generelle saksbehandlingsregler

I kapitlet foreslår departementet å samle enkelte generelle saksbehandlingsregler som gjelder avgiftsmyndighetenes saksbehandling.

Reglene om avgiftsforvaltningens taushetsplikt følger av merverdiavgiftsloven §§ 7 og 8. Disse bestemmelsene har en noe annen utforming enn tilsvarende regler i tolloven § 8 og ligningsloven § 3-13. Ut fra systemtekniske hensyn er departementet av den oppfatning at merverdiavgiftslovens bestemmelser om taushetsplikt i størst mulig grad bør samsvare med de tilsvarende regler i ligningsloven og tolloven. Departementet viser til at i henhold til etablert praksis blir taushetspliktreglene på skatte- og avgiftsområdet på mange punkter tolket likt. I kapittel 14 videreføres derfor merverdiavgiftsloven §§ 7 og 8 med enkelte endringer.

Til § 14-1 Forholdet til forvaltningsloven

Bestemmelsen fastslår at forvaltningsloven gjelder, med de særlige bestemmelser som følger av lovutkastet. Dette følger i dag av forskrift nr. 17 § 7. Det vises også til avsnitt 5.2.4.3.

Flere saksbehandlingsregler som i dag følger av forskrift nr. 17, foreslås ikke videreført i lovutkastet. Dette gjelder blant annet forskriften § 12 om klagefrist og § 13 om fylkesskattesjefens adgang til å oppheve eller endre eget vedtak. Tilsvarende regler følger av forvaltningsloven, og disse vil gjelde for avgiftsmyndighetenes saksbehandling.

Til § 14-2 Taushetsplikt

I første ledd første og annet punktum videreføres merverdiavgiftsloven § 7 første ledd første og annet punktum. Det presiseres imidlertid at også den som *har hatt* offentlig verv, stilling eller oppdrag knyttet til avgiftsforvaltningen er undergitt taushetsplikt, og ikke kun den som *innehar* slike posisjoner. Dette følger i dag av forvaltningsloven § 13 tredje ledd. Departementet legger videre til grunn at begrensningen i merverdiavgiftsloven § 7 første ledd første punktum om at taushetsbelagte opplysninger kan benyttes til det som følger av den ansattes gjøremål, fjernes som overflødig. Også § 7 første ledd annet punktum om at viten om taushetsbelagte opplysninger ikke må gjøres bruk av i egen næringsvirksomhet, foreslås fjernet. Departementet anser at denne bestemmelsen først og fremst retter seg mot misbruk av taushetsbelagte opplysninger, noe som oftest vil være regulert gjennom ansettelsesavtaler mv.

I første ledd tredje punktum videreføres merverdiavgiftsloven § 8 om plikt til å avgi skriftlig taushetserklæring.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 7 første ledd første punktum og annet ledd første til tredje punktum. Slik det fremgår ovenfor foreslås bestemmelsen utformet etter mønstre av ligningsloven § 3-13 annet ledd. Dette innebærer også at de aktuelle bestemmelsene, som tidligere fulgte av henvisningen til forvaltningsloven, nå fremgår direkte av utkastet til taushetspliktsbestemmelsen i merverdiavgiftsloven. Det spesifiseres i hvilke tilfeller opplysninger kan gis uten hinder av taushetsplikten, og det vil ikke lenger være noen generell adgang for departementet til å samtykke i utlevering av taushetsbelagte opplysninger når all-

menne interesser tilsier det (slik det er i dag etter merverdiavgiftsloven § 7 annet ledd annet punktum).

Tredje ledd bokstav a viderefører merverdiavgiftsloven § 7 annet ledd annet punktum jf. forvaltningsloven § 13 d. *Bokstav b* presiserer at departementet kan samtykke til utlevering av taushetsbelagte opplysninger til bruk under rettergang, jf. tvistemålsloven. § 204 første ledd nr. 2 og straffeprosessloven. § 118 første ledd.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 7 tredje ledd. Etter mønster av ligningsloven § 3-13 fjerde ledd foreslår departementet at taushetsplikten også skal gjelde den part som etter forvaltningsloven § 18 benytter sin adgang til å gjøre seg kjent med sakens dokumenter.

Femte ledd er ny, men anses å kodifisere gjeldende praktisering av hovedregelen etter merverdiavgiftsloven § 7 første ledd første punktum, som fastslår at taushetsplikten ikke omfatter forhold vedrørende et avgiftssubjekt som er "alminnelig kjent". Denne avgrensningen er ikke videreført i lovutkastet § 14-2 første ledd.

Sjette ledd er ny. Etter departementets oppfatning vil en uttømmende regulering av avgiftsforvaltningens taushetsplikt i merverdiavgiftsloven etter mønster av ligningsloven og tolloven medføre en klarere rettstilstand og mer brukervennlige taushetspliktregler.

Til § 14-3 Særlig om merverdiavgift påløpt ved innførsel av varer

Første ledd presiserer hvilke av de forvaltningsmessige bestemmelsene (utkastet kapittel 13 til 24) som ikke kommer til anvendelse på merverdiavgift som påløper ved innførsel av varer. Departementet legger til grunn at det for de materielle bestemmelsene (utkastet kapittel 1 til 12) er enklere å finne fram til hvilke regler som skal gjelde ved innførsel enn hva som er tilfelle i forvaltningsdelen. Bestemmelsen er ment å være klargjørende for hvilke plikter de som innfører varene har i tillegg til å presisere tollmyndighetenes kompetanse på området.

I dag anvender tollmyndighetene taushetspliktbestemmelsene i både merverdiavgiftsloven § 7 og tolloven § 8. Departementet anser at det mest hensiktsmessige er at tollmyndighetene kan forholde seg til én lovbestemmelse, og foreslår derfor at utkastet § 14-2 om taushetsplikt ikke skal gjelde. Isteden gjelder tolloven § 8 også for merverdiavgift som påløper ved innførsel, jf. utkastet § 14-3 annet ledd annet punktum.

Kapittel 15 om registrering i Merverdiavgiftsregisteret og §§ 16-1 til 16-9 om omsetningsoppgave vil bare gjelde for avgiftssubjekter. Innførsel av varer gir verken registreringsplikt eller -rett, jf. utkastet kapittel 2, og medfører heller ikke plikt til å levere omsetningsoppgave. Riktignok kan også de som innfører varer være avgiftssubjekter, men dette vil de være som en følge av innenlands omsetning eller uttak. Avgiftssubjekter kan imidlertid fradragsføre merverdiavgift påløpt ved innførsel som inngående avgift i omsetningsoppgaven, jf. utkastet § 16-1 bokstav d. Henvisningen til §§ 16-1 til 16-9 er bare ment å presisere at reglene for levering av omsetningsoppgave ikke gjelder ved innførsel, og departementet har ikke ansett det nødvendig å presisere at importøren kan ha rett til å fradragsføre merverdiavgift påløpt ved innførsel i omsetningsoppgaven.

Utkastet § 16-20 omhandler dokumentasjonsregler for inn- og utgående merverdiavgift, og gjelder derfor ikke ved innførsel.

Utkastet § 16-30 gjelder også etter sin art bare ved innenlands omsetning.

Ordningen med bindende forhåndsuttalelser gjelder ikke ved innførsel av varer, jf. merverdiavgiftsloven § 58 b, og utkastet kapittel 18 vil derfor ikke gjelde for merverdiavgift som påløper ved innførsel.

Utkastet kapittel 19 vil bare gjelde for fastsettelse og endringer som skjer av de innenlandske avgiftsmyndighetene. Tollmyndighetenes kompetanse på dette området reguleres av tollovens bestemmelser, jf. § 14-3 annet ledd annet punktum.

Utkastet §§ 20-1, 20-2 og 21-2 gjelder forholdet til Klagenemda for merverdiavgift, og gjelder derfor ikke merverdiavgift påløpt ved innførsel.

Utkastet § 22-2 om forhøyet utgående merverdiavgift vil etter sin art bare gjelde ved innenlands omsetning. For tilleggsavgift som ilegges merverdiavgift som påløper ved innførsel, gjelder reglene om tilleggstill tilsvarende, jf. henvisningen til tolloven § 69 i § 14-3 annet ledd annet punktum, og § 22-3 vil derfor heller ikke gjelde.

Annet ledd første punktum er en kodifisering av gjeldende praksis. Den som innfører en vare skal ikke levere omsetningsoppgave, jf. merknadene til § 14-3 første ledd, men oppgi merverdiavgiften i en innførselsdeklarasjon (enhetsdokumentet). Departementet anser det som hensiktsmessig at dette framgår av loven. *Annet punktum* viderefører henvisningene til tolloven §§ 37, 56, 57, 58 og 69 i merverdiavgiftsloven § 64 annet punktum. Henvisningen til taushetspliktbestemmelsen i tolloven § 8 er ny, jf. omtalen av merknaden til § 14-3 første ledd første punktum. Også henvisningen til tolloven § 52 er ny og er en kodifisering av forvaltningspraksis. Det fremgår av tolloven § 52 at lagerholderen er ansvarlig for offentlige avgifter av varer som kommer bort på lageret. Merverdiavgift som påløper ved innførsel er en slik offentlig avgift, og det er i praksis lagt til grunn at lagerholderen også er ansvarlig for merverdiavgift for varer som kommer bort direkte med hjemmel i § 52. Departementet anser det imidlertid som hensiktsmessig at ansvaret for merverdiavgift kommer uttrykkelig fram av den nye merverdiavgiftsloven gjennom en henvisning til tolloven § 52. Henvisningen i merverdiavgiftsloven § 64 annet punktum til tolloven § 59 er videreført i § 11-10 annet ledd fjerde punktum.

KAPITTEL 15 REGISTRERING I MERVERDIAVGIFTSREGISTERET MV.

Til kapittel 15 Registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv.

I kapitlet foreslås inntatt regler om registrering i Merverdiavgiftsregisteret når de materielle vilkårene for registrering er oppfylt. De materielle bestemmelsene vedrørende registreringen er foreslått inntatt i lovutkastet kapittel 2 *Registreringsplikt mv.*

Kapittel 15 viderefører i all hovedsak regler og gjeldende praksis etter merverdiavgiftsloven §§ 27 og 28, med strukturelle endringer. Meldeplikten etter merverdiavgiftsloven § 27 første ledd første punktum inntreffer ved oppstart av virksomhet som omfattes av loven. I praksis inntreffer imidlertid plikten til å melde fra til fylkesskattekontoret først når den næringsdrivendes omsetning og avgiftspliktig uttak har nådd registreringsgrensen. Departementet foreslår derfor å ikke videreføre plikten til å melde fra om oppstart av virksomhet. Plikt til å melde fra om oppstart og opphør av virksomhet reguleres for øvrig i foretaksregisterloven og enhetsregisterloven.

Til § 15-1 Søknad om registrering

Første ledd viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 27 første ledd første punktum som regulerer hvor søknad om registrering skal sendes. Etter lovendring av 15 desember 2006 som følge av omorganiseringen av skatteetaten, skal søknad sendes skattekontoret. Når en virksomhet skal eller kan søke om registrering følger av §§ 2-2 til 2-7. Det fremgår at søknad også kan sendes til Enhetsregisteret. Dette er i samsvar med praksis og bruken av samordnet registermeldingen (fellesblankett for registrering i blant annet Enhetsregisteret og Merverdiavgiftsregisteret).

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 28 femte ledd.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 28 første ledd tredje og fjerde punktum.

Til § 15-2 Registrering av konkursbo og dødsbo

Første ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 28 annet ledd. *Annet punktum* svarer til merverdiavgiftsloven § 27 annet ledd første punktum for så vidt gjelder konkursbo.

Annet ledd første punktum er ny, og fastslår at dødsbo forblir registrert på avdødes registreringsnummer. Bestemmelsen kodifiserer gjeldende praksis ved registrering av dødsbo. *Annet punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 27 annet ledd første punktum for så vidt gjelder dødsbo.

Til § 15-3 Fortsatt registrering og sletting

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 27 første ledd annet punktum.

Annet og tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 28 fjerde ledd første punktum.

Fjerde ledd er ny, og er en kodifisering av ulovfestet rett, jf. også Gulating lagmannsretts dom av 7. desember 1990 og Rt. 1991 side 351. Når vilkårene for fellesregistrering ikke lenger er til stede, anses selskapet ikke lenger som ett avgiftssubjekt. Dette gjelder selv om melding ikke er sendt. Solidaransvaret består imidlertid helt til melding er sendt avgiftsmyndighetene.

KAPITTEL 16 OPPLYSNINGSPLIKT OM EGNE FORHOLD MV.

Til § 16-1 Omsetningsoppgave

Første og annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 29 første og annet ledd. Oppgaveplikten gjelder også representant for utenlands næringsdrivende.

Tredje ledd viderefører forskrift nr. 38 § 3 første punktum og forskrift nr. 40 § 2 første punktum.

Fjerde ledd viderefører delvis forskrift nr. 121 § 4 annet ledd og tredje ledd første punktum.

Femte ledd er ny, og slår fast at beløpet for utgående avgift også skal omfatte uriktig oppgitt merverdiavgift, med mindre feilen rettes overfor kjøperen.

Sjette ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 28 fjerde ledd annet punktum.

Syvende ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 29 fjerde ledd, men slik at myndigheten legges direkte til Skattedirektoratet.

Departementet har truffet en rekke vedtak om fritak etter merverdiavgiftsloven § 70 for innbetaling av merverdiavgift som teleoperatører har belastet telefonabonnenter i tilknytning til innsamlingsaksjoner mv. til veldedige formål. *Åttende ledd* viderefører departementets fullmakt for disse tilfellene.

Til § 16-2 Alminnelig oppgavetermin

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 30 første ledd.

Til § 16-3 Oppgavetermin ved lav omsetning

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 31 a og forskrift nr. 122 § 1. Etter omorganiseringen av skatteetaten er det skattekontoret som har myndighet til å samtykke i at omsetningsoppgave kan leveres en gang i året.

Til § 16-4 Oppgavetermin for primærnæringer mv.

Første ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 31 første ledd første punktum og § 40 første ledd. *Annet punktum* viderefører forskrift nr. 41 del av § 3 første ledd og forskrift nr. 59 del av § 3. *I tredje punktum* presiseres at oppgaveterminen er kalenderåret. Dette fremgår i dag implisitt av merverdiavgiftsloven § 31 første ledd annet punktum i.f. og § 40 annet ledd første punktum i.f. Se også henvisningen i forskrift nr. 41 § 3 og forskrift nr. 59 § 3 til kapittel VIII i merverdiavgiftsloven.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 31 tredje ledd og deler av § 41 tredje ledd, men gir departementet en noe videre fullmaktskompetanse.

Til § 16-5 Kortere oppgaveterminer

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 30 tredje ledd første punktum.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 30 tredje ledd annet punktum.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 31 annet ledd og § 40 tredje ledd, men slik at myndigheten til å samtykke legges til skattekontoret i stedet for departementet.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 30 tredje ledd tredje punktum.

Til § 16-6 Særskilt omsetningsoppgave mv. for mottakere av fjernleverbare tjenester

Første ledd viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd første punktum, jf. også § 3.

Annet ledd viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd annet punktum.

Tredje ledd viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd første punktum i.f.

Til § 16-7 Levering og signering

Første ledd første og annet punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 33 annet ledd.

Tredje punktum viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd tredje punktum.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 40 femte ledd for så vidt gjelder ansvar for levering av oppgaven.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 29 tredje ledd og forskrift nr. 125 § 3 første ledd og § 5. Ordene ”og inneholde erklæring om at oppgaven stemmer med registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger og de faktiske forhold” i § 29 tredje ledd er tatt ut av lovteksten. Dette anses overflødig. Slik erklæring vil fremgå av det skjema Skattedirektoratet fastsetter for omsetningsoppgaven, og som avgiftssubjektet skal signere.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 29 sjette ledd.

Til § 16-8 Oppgavefrister

Første ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 33 første ledd første punktum.

Annet punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 33 første ledd annet punktum, slik denne lyder etter lovendringen 15. desember 2006. *Tredje punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 31 første ledd annet punktum. *Fjerde punktum* viderefører § 31a første ledd annet punktum, slik denne lyder etter lovendringen 15. desember 2006.

Annet ledd første punktum viderefører forskrift nr. 125 § 3 annet ledd første punktum. *Annet punktum* viderefører forskrift nr. 125 § 3 annet ledd siste punktum. *Tredje punktum* viderefører § 33 første ledd siste punktum.

Til § 16-9 Tidfesting

Første ledd presiserer det som er ansett å følge av merverdiavgiftsloven § 32 første ledd, med unntak av forskriftshjemmelen. Bokføringsregelverket har ingen bestemmelser om tidfesting, men henviser til kravene til spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering. I tillegg har regelverket blant annet bestemmelser om når salgsdokument skal utstedes samt krav til å spesifisere dokumentasjonsdato mv. i salgsdokument. Dette sammenholdt med uttalelser i NOU 2002:20 Ny bokføringslov Nye regler om bokføring, spesifisering, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger og Ot.prp. nr. 46 (2003-2004) Om lov om bokføring (bokføringsloven), leder til at merverdiavgiften skal periodiseres med utgangspunkt i dokumentasjonsdato. Departementet ser det formålstjenelig at dette går klart frem av loven.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 32 annet ledd. I lovteksten er det presisert at bestemmelsen gir hjemmel til å gi enkeltvedtak.

Tredje ledd viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 32 første ledd if.

Til § 16-20 Dokumentasjonsplikt

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 25.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 43.

Tredje ledd viderefører første del av merverdiavgiftsloven § 44 første ledd.

Fjerde ledd første punktum viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 45. I tillegg viderefører bestemmelsen departementets kompetanse til å gi regler om dokumentasjon for unntak fra merverdiavgiftsloven, og fritak for merverdiavgift. Slike dokumentasjonsregler er i dag hjemlet i ulike bestemmelser i merverdiavgiftsloven, men særlig i § 16 annet ledd. Som eksempler på slike dokumentasjonsregler kan vises til forskrift nr. 34, 35, 43 og 60. *Annet punktum* viderefører forskriftshjemmelen i § 44 første ledd.

Til § 16-21 Opplysnings- og bistandsplikt

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 46 første ledd og presiserer at det samme gjelder ved innførsel.

Annet ledd bestemmer at avgiftssubjektet skal yte nødvendig veiledning og bistand og gi avgiftsmyndighetene adgang til befarings mv. av virksomhetens arkiver, taksering av fast eiendom mv., opptelling av besetninger og beholdninger av varer og lignende. Bestemmelsen gir avgiftsmyndighetene uttrykkelig adgang til blant annet å gjennomgå virksomhetens arkiver ved bokettersyn, og tilsvarer ligningsloven § 4-10 første ledd nr. 1 bokstav b. Dette innebærer en materiell endring sammenlignet med merverdiavgiftsloven § 46 annet ledd, som kun pålegger avgiftssubjektet opplysnings- og bistandsplikt, og plikt til å gi adgang til virksomhetens kontor- og bedriftslokaler. Lovutkastet hensyntar behovet for like regler for skatte- og avgiftskontrollen ved kombinerte befaringer og bokettersyn. Uttrykkene ”dokument” og ”arkiv” omfatter også elektronisk lagrede dokumenter og elektroniske lagringsmedier.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 46 tredje ledd første punktum slik den lyder etter lovendring 15. desember 2006 som følge av omorganiseringen av skatteetaten. § 46 tredje ledd annet punktum anses overflødig og videreføres ikke.

Til § 16-22 Politiets bistandsplikt

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 68.

Til § 16-30 Adgang til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon mv.

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 44 annet ledd.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 44 a.

Tredje ledd er ny, og pålegger den som ikke er avgiftssubjekt som har oppgitt beløp i strid med første ledd å melde fra til skattekontoret om feilen innen ti dager etter utløpet av den måned salgsdokumentet ble utstedt. Melding kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøper. Beløpet fastsettes av avgiftsmyndighetene etter lovutkastet § 19-2, mens betalingsplikten følger av lovutkastet § 12-4. Den foreslåtte bestemmelsen om meldeplikt er ønskelig av hensyn til sammenhengen i hjemmelsrekkefølgen.

KAPITTEL 17 KONTROLLOPPLYSNINGER OG -OPPGAVER FRA ANDRE ENN AVGIFTSSUBJEKTET

Til § 17-1 Alminnelige bestemmelser

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 51 første ledd.

Til § 17-2 Plikt til å opplyse om forretningsforbindelser mv.

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 47. Merverdiavgiftsloven § 47 fjerde ledd slår fast at departementet ”kan bestemme” at opplysninger og kontrollopgaver som nevnt i paragrafen kan innhentes også for grupper av ikke navngitte næringsdrivende. Bestemmelsen

er ansett å gi hjemmel til både å gi forskrift og til å fatte enkeltvedtak. Dette er presisert i lovutkastet § 17-2 femte ledd, ved at ordene ”kan bestemme” er erstattet med ”gi forskrift eller fatte enkeltvedtak om”.

Til § 17-3 Opplysningsplikt for finansinstitusjoner mv.

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 48.

Til § 17-4 Opplysninger om abonnent til telefonnummer mv.

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 48 a. Personsoekertjeneste er ikke lenger aktuelt, og videreføres derfor ikke.

Til § 17-5 Opplysningsplikt ved bygg- og anleggsarbeid

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 49.

Til § 17-6 Opplysningsplikt ved engasjement av utenlandsk næringsdrivende ved bygg- og anleggsarbeid

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 49 a. Bestemmelsens første ledd første punktum er endret ved lov 15. desember 2006 som følge av omorganiseringen av skatteetaten. Som en følge av omorganiseringen videreføres ikke henvisningen til Sentralskattekontoret for utenlandssaker i tredje ledd i § 49a.

Til § 17-7 Offentlige myndigheters opplysningsplikt

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 50, slik denne lyder etter lovendringen 15. desember 2006 (hvor første ledd ble opphevet).

Til § 17-8 Opplysningsplikt ved skifte av dødsbo

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 51 annet ledd.

KAPITTEL 18 BINDENDE FORHÅNDSUTTALELSER

Til § 18-1 Bindende forhåndsuttalelser

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 58 a slik den lyder etter lovendring 15. desember 2006 som følge av omorganiseringen av skatteetaten. Ordlyden foreslås presisert slik at også skattekontoret kan vurdere om et spørsmål er av allmenn interesse. Ordene ”fra avgiftspliktig” i merverdiavgiftsloven § 58 a første ledd første punktum er ikke videreført i lovutkastet § 18-1 første ledd første punktum. Bindende forhåndsuttalelse kan også gis til personer og næringsdrivende som ikke er avgiftssubjekter i lovutkastets forstand. Dette er en videreføring av gjeldende rett.

Til § 18-2 Gebyr

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 58 c.

Til § 18-3 Klage og domstolsprøving

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 58 d slik den lyder etter lovendring 15. desember 2006 som følge av omorganiseringen av skatteetaten. Tilføyelsen ”etter de ellers gjeldende bestemmelser” i § 58 d tredje ledd anses overflødig, og videreføres ikke.

Til § 18-4 Forskrift

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 58 e.

KAPITTEL 19 FASTSETTING AV MERVERDIAVGIFT VED SKJØNN, ENDRING AV VEDTAK MV.

Til § 19-1 Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 55 første ledd. Det er i ordlyden gjort en tilføyelse som tar sikte på å klargjøre at bestemmelsen i tillegg til skjønnsmessige avgiftsfastsetting i egentlig forstand, også hjemler retting av feil i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør knyttet til konkrete, kjente transaksjoner som er uriktig avgiftsmessig behandlet. Det følger av Ot. prp. nr. 17 (1968-69) side 61 at uttrykket ”fastsettes ved skjønn” også omfatter etterberegning for konkret påviste poster. Bestemmelsen omfatter ikke skjønnfastsetting når et avgiftssubjekt i omsetningsoppgaven har unnlatt å oppgi beløp som i salgsdokumentasjon er uriktig betegnet som merverdiavgift, jf. lovutkastet § 16-1 femte ledd. Slik fastsetting foretas etter lovutkastet § 19-2.

Annet ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 55 annet ledd første punktum. Det følger av forvaltningsloven § 24 første ledd at vedtak om skjønnfastsetting skal begrunnes samtidig med at vedtak treffes. Merverdiavgiftsloven § 55 annet ledd annet punktum anses derfor overflødig, jf. lovutkastet § 14-1, og videreføres ikke. I *annet punktum* presiseres det at retting av konkrete poster i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør må knyttes til bestemte terminer. Bestemmelsen er ny og kodifiserer gjeldende praksis.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 55 tredje ledd.

Til § 19-2 Fastsetting av beløp uriktig betegnet som merverdiavgift

Første ledd gir avgiftsmyndighetene adgang til å fastsette beløp uriktig betegnet som merverdiavgift. Slik fastsetting kan foretas både når et avgiftssubjekt ikke har oppgitt beløpet i omsetningsoppgaven i samsvar med reglene i lovutkastet § 16-1 femte ledd, og når en som ikke er registreringspliktig har oppgitt beløp betegnet som merverdiavgift i salgsdokumentasjon i strid med lovutkastet § 16-30 første ledd og heller ikke har gitt melding om beløpet til skattekontoret etter lovutkastet § 16-30 tredje ledd. Bestemmelsen er ny og kodifiserer forvaltningspraksis, da det alltid foretas en fastsetting av beløpet før betaling etter merverdiavgiftsloven § 44 tredje ledd. Plikten til å betale slike beløp til avgiftsmyndighetene følger av lovutkastet § 12-4.

Annet ledd er ny og tilsvarende den fristen som gjelder ved skjønnsmessig fastsetting etter utkastet § 19-1.

Til § 19-3 Endring av vedtak uten klage

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 56 første og annet ledd og § 73 første ledd siste punktum. Merverdiavgiftsloven § 56 ble endret ved lov 15. desember 2006 som følge av omorganiseringen av skatteetaten. Ved endringen fikk også Klagenemnda for merverdiavgift myndighet til å endre vedtak etter § 56. Det innebar en endring som ikke var tilsiktet, og det foreslås nå at nemnda ikke skal ha slik myndighet.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 56 annet og tredje ledd.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 26 a annet og tredje ledd, og gir lovutkastet § 19-3 første og annet ledd tilsvarende anvendelse for vedtak etter §§ 11-1 og 19-2.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 56 første ledd tredje punktum.

Femte ledd er ny og tilsvarende bestemmelsen i ligningsloven § 9-5 nr. 2 bokstav a.

KAPITTEL 20 KLAGE OG ETTERGIVELSE

Til § 20-1 Klage over fastsetningsvedtak

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 57 første ledd slik denne lyder etter lovendringen 15. desember 2006 som følge av omorganiseringen av skatteetaten.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 57 annet ledd og § 58 tredje ledd slik disse lyder etter lovendringen 15. desember 2006. Myndigheten til å samtykke i nemndsbehandling er imidlertid av praktiske årsaker foreslått lagt til Skattedirektoratet og ikke til klagenemndas leder.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 58 første ledd.

Til § 20-2 Sakskostnader

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 57 a slik den ble vedtatt 15. desember 2006.

Til § 20-3 Klage over andre vedtak

Bokstav a viderefører klagereglene i forskrift nr. 17 § 11 første punktum, men slik at bestemmelsen er tilpasset den nye organiseringen av skatteetaten. *Bokstav b* viderefører forskrift nr. 17 § 14 første punktum. *Bokstav c* viderefører forskrift nr. 17 § 11 annet punktum og § 14 første ledd annet punktum.

Til § 20-4 Avgiftslempning

Første ledd viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 70 som gir departementet kompetanse til å treffe enkeltvedtak. Departementets mulighet til å treffe vedtak av forskrifts karakter foreslås ikke videreført, jf. avsnitt 5.3.3.2. Det blir også presisert at bestemmelsen bare kan benyttes der avgiftsplikten fremstår som en utilsiktet virkning av regelverket. Bestemmelsen blir videre begrenset til å gi unntak fra merverdiavgiftsloven, fritak for merverdiavgift og bestemme at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer, jf. også avsnitt 5.3.3.2.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 69 slik denne lyder etter lovendring 17. juni 2005 nr. 67 (i kraft fra den tid Kongen bestemmer). Mens første ledd tar sikte på tilfeller hvor merverdiavgiftsregelverket gir utilsiktede virkninger, er annet ledd på tilsvarende måte som i dag begrenset til ettergivelse som en følge av andre forhold knyttet til fastsettingen av kravet. Departementet har gitt retningslinjer for når det kan skje ettergivelse av slike årsaker etter § 69. Et eksempel er tilfeller der det bør skje en ettergivelse av renter dersom saksbehandlingstiden har vært uforholdsmessig lang. Et annet eksempel er dersom avgiftssubjektet har lagt til grunn en feilaktig forståelse av regelverket som en følge av uriktige opplysninger fra avgiftsmyndighetene. Det er i slike tilfeller åpnet for ettergivelse av fastsatte renter og eventuell tilleggsavgift.

Myndigheten til å ettergi innenlands merverdiavgift er i sin helhet delegert til Skattedirektoratet, som delvis har delegert sin myndighet videre til fylkesskattekontorene. Hjemmelen til å ettergi merverdiavgift som har påløpt ved innførsel er i dag ikke delegert fra Finansdepartementet. I annet ledd blir kompetansen til å ettergi merverdiavgift i sin helhet direkte lagt til Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet. Denne kompetansen vil eventuelt kunne delegeres til henholdsvis skattekontorene og tollregionene.

Betalingsutsettelse og betalingsnedsettelse av krav på merverdiavgift av hensyn til skyldneren (lempning av rimelighetshensyn) og av hensyn til det offentlige som kreditor (lempning av innfordringshensyn) skjer etter skattebetalingsloven kapittel 15.

KAPITTEL 21 SØKSMÅL

Til § 21-1 Søksmål mot staten

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 61, slik den lød før lovendringen 15 desember 2006. Som en følge av omleggingen av skatteetaten, ble det ved lovendringen vedtatt at søksmål mot staten anlegges ved saksøkers alminnelige verneting etter reglene i lov 17. juni 2005 nr. 90 om mekling og rettergang i sivile tvister (tvisteloven), jf. nytt første ledd i § 61. Departementet legger imidlertid til grunn at det likevel ikke er nødvendig med en særregel om verneting på merverdiavgiftslovens område. I henhold til tvisteloven § 4-4 første ledd skal søksmål anlegges ved saksøktens alminnelige verneting. Når det gjelder saker mot staten, kan imidlertid søksmålet anlegges ved saksøkerens alminnelige verneting, jf. tvisteloven § 4-5 åttende ledd. Utkastet § 21-1 inneholder etter forslaget ingen særbestemmelse om verneting, og tvistelovens alminnelige regler vil gjelde. Saksøker (den private parten) kan derfor velge om sak mot staten skal anlegges i Oslo eller der saksøker selv har alminnelige verneting (bopel eller ved virksomhetens hovedkontor).

Til § 21-2 Søksmål fra staten

Bestemmelsen er ny. Finansdepartementet kan i dag omgjøre avgjørelser fattet av Klagenemnda for merverdiavgift, jf. forskrift nr. 17 § 4 første og annet ledd. Departementet foreslår å erstatte omgjøringsretten med en søksmålsadgang for departementet, jf. omtalen i avsnitt 5.3.4. Forskrift nr. 17 § 4 tredje ledd foreslås samtidig opphevet.

Departementet vil etter dette ikke lenger kunne omgjøre en avgjørelse fattet av klagenemnda, men henvises til å bringe avgjørelsen inn for domstolene for overprøving. På denne måten unngår man at søksmålsbyrden legges på avgiftssubjektet, slik situasjonen er i dag dersom departementet omgjør et vedtak til skade for avgiftssubjektet. Endringen innebærer at departementets mulighet til å få endret vedtak fattet av Klagenemnda for merverdiavgift blir den samme som for vedtak fattet av ligningsnemndene etter ligningsloven og vedtak fattet av Klagenemnda for petroleumsskatt. Departementet foreslår at søksmål fra departementet rettes mot klagenemndas leder, tilsvarende som etter ligningsloven § 11-2 nr. 3. Avgiftssubjektet blir da ikke automatisk part i saken, men kan velge å tre inn i saken som intervenient etter de alminnelige prosessregler.

Søksmålsadgangen gjelder ikke avgjørelser truffet på grunnlag av en bindende forhåndsuttalelse etter lovutkastet kapittel 18. Dette samsvarer med ligningsloven § 11-2 første ledd annet punktum. Departementet kan dermed ikke prøve et vedtak fattet av klagenemnda som er i samsvar med en bindende forhåndsuttalelse gitt etter kapittel 18 i lovutkastet. Derimot kan et avgiftssubjekt bringe en avgjørelse hvor en bindende forhåndsuttalelse er lagt til grunn inn for domstolen, jf. lovutkastet § 18-3 tredje ledd.

Første ledd regulerer statens søksmålsadgang overfor avgjørelser fattet av Klagenemnda for merverdiavgift. Statens partsstilling utøves av departementet.

Annet ledd regulerer hvem søksmål skal rettes mot.

Tredje ledd fastsetter søksmålsfristen og slår fast at avgiftssubjektet skal varsles om søksmålet.

KAPITTEL 22 ADMINISTRATIVE REAKSJONER OG STRAFF

Til § 22-1 Tvangsmulkt

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 52 første og annet ledd. Myndigheten til å pålegge opplysningsplikt under en daglig løpende tvangsmulkt er etter gjeldende rett delegert til Skattedirektoratet. Det avgiftssubjektet som opplysningene direkte gjelder, kan ikke ilegges tvangsmulkt. Sanksjoner mot avgiftssubjektet ved overtredelse av merverdiavgiftslovgivningen følger av lovutkastet § 22-2 om forhøyet utgående merverdiavgift, § 22-3 om tilleggsavgift og § 22-4 straff. Forslag om nye regler om bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt har vært på høring, og det arbeides med et lovforslag med nye regler om dette.

Til § 22-2 Forhøyet utgående merverdiavgift

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 54. Også i denne bestemmelsen kan det bli endringer som følge av forslag om nye regler om bokføringspålegg og tvangsmulkt, jf. merknaden til § 22-1.

Til § 22-3 Tilleggsavgift

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 73.

Til § 22-4 Straff

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 72. Merverdiavgiftsloven § 72 første ledd annet punktum anses overflødig, jf. reglene i straffeprosessloven kapittel 2 om domstolenes saklige virkekrets, og er derfor ikke videreført i lovutkastet § 22-4. I NOU 2002:4 Ny straffelov er det foreslått en felles bestemmelse i straffeloven som skal dekke alle typer skatteunndragelser (direkte og indirekte skatt). På denne bakgrunn foreslås ikke nå noen ytterligere redigering av gjeldende straffebestemmelse.

KAPITTEL 23 SLUTTBESTEMMELSER

Til 23-1. Endringer i merverdiavgiftsregelverket

Første og annet ledd er en direkte videreføring av merverdiavgiftsloven § 74. Reglene i *første ledd* gjelder også når denne loven trer i kraft.

Tredje ledd gir hjemmel for departementet til å gi overgangsregler ved endringer i loven eller merverdiavgiftsvedtaket. Slike overgangsregler er først og fremst aktuelt ved endringer i satsene, og har vært gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 75.

Til § 23-2 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at loven gjelder fra den tid Kongen bestemmer. Departementet vil med bistand fra Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet gjennomgå og revidere forskriftene på området med sikte på lage en samleforskrift etter samme mal som skatteloven av 1999. Departementet har behov for å se an fremdriften i dette arbeidet før ikrafttredelsestidspunktet endelig fastsettes.

Til § 23-3 Endringer i andre lover

Foreslåtte endringer i andre lover er i hovedsak korrigerte henvisninger til bestemmelsene i den nye merverdiavgiftsloven. To bestemmelser i merverdiavgiftsloven foreslås overført til skattebetalingsloven. Det gjelder bestemmelsen om at alle deltakende selskaper i en fellesregistrering er solidarisk ansvarlig for riktig betaling av merverdiavgift i merverdiavgiftsloven § 12 tredje ledd annet punktum som foreslås som nytt første ledd i skattebetalingsloven § 16-30. Det gjelder også bestemmelsen om innkreving av tvangsmulkt i merverdiavgiftsloven § 52 annet ledd annet punktum som foreslås som ny § 16-50 i skattebetalingsloven.

1. Lov 4. november 1948 nr. 1 om avgift på omsetning av billedkunst

Til § 6

Bestemmelsen viser til lov av 19. juni 1969 om merverdiavgift. Loven erstattes av lov xx. xxxx 200x om merverdiavgift. Henvisningen er endret i samsvar med dette.

2. Lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer mv.

Til § 7

Henvisningen i første ledd til merverdiavgiftsloven § 72 er endret. Merverdiavgiftsloven § 72 er videreført i ny merverdiavgiftslov § 22-4.

Henvisningen i annet ledd til merverdiavgiftsloven § 73 er endret. Merverdiavgiftsloven § 73 er videreført i ny merverdiavgiftslov § 22-3.

Henvisningen i tredje ledd til merverdiavgiftsloven §§ 55 og 56 er endret. Bestemmelsene er videreført i ny merverdiavgiftslov hhv. §§ 19-1 og 19-3.

Bestemmelsen i § 7 fjerde ledd er foreslått endret som følge av vedtakelse av ny skattebetalingslov. Henvisningen til merverdiavgiftsloven § 27 er foreslått erstattet av en henvisning til skattebetalingsloven § 10-3.

3. Lov 22. mai 1981 nr. 25 om rettergangsmåten i straffesaker (Straffeprosessloven)

Til § 67 annet ledd bokstav d

Henvisningen i bokstav d er endret. Bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 72 er videreført i ny merverdiavgiftslov § 22-4.

4. Lov 8. juni 1984 nr. 58 om gjeldsforhandling og konkurs (konkursloven)

Til § 79

Henvisningen i § 79 sjette ledd er endret. Bestemmelsen er videreført i ny merverdiavgiftslov § 15-2 første ledd annet punktum.

Til § 138

Henvisningen i § 138 første ledd er endret. Bestemmelsen er videreført i ny merverdiavgiftslov § 15-2 første ledd annet punktum.

5. Lov 21. juni 1985 nr. 78 om registrering av foretak

Til § 10-2

I bestemmelsen i § 10-2 første ledd vises det til Merverdiavgiftsmanntallet. Bestemmelsen er endret i samsvar med at ny merverdiavgiftslov innfører betegnelsen Merverdiavgiftsregisteret.

6. Lov 3. juni 1994 nr. 15 om Enhetsregisteret

Til § 2

I bestemmelsen vises det til Merverdiavgiftsmanntallet. Bestemmelsen er endret i samsvar med at ny merverdiavgiftslov innfører betegnelsen Merverdiavgiftsregisteret.

Til § 23

I bestemmelsen vises det til Merverdiavgiftsmanntallet. Bestemmelsen er endret i samsvar med at ny merverdiavgiftslov innfører betegnelsen Merverdiavgiftsregisteret.

7. Lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

Til § 14

I § 14-3 (2) vises det til lov om merverdiavgift § 5 nr. 1a. Henvisningen er endret i samsvar med at bestemmelsen er videreført i ny lov om merverdiavgift § 4-15 (4).

8. Lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.

Til § 4

§ 4 annet ledd nr. 1 viser til merverdiavgiftsloven kapittel VI. Henvisningen er endret i samsvar med at fradragsbestemmelsene i ny merverdiavgiftslov er plassert i kapittel 9.

§ 4 annet ledd nr. 2 viser til merverdiavgiftsloven § 22 første ledd. Bestemmelsen er videreført i ny merverdiavgiftslov § 9-3.

Til § 19

Henvisningen i § 19 er endret. Bestemmelsen er videreført i ny merverdiavgiftslov § 22-4.

9. Lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

Til § 1-1 annet ledd bokstav f

Henvisningen i bokstav f er endret. Lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift videreføres i lov xx. xxxx 200x om merverdiavgift.

Til § 10-30

Henvisningene i *første ledd* til merverdiavgiftsloven §§ 31, 33 og 40 er endret. Reglene om oppgavefrist i merverdiavgiftsloven § 31, 33 og 40 er videreført i ny merverdiavgiftslov § 16-8.

Annet ledd er ny. Bestemmelsen fastsetter at beløp som uriktig er betegnet som merverdiavgift i salgsdokument av en som ikke er avgiftssubjekt, forfaller til betaling samtidig med fristen for levering av melding om dette. Dette faller utenfor første ledd, som bare gjelder merverdiavgift som avgiftssubjekt skal innberette gjennom omsetningsoppgave etter § 16-1.

Til § 10-51 bokstav f

Henvisningen i bokstav f til merverdiavgiftsloven er endret. Merverdiavgiftsloven § 73 er videreført i utkastet til ny merverdiavgiftslov § 23-3.

Til § 10-60 tredje ledd

Henvisningen i tredje ledd er endret. Merverdiavgiftsloven § 24 første og annet ledd er videreført i utkastet til ny merverdiavgiftslov § 12-10.

Til § 11-2 femte ledd

Henvisningen i femte ledd er endret. Merverdiavgiftsloven § 24 første ledd er videreført i utkastet til ny merverdiavgiftslov § 12-10.

Til § 16-30

I § 16-30 er henvisningen endret. Merverdiavgiftsloven § 10 tredje ledd er videreført i utkastet til ny merverdiavgiftslov § 2-2 femte ledd.

Til § 16-50

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 52 annet ledd annet punktum.

Utkast til lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

Kapittelinnndeling

Kapittel 1. Alminnelige bestemmelser

Kapittel 2. Avgiftssubjekter, registreringsplikt mv.

Kapittel 3. Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel

I Omsetning

II Uttak

III Innførsel

Kapittel 4. Unntak fra merverdiavgiftsloven

I Omsetning

II Uttak

Kapittel 5. Grunnlaget for beregning av merverdiavgift

I Omsetning

II Uttak

III Innførsel

Kapittel 6. Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse

Kapittel 7. Fritak for merverdiavgift

I Innenlands omsetning

II Uttak

III Uførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet

Kapittel 8. Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel

Kapittel 9. Fradrag for inngående merverdiavgift

Kapittel 10. Justering av inngående merverdiavgift ved endret bruk

Kapittel 11. Refusjon av merverdiavgift

I Merverdiavgift påløpt ved innenlands omsetning

II Merverdiavgift betalt ved innførsel

Kapittel 12. Beregning og betaling av merverdiavgift

I Ansvar for beregning og betaling

II Utbetaling av inngående merverdiavgift

Kapittel 13. Avgiftsmyndighetene

Kapittel 14. Generelle saksbehandlingsregler

Kapittel 15. Registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv.

Kapittel 16. Opplysningsplikt om egne forhold mv.

I Omsetningsoppgaven

II Dokumentasjons-, opplysnings- og bistandsplikt mv.

III Merverdiavgift i salgsdokumentasjon

Kapittel 17. Kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet

Kapittel 18. Bindende forhåndsuttalelser

Kapittel 19. Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, endring av vedtak mv.

Kapittel 20. Klage og ettergivelse

Kapittel 21. Søksmål

Kapittel 22. Administrative reaksjoner og straff

Kapittel 23. Sluttbestemmelser

Kapittel 1. Alminnelige bestemmelser

§ 1-1. Saklig virkeområde

(1) Denne loven gjelder merverdiavgift. Merverdiavgift er en avgift til staten som skal beregnes og betales av personer som nevnt i §§ 12-1 til 12-3 ved omsetning, uttak og innførsel som nevnt i kapittel 3.

(2) Stortinget pålegger merverdiavgiften og fastsetter de satser som skal gjelde. Stortinget kan treffe vedtak som fraviker denne loven.

§ 1-2. Geografisk virkeområde

(1) Denne loven får anvendelse i merverdiavgiftsområdet.

(2) Merverdiavgiftsområdet er det norske fastlandet og det norske territorialfarvannet, men ikke Svalbard, Jan Mayen eller de norske bilandene.

§ 1-3. Definisjoner

(1) I denne loven menes med

- a) varer - fysiske gjenstander, herunder fast eiendom, og elektrisk kraft, vann fra vannverk, gass, varme og kulde,
- b) tjenester - det som kan omsettes og som ikke er varer etter bokstav a, herunder begrensede rettigheter til varer, og utnyttelse av immaterielle verdier,

- c) utgående merverdiavgift - merverdiavgift som skal beregnes og betales ved omsetning og uttak,
- d) inngående merverdiavgift - merverdiavgift som er påløpt ved kjøp mv. eller ved innførsel,
- e) fjernleverbare tjenester - tjenester som etter sin art kan leveres over avstand,
- f) offentlig virksomhet - stat, kommune, fylkeskommune og virksomhet som eies eller drives av stat, kommune eller fylkeskommune.

(2) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med

- a) personkjøretøy
- b) brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter
- c) alminnelige omsetningsverdi
- d) bagatellmessig verdi.

Kapittel 2. Avgiftssubjekter, registreringsplikt mv.

§ 2-1. Avgiftssubjektene

Som avgiftssubjekt anses den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

§ 2-2. Registreringsplikt

(1) Næringsdrivende og offentlig virksomhet skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret når omsetning og uttak til sammen har oversteget 50 000 kroner i en periode på tolv måneder. For veldedige og allmenntilgitt institusjoner og organisasjoner er beløpsgrensen 140 000 kroner.

(2) Tilbydere av elektroniske kommunikasjonstjenester skal registreres når leveranser omfattet av § 3-21 fjerde ledd og femte ledd første punktum til sammen har oversteget 50 000 kroner i en periode på tolv måneder.

(3) Konkursbo skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret dersom skyldneren var registrert eller registreringspliktig.

(4) Dødsbo skal forbli registrert eller registreres i Merverdiavgiftsregisteret dersom avdøde var registrert eller registreringspliktig.

(5) Avgiftssubjekter som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet skal registreres ved en representant. Representanten må ha hjemsted eller forretningssted i merverdiavgiftsområdet.

§ 2-3. Frivillig registrering

(1) Følgende kan frivillig registreres i Merverdiavgiftsregisteret:

- a) Næringsdrivende og offentlig virksomhet som leier ut bygg eller anlegg som brukes
 - 1. i virksomhet som er registrert etter denne loven,
 - 2. av offentlig virksomhet der øverste myndighet er kommunestyre, fylkesting eller annet styre eller råd etter kommuneloven eller kommunal særlovgivning, eller
 - 3. av interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger organisert etter kommuneloven eller kommunal særlovgivning.

Beløpsgrensen i § 2-2 gjelder tilsvarende.

- b) Bortforpaktere av landbrukseiendom på minst fem dekar og utleiery av jordbruksarealer uten bygninger.
- c) Foreninger som har til formål å bygge og vedlikeholde skogsvei.
- d) Utbyggere som utenfor næring oppfører vann- og avløpsanlegg i privat regi dersom det er avtalt at anlegget umiddelbart etter ferdigstillelsen i sin helhet skal overtas av noen som er registrert etter § 2-2 for virksomhet i vann- eller avløpssektoren.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for registrering.

§ 2-4. *Forhåndsregistrering*

(1) Den som ikke har nådd beløpsgrensen for registrering kan forhåndsregistreres i Merverdiavgiftsregisteret dersom

- a) det foreligger betydelige anskaffelser som har direkte sammenheng med senere merverdiavgiftspliktig omsetning, eller
- b) merverdiavgiftspliktig omsetning vil overstige beløpsgrensen senest innen tre uker fra det tidspunktet omsetningen igangsettes.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 2-5. *Flere virksomheter - en eier*

(1) Flere virksomheter som drives av samme eier skal registreres som ett avgiftssubjekt.

(2) En virksomhet som nevnt i første ledd kan registreres som et eget avgiftssubjekt. Dette gjelder også del av offentlig virksomhet. Det må føres særskilt regnskap for den utskilte virksomheten.

§ 2-6. *Fellesregistrering*

(1) To eller flere samarbeidende selskaper kan registreres som ett avgiftssubjekt dersom minst 85 prosent av kapitalen i hvert selskap eies av ett eller flere av de samarbeidende selskapene.

(2) Alle deltakende selskaper i en fellesregistrering skal være solidarisk ansvarlig for riktig betaling av merverdiavgift.

§ 2-7. *Lottfiske*

Ved lottfiske skal den reder, høvedsmann eller fisker registreres som leverer fisken til kjøperen eller som på fartøyets eller fiskerens vegne mottar oppgjøret for fisken.

Kapittel 3. Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel

I Omsetning

§ 3-1. *Varer og tjenester*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester.

(2) Med omsetning forstås at varer og tjenester leveres mot vederlag.

§ 3-2. *Varer i kommisjon*

Omsetning av varer i kommisjon anses både som kommisjonærens og kommittentens omsetning.

II Uttak

§ 3-10. *Varer og tjenester*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift ved uttak av varer og tjenester.

(2) Med uttak forstås at varer eller tjenester tas ut fra en registrert eller registreringspliktig virksomhet og brukes privat eller på annen måte brukes utenfor denne virksomheten.

§ 3-11. *Særlige formål*

Det anses også som uttak når varer og tjenester fra den registrerte eller registreringspliktige virksomheten brukes i virksomheten til

- a) kost til eller naturalavlønning av virksomhetens innehaver, ledelse, ansatte og pensjonister,

- b) oppføring, vedlikehold og drift av fast eiendom som skal dekke bolig- eller velferdsbehov, herunder løsøre og utstyr til slike eiendommer,
- c) representasjon,
- d) gave i merverdiavgiftsområdet, eller
- e) utdeling i reklameøyemed i merverdiavgiftsområdet og verdien ikke er bagatellmessig.

§ 3-12. *Motorkjøretøy*

(1) Det anses også som uttak når et personkjøretøy som brukes som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet eller som middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet, også brukes til annet formål. Dersom et kjøretøy tas ut av slik virksomhet, skal inngående merverdiavgift justeres etter § 10-1.

(2) Det anses også som uttak når en bilforhandler registrerer et kjøretøy på eget navn i motorvognregisteret selv om kjøretøyet ikke tas i bruk. Dette gjelder likevel ikke dersom

- a) kjøretøyet tas i bruk som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet,
- b) kjøretøyet tas i bruk som middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet, eller
- c) kjøretøyet ikke er et personkjøretøy og tas i bruk som driftsmiddel i virksomheten.

§ 3-13. *Varer og tjenester til personkjøretøy*

Det anses også som uttak når varer og tjenester fra en registrert eller registreringspliktig virksomhet brukes til vedlikehold, bruk og drift av et personkjøretøy og kjøretøyet brukes til annet enn som

- a) salgsvare,
- b) utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet, eller
- c) middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet.

§ 3-14. *Byggevirksomhet*

Det anses også som uttak når næringsdrivende eller offentlig virksomhet tar i bruk varer og tjenester i virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg for salg eller utleie og det bare drives slik virksomhet for egen regning.

III Innførsel

§ 3-20. *Varer*

Det skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet.

§ 3-21. *Tjenester*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift når fjernleverbare tjenester kjøpes fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet. Dette gjelder likevel ikke dersom tjenesten inngår i beregningsgrunnlaget etter § 5-20 første ledd.

(2) Merverdiavgiftsplikten oppstår når mottakeren er næringsdrivende eller offentlig virksomhet hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet og tjenesten er merverdiavgiftspliktig ved omsetning i merverdiavgiftsområdet.

(3) Dersom tjenesten er til bruk i merverdiavgiftsområdet av noen som nevnt i annet ledd, skal det beregnes merverdiavgift selv om mottakeren er hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet. Dette gjelder likevel ikke dersom det kan dokumenteres at det er beregnet merverdiavgift av tjenesten utenfor merverdiavgiftsområdet.

(4) For fjernleverbare tjenester i form av elektroniske kommunikasjonstjenester oppstår merverdiavgiftsplikten også når tjenesten leveres til andre mottakere hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet. Det samme gjelder for andre tjenester når disse omsettes eller formidles av en tilbyder av elektroniske kommunikasjonstjenester ved bruk av elektronisk kommunikasjon, og vederlaget oppkreves av denne tilbyderen.

(5) Skjer leveringen av elektroniske kommunikasjonstjenester gjennom en fast terminal i merverdiavgiftsområdet skal det beregnes merverdiavgift selv om mottakeren ikke er hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet. Skjer leveringen gjennom fast terminal utenfor merverdiavgiftsområdet skal det ikke beregnes merverdiavgift selv om mottakeren er hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet.

Kapittel 4. Unntak fra merverdiavgiftsloven

§ 4-1. *Unntak fra merverdiavgiftsloven*

(1) Med unntak fra merverdiavgiftsloven menes omsetning og uttak som ikke er omfattet av loven, der det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift og det ikke foreligger rett til fradrag for inngående avgift. § 16-21 gjelder likevel.

(2) Loven gjelder likevel for tjenester som omsettes eller formidles av tilbydere av elektronisk kommunikasjonstjenester ved bruk av elektronisk kommunikasjon, og vederlaget for tjenestene oppkreves av de som tilbyr tjenestene.

I Omsetning

§ 4-10. Helsetjenester mv.

(1) Omsetning og formidling av helsetjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, herunder tjenester

- a) som omfattes av kommunehelsetjenesteloven og spesialisthelsetjenesteloven,
- b) som omfattes av tannhelsetjenesteloven, samt tanntekniske tjenester,
- c) som omfattes av folketrygdloven kapittel 5 og 10,
- d) som ytes av yrkesgrupper med autorisasjon eller lisens etter helsepersonelloven,
- e) fra bedriftshelsetjenesten.

(2) Unntaket omfatter også omsetning av andre tjenester og varer som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av helsetjenester dersom levering skjer fra den som yter helsetjenesten.

(3) Unntaket omfatter også formidling og utleie av arbeidskraft for utøvelse av helsetjenester.

(4) Utleie av utstyr, tilgang til pasientportefølje og lignende til næringsdrivende som yter helsetjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven dersom

- a) utleieren er en næringsdrivende som yter helsetjenester,
- b) utleieren er en virksomhet som er eiet av næringsdrivende som yter helsetjenester, eller
- c) utleieren er en offentlig virksomhet som yter helsetjenester.

(5) Tannteknikeres omsetning av egenproduserte tanntekniske produkter er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

(6) Omsetning og formidling av ambulansetjenester med særskilt innrettet transportmiddel er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-11. Helserelaterte tjenester mv.

(1) Omsetning og formidling av følgende helsereelaterte tjenester unntatt fra merverdiavgiftsloven:

- a) akupunktur, homøopati, osteopati, naprapati, soneterapi, aromaterapi, ernæringsterapi og urtemedisin, kinesiologi og klassisk (svensk) massasje, og
- b) andre behandlingstjenester dersom de utøves av yrkesgrupper med autorisasjon eller lisens etter helsepersonelloven.

(2) § 4-10 annet, tredje og fjerde ledd gjelder tilsvarende.

§ 4-12. Sosiale tjenester mv.

(1) Omsetning og formidling av sosiale tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, herunder sosiale tjenester

- a) etter sosialtjenesteloven,
- b) i barne- og ungdomsinstitusjoner,
- c) som gjelder pass av barn, og
- d) som ytes i fritidsklubber, feriekolonier og lignende.

(2) Unntaket omfatter også omsetning av andre tjenester og varer som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av sosiale tjenester dersom levering skjer fra den som yter den sosiale tjenesten.

(3) Unntaket omfatter også utleie av arbeidskraft for utøvelse av sosiale tjenester.

(4) Tjenester som gjelder drift av trygghetsalarmer er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-13. *Undervisningstjenester mv.*

(1) Omsetning og formidling av undervisningstjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

(2) Unntaket omfatter også omsetning av andre tjenester og varer som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av undervisningstjenester.

(3) Unntaket omfatter også utleie av arbeidskraft for utøvelse av undervisningstjenester.

(4) Servering fra elev- og studentkantiner er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-14. *Finansielle tjenester*

Omsetning og formidling av finansielle tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, herunder

- a) omsetning av forsikringstjenester,
- b) omsetning av finansieringstjenester, likevel ikke finansiell leasing,
- c) utføring av betalingsoppdrag,
- d) omsetning av gyldige betalingsmidler,
- e) omsetning av finansielle instrumenter og lignende,
- f) forvaltning av verdipapirfond,
- g) forvaltning av investeringsselskap.

§ 4-15. *Kunst og kultur mv.*

(1) Omsetning og formidling av tjenester i form av adgang til teater-, opera- og ballettforestillinger, konserter, utstillinger i gallerier og museer, sirkus, fornøylesparker, opplevel-

sessentra og dansetilstelninger med levende musikk er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Unntaket omfatter også omsetning av programmer, suvenirer og lignende gjenstander av mindre verdi i forbindelse med omsetning av slike tjenester.

(2) Omsetning og formidling av tjenester i form av kunstnerisk fremføring av åndsverk er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Unntaket omfatter også tjenester som er en integrert og nødvendig del av fremføringen.

(3) Omsetning og formidling av omvisningstjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

(4) Opphavspersonens omsetning av egne kunstverk og opphavsrett til egne litterære og kunstneriske verk er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Det samme gjelder slik omsetning ved mellommann i opphavsmannens navn.

(5) Omsetning av tjenester til kunstneren i form av formidling av kunstverk er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

(6) Bytte av kunstverk mellom offentlige museer og kunstsamlinger er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Unntaket omfatter også tilfeller der offentlige museer og kunstsamlinger mottar kunstverk fra private i bytte med kopier eller reproduksjoner.

§ 4-16. *Idrett*

(1) Omsetning og formidling av tjenester i form av adgang til idrettsarrangementer er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

(2) Omsetning av tjenester i form av rett til å utøve idrettsaktiviteter er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-17. *Offentlig myndighetsutøvelse*

Omsetning av tjenester som ledd i offentlig myndighetsutøvelse er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-18. *Fast eiendom*

(1) Omsetning og utleie av fast eiendom og rettighet til fast eiendom er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Unntaket omfatter også omsetning av varer og tjenester som leveres som ledd i utleien.

(2) Følgende omsetning er likevel omfattet av loven:

- a) utleie av rom mv. og lokaler som nevnt i § 6-5 første og annet ledd,
- b) utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering,
- c) utleie av parkeringsplasser i parkeringsvirksomhet,

- d) omsetning av rett til å disponere plass for reklame,
- e) utleie av oppbevaringsbokser,
- f) omsetning av trær og avling på rot dersom omsetningen skjer uavhengig av grunnen
- g) omsetning av rett til å ta ut jord, stein og andre produkter av grunnen,
- h) omsetning av rett til jakt og fiske,
- i) omsetning av rett til å disponere lufthavn for luftfartøy og jernbanenett til transport,
- j) omsetning av rett til å disponere kommunal havn mot havneavgifter eller vederlag i sam-
svar med havne- og farvannsloven kapittel VI, og
- k) utleie av fast eiendom og omsetning av rettighet til fast eiendom som er omfattet av en
frivillig registrering etter § 2-3 første ledd bokstav a til c.

(3) Departementet kan gi forskrift om at omsetningen av rett til jakt og fiske likevel skal være unntatt fra merverdiavgiftsloven, herunder fastsette vilkår for unntaket.

§ 4-19. *Formidling av utleie av fast eiendom*

Formidling av utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom som ikke skjer i tilknytning til virksomhet som nevnt i § 6-5 første ledd bokstav a og b er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-20. *Veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner*

(1) Omsetning fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner av følgende varer er unntatt fra merverdiavgiftsloven:

- a) varer av ubetydelig verdi,
- b) varer til betydelig overpris,
- c) annonser i medlemsblader og lignende, og
- d) brukte varer fra butikk dersom varene er mottatt vederlagsfritt og det benyttes ulønnet arbeidskraft.

(2) Unntaket i første ledd bokstav a og b omfatter også omsetning fra kommisjonær.

(3) Veldedige og allmennyttige institusjoners og organisasjoners omsetning av varer fra kiosk under trening eller på arrangementer av ulønnet personale er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Det samme gjelder serveringsvirksomhet.

(4) Omsetning av tjenester fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner til ledd innenfor samme organisasjon er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Det er et vilkår at tjenestene er direkte knyttet til organisasjonens ideelle virksomhet.

(5) Departementet kan gi forskrift om vilkår for unntak.

§ 4-21. *Ideelle organisasjoner og foreninger*

(1) Omsetning av varer og tjenester fra ideelle organisasjoner og foreninger er unntatt fra merverdiavgiftsloven når vederlaget mottas i form av medlemskontingent. Det er et vilkår at omsetningen er ledd i organisasjonens ideelle virksomhet.

(2) § 4-20 fjerde ledd gjelder tilsvarende.

(3) Departementet kan gi forskrift om vilkår for unntak. Departementet kan også gi forskrift om at ideelle organisasjoner og foreninger likevel skal beregne og betale merverdiavgift dersom unntaket medfører vesentlige konkurransevriddninger i forhold til registrert næringsdrivende som omsetter tilsvarende varer og tjenester.

§ 4-22. *Lotteritjenester*

Omsetning og formidling av lotteritjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-23. *Seremonielle tjenester*

Omsetning av seremonielle tjenester i tilknytning til begravelser og bisettelser er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-24. *Forvaltningstjenester fra boligbyggelag til borettslag*

Omsetning av forvaltningstjenester fra et boligbyggelag til et tilknyttet borettslag er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-25. *Tjenester i tilknytning til offentlig servicekontor*

Omsetning av tjenester mellom deltagere i offentlige servicekontorer er unntatt fra merverdiavgiftsloven dersom tjenesten gjelder etablering eller drift av servicekontoret.

§ 4-26. *Tjenester som medhjelper ved tvangssalg*

Omsetning av tjenester som medhjelper yter namsmyndighetene i forbindelse med tvangssalg er unntatt fra merverdiavgiftsloven.

§ 4-27. *Tjenester i form av å være medlem av styre mv.*

Omsetning av tjenester i form av å være medlem av styre, representantskap, utvalg, råd og lignende er unntatt fra merverdiavgiftsloven dersom vederlaget for tjenesten inngår i grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift.

§ 4-28. *Frimerker, sedler og mynter*

Omsetning av frimerker, sedler og mynter som samleobjekt er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Unntaket gjelder ikke dersom varene er tatt med i samlet terminvis oppgjør etter § 5-7.

II Uttak

§ 4-30. *Delt virksomhet*

(1) Uttak av en tjeneste er unntatt fra merverdiavgiftsloven dersom merverdiavgiftspliktig omsetning av en tilsvarende tjeneste utgjør mindre enn 20 prosent av den totale produksjonen av tjenester over en periode på tolv måneder.

(2) Første ledd gjelder tilsvarende ved uttak av varer og tjenester fra en offentlig virksomhet, herunder når virksomheten drives i fellesskap av flere offentlige virksomheter.

(3) Unntaket gjelder ikke for den som driver virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg både for egen og for fremmed regning.

Kapittel 5. Grunnlaget for beregning av merverdiavgift

I Omsetning

§ 5-1. *Hovedregelen om beregningsgrunnlag*

(1) Ved omsetning av varer og tjenester er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften vederlaget, herunder tilskudd som utgjør en del av prisen på varen eller tjenesten. Selve merverdiavgiften regnes ikke med i beregningsgrunnlaget.

(2) Som en del av vederlaget anses blant annet ikke

- a) godtgjørelse for utlegg pådratt i kjøpers navn og for kjøpers regning,
- b) lovbestemt inkasso- og purregebyr,
- c) forsinkelsesrente etter forsinkelsesloven.

§ 5-2. *Hva inngår i beregningsgrunnlaget*

(1) I beregningsgrunnlaget inngår alle omkostninger ved oppfyllelsen av avtalen enten de inngår i vederlaget eller det kreves særskilt betaling, herunder

- a) toll og andre avgifter fastsatt med hjemmel i lov eller Stortingets plenarvedtak, unntatt engangsavgift på motorvogner mv.,

- b) tilknytningsavgifter, gebyrer og andre beløp som påløper ved levering av varer eller tjenester,
- c) auksjonssalær, provisjoner og lignende.

(2) Forhåndsavtalte, betingede rabatter gitt direkte i forbindelse med salget kommer til fradrag i beregningsgrunnlaget i den utstrekning de er blitt effektive.

§ 5-3. *Hva inngår ikke i beregningsgrunnlaget*

(1) Ved kredittkjøp etter kredittkjøpsloven § 3 nr. 1 inngår ikke kredittkostnader etter kredittkjøploven § 4 første ledd bokstav c i beregningsgrunnlaget dersom disse kostnadene er særskilt angitt i salgsdokumentet og det er gitt kreditt for mer enn 30 dager regnet fra utløpet av leveringsmåneden.

(2) Departementet kan gi forskrift om andre omkostninger mv. som ikke skal inngå i beregningsgrunnlaget.

§ 5-4. *Byttehandel mv.*

(1) Består vederlaget helt eller delvis av annet enn vanlige betalingsmidler, er beregningsgrunnlaget prisen på den leverte ytelsen. Dersom prisen i slike tilfeller er lavere enn den alminnelige omsetningsverdien for tilsvarende varer eller tjenester som omsettes i virksomheten, er beregningsgrunnlaget den alminnelige omsetningsverdien. Det samme gjelder hvis det ikke er avtalt noen særskilt pris.

(2) Departementet kan gi forskrift om redusert beregningsgrunnlag når varer er mottatt til bearbeiding og tilsvarende mengde av samme slags vare leveres tilbake i bearbeidet stand.

§ 5-5. *Interessefellesskap*

Består det et interessefellesskap mellom en leverandør og en mottaker av varer og tjenester, og dette interessefellesskap må antas å kunne føre til en annen fastsettelse av vederlaget enn om det ikke hadde foreligget, kan beregningsgrunnlaget ikke settes lavere enn den alminnelige omsetningsverdien.

§ 5-6. *Videresalg av brukte varer mv. – enkeltstående kjøp og salg*

(1) Når brukte varer, kunstverk, samleobjekter eller antikviteter er kjøpt for videresalg, herunder salg i kommisjon eller ved auksjon, kan beregningsgrunnlaget ved videresalget settes til differansen mellom kjøpsprisen og salgsprisen for den enkelte varen. Det er et vilkår at

varen er kjøpt fra en selger som ikke skal beregne merverdiavgift av salget eller som ikke angir merverdiavgift i salgsdokumentet etter bokføringsforskriften § 8-10-4.

(2) Når kunstverk, samleobjekter eller antikviteter er innført for videresalg, kan beregningsgrunnlaget ved videresalget settes til differansen mellom beregningsgrunnlaget fastsatt etter § 5-20 første ledd og salgsprisen for den enkelte vare.

(3) Dersom anskaffelsesprisen etter første eller annet ledd overstiger salgsprisen, kan differansen ikke trekkes fra i beregningsgrunnlaget for andre salg.

§ 5-7. Videresalg av brukte varer mv. - samlet kjøp og salg

Dersom kjøpet eller videresalget som nevnt i § 5-6 skjer samlet og prisen på den enkelte varen ikke er kjent, er beregningsgrunnlaget ved videresalget differansen mellom kjøpsprisen og salgsprisen for varene samlet for hele terminen. Dersom slike kjøp eller salg utgjør mer enn 80 prosent av kjøp eller salg i terminen, kan avansen for andre brukte varer mv., der salgsprisen overstiger kjøpsprisen, også beregnes samlet og terminvis. Overstiger verdien av kjøp verdien av salg i en termin, kan det overskytende beløpet regnes med i verdien av de samlede kjøpene i etterfølgende terminer.

§ 5-8. Tap på utestående fordringer og heving

(1) Beregningsgrunnlaget kan korrigeres dersom en utestående fordring som det tidligere er beregnet utgående merverdiavgift av, på grunn av skyldnerens manglende betalingsevne ikke lar seg inndrive og tapet er endelig.

(2) Beregningsgrunnlaget skal korrigeres dersom kjøpet eller salget blir hevet.

§ 5-9. Forenklet beregningsgrunnlag for nærmere bestemte varer

(1) Næringsdrivende som etter anbud utfører tjenester som nevnt i §§ 7-16 og 7-17 der anbudet også omfatter levering av varer, kan sette beregningsgrunnlaget for varene til innkjøpsprisen tillagt ti prosent.

(2) Næringsdrivende som velger å benytte det forenklede beregningsgrunnlaget som nevnt i første ledd, må bruke det for alle slike anbudsarbeid, og kan ikke gå over til et annet beregningsgrunnlag uten avgiftsmyndighetenes samtykke.

II Uttak

§ 5-10. Hovedregelen om beregningsgrunnlaget

Ved uttak av varer og tjenester er beregningsgrunnlaget den alminnelige omsetningsverdien for tilsvarende varer og tjenester.

§ 5-11. *Brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter*

Ved uttak av brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter kan beregningsgrunnlaget fastsettes etter §§ 5-6 og 5-7.

III Innførsel

§ 5-20. *Varer*

(1) Ved innførsel av varer skal beregningsgrunnlaget fastsettes etter forskrift 3. desember 1980 nr. 4917 om fastsettelse av varers tollverdi. Toll og andre avgifter som oppkreves ved innførselen inngår i beregningsgrunnlaget.

(2) Ved innførsel av kunstverk, samleobjekter og antikviteter er beregningsgrunnlaget 20 prosent av beregningsgrunnlaget etter første ledd.

(3) Ved innførsel av tanntekniske produkter kan beregningsgrunnlaget settes til verdien av materialer, komponenter og lignende som er bruk til fremstillingen av produktene dersom disse omkostningene er særskilt fastsatt.

(4) Ved gjeninnførsel av varer etter foredling, bearbeiding eller reparasjon, er beregningsgrunnlaget omkostningene ved arbeidet og ved forsendelsen frem og tilbake.

§ 5-21. *Tjenester*

(1) Ved kjøp av tjenester som nevnt i § 3-21 er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften vederlaget. Reglene om beregningsgrunnlag ved omsetning gjelder tilsvarende.

(2) Vederlag som er angitt i utenlandsk valuta omregnes til norske kroner ut fra omregningskursen på leveringstidspunktet fastsatt etter forskrift 3. desember 1980 nr. 4917 om fastsettelse av varers tollverdi § 10.

Kapittel 6. Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse

§ 6-1. *Alminnelig sats, fritak og redusert sats*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med alminnelig sats med mindre omsetningen eller uttaket er fritatt for merverdiavgift etter kapittel 7 eller det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen etter kapittel 8.

(2) §§ 6-2 til 6-8 gjelder i den utstrekning det følger av Stortingets vedtak om merverdiavgift at det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats.

§ 6-2. *Næringsmidler*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning, uttak og innførsel av næringsmidler.

(2) Som næringsmiddel anses enhver mat- eller drikkevare og enhver annen vare som er bestemt til å konsumeres av mennesker.

(3) Som næringsmiddel anses ikke legemidler, tobakkvarer, alkoholholdige drikkevarer og vann fra vannverk.

(4) Departementet kan gi forskrift om hva som skal anses som næringsmidler og om serveringssted. Departementet kan også gi forskrift med nærmere krav til virksomhet som både omsetter næringsmidler og serveringstjenester.

§ 6-3. *Persontransport mv.*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester som gjelder persontransport og ved formidling av tjenester som gjelder persontransport.

§ 6-4. *Transport av kjøretøy på fartøy*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester som gjelder transport av kjøretøy på ferge eller annet fartøy på innenlands veisamband. Det er et vilkår at kjøretøyet er i bruk som kjøretøy når det tas om bord og settes i land fra fergen. Den reduserte satsen omfatter også varer under transport på kjøretøyet.

(2) Transport på innenlands veisamband foreligger når fergeforbindelsen er etablert for å tjene som bindeledd mellom deler av det innenlandske veinettet.

(3) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen og om vilkår for at det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats.

§ 6-5. *Romutleie i hotellvirksomhet mv.*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester som gjelder

- a) utleie av rom i hotellvirksomhet og lignende virksomhet,
- b) utleie av fast eiendom til camping,

c) utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom i tilknytning til virksomhet som nevnt i bokstav a og b.

(2) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved utleie av lokaler til konferanser og møter mv. fra virksomhet som nevnt i første ledd.

(3) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av varer og tjenester som utgjør et naturlig ledd i utleie som nevnt i første ledd dersom det ikke kreves særskilt vederlag for varen eller tjenesten.

(4) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved formidling av tjenester som nevnt i første og annet ledd.

(5) Departementet kan gi forskrift om fordeling av pensjonspris mellom alminnelig sats og redusert sats i virksomheter som nevnt i denne paragrafen.

§ 6-6. *Kinoforestillinger*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester i form av rett til å overvære kinoforestillinger.

§ 6-7. *Kringkastingsavgiften*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av kringkastings tjenester som er finansiert av kringkastingsavgift, jf. kringkastingsloven § 6-4.

§ 6-8. *Råfisk*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved fiskeres omsetning til eller gjennom fiskesalgslag opprettet i medhold av råfiskloven. Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved fiskesalgslagens formidling eller godkjenning av slik omsetning.

Kapittel 7. Fritak for merverdiavgift

§ 7-1. *Fritak for merverdiavgift*

Med fritak for merverdiavgift menes omsetning og uttak som er omfattet av loven, der det foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift, men det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift.

I Innenlands omsetning

§ 7-10. *Aviser*

Omsetning av aviser som er trykket på papir og som utkommer regelmessig med minst ett nummer ukentlig er fritatt for merverdiavgift.

§ 7-11. *Tidsskrift*

(1) Omsetning av tidsskrift som hovedsakelig omsettes til faste abonnenter eller hovedsakelig deles ut til foreningsmedlemmer er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Omsetning av tidsskrift med overveiende politisk, litterært eller religiøst innhold er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(3) Departementet kan gi forskrift om at omsetning av tjenester i form av trykking av tidsskrift skal være fritatt for merverdiavgift. Departementet kan også gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for fritak.

§ 7-12. *Bøker*

(1) Omsetning av bøker er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket gjelder tilsvarende for parallellutgaver av bøker utgitt som lydbøker.

(2) Fritaket gjelder ikke når bøker selges sammen med en vare av annet slag som inngår som en del av en felles vareenhet.

(3) Omsetning av tjenester i form av trykking av bøker er fritatt for merverdiavgift dersom oppdragsgiveren skal dele ut hele opplaget gratis eller oppdragsgiverens videresalg er av så lite omfang at oppdragsgiveren ikke blir registreringspliktig etter § 2-2 første ledd. Fritaket gjelder tilsvarende for fremstilling av parallellutgaver av bøker utgitt som lydbøker.

(4) Departementet kan gi forskrift om hva som skal anses som bøker.

§ 7-13. *Andre publikasjoner*

(1) Omsetning av tjenester i form av trykking av menighetsblad, skoleaviser og lignende publikasjoner er fritatt for merverdiavgift.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke publikasjoner som omfattes av denne paragrafen, om vilkår for fritak og om at også omsetning av publikasjonene skal være fritatt.

§ 7-14. *Elektrisk kraft mv. til husholdningsbruk i Nord-Norge*

(1) Omsetning av elektrisk kraft og energi levert fra alternative energikilder til husholdningsbruk i fylkene Finnmark, Troms og Nordland er fritatt for merverdiavgift.

(2) Når elektrisk kraft og energi levert fra alternative energikilder leveres etter samme tariff og på samme måter dels til husholdningsbruk og dels til bruk i næringsvirksomhet som er omfattet av merverdiavgiftsloven, omfatter fritaket også den del av kraften som brukes i næringsvirksomheten.

(3) Departementet kan gi forskrift om hva som anses som husholdningsbruk og om hvilke energikilder som omfattes av fritaket.

§ 7-15. *Kjøretøy mv.*

(1) Omsetning av kjøretøy som bare bruker elektrisitet til fremdrift er fritatt for merverdiavgift dersom elektrisiteten som brukes leveres fra batteri eller er produsert i brenselceller. Fritaket omfatter ikke tilfeller hvor batteri under kjøring tilføres strøm ved bruk av en ekstern stempeldrevet forbrenningsmotor.

(2) Omsetning av kjøretøy som omfattes av Stortingets vedtak om omregistreringsavgift er fritatt for merverdiavgift dersom kjøretøyet har vært registrert her i landet. Departementet kan gi forskrift om at fritaket omfatter andre varer enn selve kjøretøyet og også tjenester som utføres på kjøretøyet.

§ 7-16. *Tjenester som gjelder offentlig vei*

(1) Omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av offentlig vei er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke tjenester som omfattes av fritaket, om hva som anses for offentlig vei, om hva som faller inn under veibegrepet og om forenklet beregningsgrunnlag mv. for anbudsarbeider som omfatter levering av materialer.

§ 7-17. *Tjenester som gjelder baneanlegg*

(1) Omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av baneanlegg utelukkende for skinnegående, kollektiv persontransport er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke tjenester som omfattes av fritaket, om hva som anses som baneanlegg eller del av baneanlegg og om forenklet beregningsgrunnlag mv. for anbudsarbeider som omfatter levering av materialer.

§ 7-18. *Fartøy mv.*

(1) Omsetning av følgende fartøy er fritatt for merverdiavgift:

- a) fartøy på minst 15 meter til bruk for
 - 1. passasjerbefordring mot vederlag
 - 2. befordring av last
 - 3. sleping, berging eller redning
 - 4. isbryting
 - 5. fangstvirksomhet,
- b) spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs,
- c) skolefartøy,
- d) marinefartøy og andre fartøy på minst ti meter som anskaffes til forsvaret,
- e) fartøy til bruk for forskning og værvarsling,
- f) fartøy på minst seks meter til bruk for yrkesmessig fiske.

Fritaket omfatter også driftsutstyr som leveres sammen med slike fartøy.

(2) Levering av tjenester som står i direkte forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av fartøy som nevnt i første ledd eller fast driftsutstyr for slike fartøy er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Levering av varer i forbindelse med tjenester som nevnt i første punktum er fritatt for merverdiavgift.

(3) Levering av tjenester fra fartøy ved berging av fartøy som nevnt i første ledd er fritatt for merverdiavgift.

(4) Utleie av følgende fartøy er fritatt for merverdiavgift:

- a) fartøy på minst 15 meter til bruk i utenriks fart,
- b) fartøy på minst 15 meter til bruk i innenriks fart dersom fartøyet er bestemt for personbefordring mot vederlag,
- c) spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs.

(5) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til bruk for følgende fartøy er fritatt for merverdiavgift:

- a) utenlandske fartøy som nevnt i første ledd,
- b) fartøy på minst 15 meter når det i utenriks fart frakter last eller mot vederlag befører passasjerer,
- c) spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs.

(6) Departementet kan gi forskrift om vilkår for fritak for fartøy som nevnt i første ledd bokstav f. Departementet kan også gi forskrift om hvilke varer og tjenester som omfattes av fritaket i femte ledd og om vilkår for fritak. Departementet kan gi forskrift om at fritaket i femte ledd også gjelder for andre fartøy under opphold utenfor merverdiavgiftsområdet.

§ 7-19. *Luftfartøy mv.*

(1) Omsetning og utleie av luftfartøy til yrkesmessig luftfartsvirksomhet og militære luftfartøy er fritatt for merverdiavgift. Fritaket omfatter også driftsutstyr som leveres sammen med slike luftfartøy.

(2) Levering av tjenester som står i direkte forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av luftfartøy som nevnt i første ledd eller fast driftsutstyr for slike luftfartøy er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Levering av varer i forbindelse med tjenester som nevnt i første punktum er fritatt for merverdiavgift.

(3) Levering av tjenester fra fartøy ved berging av luftfartøy som nevnt i første ledd er fritatt for merverdiavgift.

(4) Omsetning av flysimulatorer eller deler og komponenter til disse til bruk i sivil luftfart er fritatt for merverdiavgift.

(5) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til bruk for luftfartøy som nevnt i første ledd er fritatt for merverdiavgift når luftfartøyet går i utenriks fart. Departementet kan gi forskrift om hvilke varer og tjenester som omfattes av fritaket og om vilkår for fritak.

§ 7-20. *Oppføring av ambassadebygg*

(1) Omsetning av tjenester til bruk ved oppføring av ambassadebygg er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Levering av varer i forbindelse med tjenester som nevnt i første punktum er fritatt for merverdiavgift.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 7-21. *Overdragelse av virksomhet*

Omsetning av varer og tjenester som ledd i overdragelse av en virksomhet eller del av denne til en ny innehaver er fritatt for merverdiavgift.

§ 7-22. *Biologisk materiale*

Omsetning av menneskeorganer, blod og lignende til sykehus eller medisinske laboratorier for bruk, undersøkelse eller kontroll er fritatt for merverdiavgift.

§ 7-23. *Begravelsestjenester*

(1) Omsetning av tjenester som gjelder transport av avdøde er fritatt for merverdiavgift.

(2) Omsetning av tjenester som gjelder pakking og forsendelse av urner etter bisettelser er fritatt for merverdiavgift.

II Uttak

§ 7-30. *Tilsvarende fritak som ved omsetning*

Uttak av varer og tjenester er fritatt for merverdiavgift dersom tilsvarende omsetning er fritatt etter dette kapitlet.

§ 7-31. *Bedriftskantiner mv.*

(1) Uttak av varer og tjenester for oppføring eller vedlikehold av kantiner til bruk i egen virksomhet er fritatt for merverdiavgift. Fritaket gjelder tilsvarende for løst inventar til slike kantiner.

(2) Departementet kan gi forskrift om at uttak av varer og tjenester til bruk for oppføring eller vedlikehold av fast eiendom i tilknytning til primærnæringene skal være fritatt for merverdiavgift. Departementet kan gi forskrift om vilkår for fritak.

§ 7-32. *Veldedige formål mv.*

(1) Uttak av tjenester som leveres personlig og vederlagsfritt direkte til veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner er fritatt for merverdiavgift. Tjenesten anses også som personlig når driftsmidler stilles vederlagsfritt til disposisjon. Fritaket gjelder for inntil 100 timer i året. Begrensningen i tredje punktum gjelder likevel ikke når tillitsvalgte arbeider innenfor eget fagområde internt i en veldedig eller allmennyttig institusjon eller organisasjon. Dersom det mottas full eller delvis refusjon av kostnader ved uttaket, skal det beregnes merverdiavgift av refusjonsbeløpet.

(2) Uttak av advokattjenester som stilles vederlagsfritt til disposisjon for en advokatvaktordning er fritatt for merverdiavgift.

(3) Uttak av varer og tjenester som gis vederlagsfritt til frivillig organisasjoner som ledd i en nødhjelpsaksjon i tilknytning til en naturkatastrofe er fritatt for merverdiavgift.

§ 7-33. *Primærnæringer*

(1) Uttak av produkter fra eget jordbruk med binæringer, skogbruk eller fiske er fritatt for merverdiavgift dersom produktene skal brukes privat eller til formål innenfor rammen av disse næringene.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

III Utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet

§ 7-40. *Utførsel av varer*

(1) Omsetning av varer ut av merverdiavgiftsområdet er fritatt for merverdiavgift. Fritaket gjelder likevel ikke dersom varene er tatt med i samlet terminvis oppgjør etter § 5-7.

(2) Varene skal tollekspederes etter reglene i tolloven.

§ 7-41. *Utførsel av tjenester*

(1) Omsetning av tjenester som helt ut er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet er fritatt for merverdiavgift dersom oppdragsgiveren er bosatt utenfor merverdiavgiftsområdet. Gjelder tjenesten arbeid på en vare, må den næringsdrivende som utfører tjenesten utekspedere varen gjennom tollmyndighetene.

(2) Omsetning av fjernleverbare tjenester er fritatt for merverdiavgift når mottakeren er næringsdrivende hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet eller offentlig virksomhet hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet.

(3) Ved omsetning av fjernleverbare tjenester i form av elektroniske kommunikasjonstjenester gjelder fritaket i annet ledd også når tjenesten leveres til andre mottakere hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet. Ved levering av elektroniske kommunikasjonstjenester gjennom fast terminal, gjelder fritaket i annet ledd likevel ikke når terminalen er i merverdiavgiftsområdet. Skjer leveringen gjennom fast terminal utenfor merverdiavgiftsområdet, er leveringen fritatt også om mottakeren er hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet. Første ledd gjelder ikke elektroniske kommunikasjonstjenester.

§ 7-42. *Varer som legges inn på tollager*

Omsetning av varer som med samtykke av tollregionen legges inn på kjøpers tollager for utførsel er fritatt for merverdiavgift.

§ 7-43. *Varer til turister*

(1) Omsetning av varer til personer som er bosatt utenfor merverdiavgiftsområdet eller som har opphold på Svalbard og Jan Mayen, er fritatt for merverdiavgift dersom varen føres ut av merverdiavgiftsområdet som reisegods. Fritaket gjennomføres ved at selgeren beregner merverdiavgift ved omsetningen, men tilbakefører avgiften når varen utføres.

(2) Personer bosatt i andre land enn Danmark, Finland og Sverige og personer som oppholder seg på Svalbard eller Jan Mayen må utføre varene innen en måned fra leveringen. Per-

soner som er bosatt i Danmark, Finland eller Sverige må i umiddelbar tilknytning til kjøpet innføre varene til hjemlandet og det må beregnes merverdiavgift eller tilsvarende omsetningsavgift ved innførselen.

(3) For personer som er bosatt i Danmark, Finland eller Sverige eller som oppholder seg på Svalbard eller Jan Mayen, må den enkelte vares salgspris være minst 1000 kroner, merverdiavgift ikke medregnet. Som en vare anses også en gruppe varer som normalt utgjør en vareenhet. For personer bosatt i andre land må det enkelte fakturabeløp være minst 250 kroner, merverdiavgift ikke medregnet.

§ 7-44. *Varer i transithall på lufthavn ved utreise*

(1) Omsetning av alkoholholdige drikkevarer, tobakkvarer, sjokolade- og sukkervarer, parfymers, kosmetikk og toalettpreparater i transithall på lufthavn ved utreise fra merverdiavgiftsområdet er fritatt for merverdiavgift.

(2) Omsetning av andre varer i transithall på lufthavn ved utreise fra merverdiavgiftsområdet er fritatt for merverdiavgift dersom varene selges til andre enn personer bosatt i Danmark, Finland, Norge eller Sverige.

§ 7-45. *Varer i transithall på lufthavn ved ankomst*

(1) Omsetning av alkoholholdige drikkevarer, tobakkvarer, sjokolade- og sukkervarer, parfymers, kosmetikk og toalettpreparater i transithall på lufthavn ved ankomst fra andre land er fritatt for merverdiavgift.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 7-46. *Transporttjenester*

(1) Omsetning av transporttjenester som utføres i merverdiavgiftsområdet er fritatt for merverdiavgift dersom transporten skal skje direkte til eller fra merverdiavgiftsområdet. Transporten skjer direkte til eller fra merverdiavgiftsområdet når det er sluttet en avtale om sammenhengende transport fra et sted i merverdiavgiftsområdet til et sted utenfor merverdiavgiftsområdet eller omvendt.

(2) Fritaket gjelder ikke for noen del av rundreiser i merverdiavgiftsområdet ut over 24 timer.

(3) Fritaket gjelder også tilknytningstransport.

(4) Fritaket gjelder også tjenester som i alminnelighet leveres i forbindelse med transporttjenestene.

(5) Fritaket gjelder ikke for Posten Norge AS sin befordring av brev fra merverdiavgiftsområdet med mindre det gjelder masseforsendelser av slike brev.

(6) Departementet kan gi forskrift om vilkår for fritak.

§ 7-47. *Formidlingstjenester*

(1) Formidling av persontransport er fritatt for merverdiavgift dersom transporten skjer utenfor merverdiavgiftsområdet eller direkte til eller fra merverdiavgiftsområdet.

(2) Formidling av følgende tjenester er fritatt for merverdiavgift dersom tjenestene leveres utenfor merverdiavgiftsområdet

- a) tjenester som nevnt i § 4-18 annet ledd bokstav a,
- b) serveringstjenester,
- c) utleie av transportmidler.

§ 7-48. *Varer og tjenester til bruk i petroleumsvirksomheten*

(1) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til bruk i havområder utenfor merverdiavgiftsområdet i forbindelse med utforsking og utnyttning av undersjøiske naturforekomster er fritatt for merverdiavgift dersom omsetningen skjer til

- a) rettighetselskaper, boreselskaper og eiere og leietakere av plattformer,
- b) ikke registreringspliktige næringsdrivende som utenfor merverdiavgiftsområdet utfører tjenester vedrørende anlegg og innretninger som har tilknytning til utforsking og utnyttning av undersjøiske naturforekomster.

(2) Levering av tjenester som står i direkte forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av oljeboringsplattformer og andre flyttbare plattformer til bruk i petroleumsvirksomhet, herunder fast driftsutstyr for slike plattformer, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Levering av varer i forbindelse med tjenester som nevnt i første punktum er fritatt for merverdiavgift.

(3) Levering av tjenester fra fartøy ved berging av plattformer som nevnt i annet ledd er fritatt for merverdiavgift.

(4) Omsetning av varer og tjenester til bruk i forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av rørledninger mellom havområder utenfor merverdiavgiftsområdet og land er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Departementet kan treffe enkeltvedtak om at fritaket skal gjelde tilsvarende for tilhørende anlegg på land som er til direkte bruk i forbindelse med gjennomstrømming av gass.

(5) Departementet kan gi forskrift om hvilke tjenester som omfattes av fritaket i første ledd.

§ 7-49. *Reklamepublikasjoner på fremmed språk mv.*

(1) Omsetning av reklamepublikasjoner på fremmed språk og reklamefilmer med utenlandsk tale er fritatt for merverdiavgift dersom de er bestemt for bruk utenfor merverdiavgiftsområdet. Fritaket gjelder tilsvarende for omsetning av tjenester i form av trykking og produksjon av slike publikasjoner og filmer.

(2) Departementet kan gi forskrift om vilkår for fritak.

Kapittel 8. Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel

§ 8-1. *Varer som er fritatt eller unntatt ved omsetning i merverdiavgiftsområdet*

Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i § 4-14 bokstav d, § 4-15 fjerde ledd, § 4-28, §§ 7-10 til 7-12, § 7-15 første ledd og § 7-22.

§ 8-2. *Tilsvarende fritak som i tollovgivningen*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 6 til 20 og nr. 24 til 29. Det skal heller ikke beregnes merverdiavgift ved gjeninnførsel av varer som nevnt i § 11 nr. 23 dersom den som utfører og innfører varen er samme person. Vilkåret om at den som innfører og utfører varen må være samme person gjelder likevel ikke dersom varen tidligere er endelig belastet merverdiavgift.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved midlertidig innførsel av varer som nevnt i tolltariffens innledende bestemmelser § 13 og § 14 nr. 1 til 8 og nr. 10 til 15. § 14 annet ledd og § 15 gjelder tilsvarende. Tollregionen kan kreve sikkerhetsstillelse for merverdiavgift av varer som innføres midlertidig etter § 14.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved gjeninnførsel av varer som nevnt i tolltariffens innledende bestemmelser § 17 nr. 1 bokstav c.

§ 8-3. *Plattformer mv.*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av oljeboringsplattformer og andre flyttbare plattformer til bruk i petroleumsvirksomhet, herunder driftsutstyr som leveres sammen med slike plattformer. Det samme gjelder ved gjeninnførsel av slike varer etter reparasjon, vedlikehold, nybygging eller ombygging utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift når eierselskap innfører varer til bruk i forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av rørledninger i petroleumsvirksomhet. § 7-48 fjerde ledd annet punktum gjelder tilsvarende.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av deler av plattformer som nevnt i første ledd dersom delene innføres for destruksjon eller til bruk i undervisningsvirksomhet ved skoler og institusjoner.

§ 8-4. *Fartøy mv.*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av fartøy og driftsutstyr som nevnt i § 7-18 første ledd eller ved gjeninnførsel av slike varer etter reparasjon, vedlikehold, nybygging eller ombygging utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 1, 2 og 4.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av nærmere bestemte varer til bruk for utenlandske fartøy. Departementet kan gi forskrift om hvilke varer som omfattes og om vilkår for at det ikke skal beregnes merverdiavgift.

§ 8-5. *Luftfartøy mv.*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av luftfartøy og driftsutstyr som nevnt i § 7-19 første ledd eller ved gjeninnførsel av slike varer etter reparasjon, vedlikehold, nybygging eller ombygging utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i § 7-19 fjerde ledd.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i tolltariffens innledende bestemmelser § 11 nr. 3, jf. nr. 2, og nr. 5.

(4) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av nærmere bestemte varer til bruk for luftfartøy i utenriks fart. Departementet kan gi forskrift om hvilke varer som omfattes og om vilkår for at det ikke skal beregnes merverdiavgift.

§ 8-6. *Varer som mottas vederlagsfritt*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av deler som en utenlandsk selger leverer vederlagsfritt som erstatning for defekte varer dersom leveringen skjer som ledd i innenlandsk reparasjon og har grunnlag i en garantiforpliktelse.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av legemidler som utdeles vederlagsfritt for klinisk utprøving dersom det foreligger registreringsfritak fra Statens legemiddelkontroll.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som laboratorier og forskningsinstitutter tilknyttet universiteter og høyskoler mottar vederlagsfritt for testing i laboratorier. Det er et vilkår at varene gjenutføres, destrueres eller lignende etter testingen.

(4) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av reproduksjonsmateriale som vederlagsfritt er stilt til disposisjon fra andre NATO-land til Forsvarets karttjeneste.

§ 8-7. *Elektrisk kraft*

Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av elektrisk kraft.

§ 8-8. *Føll*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av føll av hoppe som er drektig ved utførselen fra merverdiavgiftsområdet, dersom føllet innføres sammen med hoppa etter følling utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Departementet kan gi forskrift om vilkår for at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

§ 8-9. *Øvrige varer*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av

- a) reisegods tilhørende FNs representanter og utlendinger med diplomatpass og norsk laissez-passer,
- b) de forente nasjoners opplysningsmateriell dersom det mottas vederlagsfritt og ikke skal selges her i landet,
- c) billed- og lydmateriale av utdannende, vitenskapelig og kulturell natur,
- d) kunst- og museumsgjenstander som innføres direkte til godkjente offentlig understøttede museer og samlinger,
- e) dokumenter og trykksaker fra myndigheter i et annet nordisk land,
- f) turistreklamemateriell til gjenutførsel eller forbruk her i landet,
- g) utstyr tilhørende utenlandske vitenskapelige ekspedisjoner,
- h) nærmere bestemte gaver, eller
- i) sendinger av verdi under 200 kroner, dette gjelder likevel ikke alkoholholdig drikk eller tobakkvarer, herunder sigarettpapir.

(2) Departementet kan på grunnlag av traktatrettslige forpliktelser og internasjonale avtaler for øvrig gi forskrift og treffe enkeltvedtak om at det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer til bestemte internasjonale organisasjoner eller samarbeidsprosjekter.

(3) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av første ledd og om vilkår for at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

Kapittel 9. Fradrag for inngående merverdiavgift

§ 9-1. Full fradragsrett

Et registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester som er til bruk i den registrerte virksomheten.

§ 9-2. Forholdsmessig fradragsrett

(1) Et registrert avgiftssubjekt som anskaffer varer og tjenester delvis til den registrerte virksomheten og delvis til formål som ikke gir rett til fradrag, har bare rett til fradrag på grunnlag av varenes eller tjenestenes antatte bruk i den registrerte virksomheten.

(2) Offentlig virksomhet som etter § 4-30 annet ledd ikke skal beregne merverdiavgift ved uttak, har bare rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester som omsettes til andre.

(3) Dersom omsetningen fra den registrerte virksomheten vanligvis ikke overstiger fem prosent av virksomhetens samlede omsetning i løpet av et regnskapsår, er det ikke rett til fradrag for noen del av inngående merverdiavgift på varer og tjenester som anskaffes til bruk for virksomhetene under ett. Dette gjelder likevel ikke for virksomheter som hovedsakelig omsetter tjenester som er unntatt etter § 4-14.

(4) Dersom den delen av en virksomhets omsetning som er unntatt fram merverdiavgiftsloven vanligvis ikke overstiger fem prosent av virksomhetens samlede omsetning i løpet av et regnskapsår, er det rett til fradrag uten fordeling av inngående merverdiavgift etter første ledd på varer og tjenester som anskaffes til bruk for virksomhetene under ett.

(5) Departementet kan gi forskrift om fordelingen av inngående merverdiavgift. Departementet kan også gi forskrift om at det skal være rett til fradrag for inngående merverdiavgift for den andelen en beltemotorsykkkel brukes til kjøring til og fra en reinflokk.

§ 9-3. Ingen fradragsrett

Fradragsretten omfatter ikke inngående merverdiavgift på

- a) servering,
- b) omkostninger vedrørende leie av selskapslokaler i forbindelse med servering,
- c) kunst og antikviteter,
- d) kost til og naturalavlønning av virksomhetens innehaver, ledelse, ansatte og pensjonister,
- e) representasjon,
- f) gave i merverdiavgiftsområdet,
- g) varer og tjenester til utdeling i reklameøyemed i merverdiavgiftsområdet når verdien ikke er bagatellmessig, eller
- h) oppføring, vedlikehold og drift av fast eiendom som skal dekke bolig- eller velferdsbehov, herunder løsøre og utstyr til slike eiendommer. Det er likevel fradragsrett for inngående merverdiavgift på oppføring og vedlikehold av bedriftskantiner, herunder løst inventar til bedriftskantiner. Departementet kan gi forskrift om at det også skal være fradragsrett for anskaffelser til bruk for oppføring og vedlikehold av fast eiendom i tilknytning til primærnæringene.

§ 9-4. *Særlig om personkjøretøy*

(1) Fradragsretten omfatter ikke inngående merverdiavgift på anskaffelse, drift og vedlikehold av personkjøretøy. Det er likevel fradragsrett for inngående merverdiavgift på personkjøretøy til bruk som

- a) salgsvare,
- b) utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet, eller
- c) middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 9-5. *Varer og tjenester av samme art som omsettes i virksomheten*

Et registrert avgiftssubjekt skal fradragsføre inngående merverdiavgift i sin helhet på varer og tjenester av samme art som omsettes i den registrerte virksomheten. Det samme gjelder når en vare eller tjenestes bruk til formål som ikke gir rett til fradrag er av samme slag som omsettes i den registrerte virksomheten.

§ 9-6. *Anskaffelser foretatt før registrering*

(1) Et registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på varer og tjenester anskaffet før registrering i den utstrekning anskaffelsene har direkte sammenheng med omsetningen i den registrerte virksomheten. Dette gjelder likevel ikke for varer og tje-

nester som er omsatt ved registreringen. Det kan ikke kreves fradrag for anskaffelser som er foretatt lenger tilbake enn tre år fra det tidspunktet søknaden om tilbakegående avgiftsoppgjør innkommer. Fristen regnes fra utløpet av oppgavefristen for den terminen søknaden er innkommet.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 9-7. *Fradragsrett ved konkurs og skifte av insolvent dødsbo*

(1) Konkurskyldneren har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på levering av varer og tjenester fram til åpning av bobehandling. Etter dette tidspunkt har konkursboet rett til fradrag.

(2) Ved skifte av insolvente dødsbo har boet rett til fradrag for inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er levert etter åpningen av bobehandlingen.

Kapittel 10. Justering av inngående merverdiavgift ved endret bruk

§ 10-1. *Salg mv. av personkjøretøy*

(1) Tidligere fradragsført inngående merverdiavgift skal justeres dersom et personkjøretøy som brukes som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet eller som middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet, selges eller omdisponeres til bruk som ikke ville gitt fradragsrett før det har gått tre år etter at kjøretøyet ble registrert. Det samme gjelder dersom virksomheten senere blir unntatt fra merverdiavgiftsloven.

(2) Inngående merverdiavgift skal ikke justeres dersom salget eller omdisponeringen skyldes

- a) at kjøretøyet blir kondemnert,
- b) at eierens bo tas under konkursbehandling eller offentlig gjeldsforhandling,
- c) eierens dødsfall.

(3) Departementet kan gi forskrift om fremgangsmåten ved justering. Dersom justering vil virke særlig urimelig kan Skattedirektoratet treffe enkeltvedtak om at dette kan unnlates også i andre tilfeller enn de som er nevnt i annet ledd.

§ 10-2. *Salg mv. av fast eiendom*

(1) Tidligere fradragsført inngående merverdiavgift skal justeres dersom et bygg eller anlegg selges eller omdisponeres til bruk som ikke ville gitt fradragsrett før fullføringen eller innen tre år etter fullføringen.

(2) Inngående merverdiavgift skal ikke justeres dersom salget eller omdisponeringen skyldes

- a) at bygget eller anlegget blir ekspropriert,
- b) at eierens bo tas under konkursbehandling eller offentlig gjeldsforhandling,
- c) eierens dødsfall.

(3) Departementet kan gi forskrift om fremgangsmåten ved justeringen. Dersom justering vil virke særlig urimelig kan Skattedirektoratet treffe enkeltvedtak om at dette kan unnlates også i andre tilfeller enn de som er nevnt i annet ledd.

Kapittel 11. Refusjon av merverdiavgift

I Merverdiavgift påløpt ved innenlands omsetning

§ 11-1. Næringsdrivende uten forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet

(1) Næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som ikke er registreringspliktig her, har rett til refusjon av inngående merverdiavgift dersom

- a) merverdiavgiften gjelder anskaffelse av varer eller tjenester i merverdiavgiftsområdet eller innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet, og varene eller tjenestene er til bruk i virksomheten, og
- b) omsetningen utenfor merverdiavgiftsområdet hadde medført registreringsplikt eller rett til frivillig registrering dersom omsetningen hadde skjedd i merverdiavgiftsområdet, og
- c) merverdiavgiften hadde vært fradragsberettiget dersom virksomheten var registrert i merverdiavgiftsområdet.

(2) Departementet kan gjøre refusjonen betinget av at søkerens hjemland yter tilsvarende refusjon av merverdiavgift eller annen omsetningsavgift til næringsdrivende med forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet. Det samme gjelder for refusjon av merverdiavgift på varer og tjenester til bruk for lastebiler registrert eller hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet når lastebilene brukes i transport til eller fra merverdiavgiftsområdet.

(3) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for refusjon.

§ 11-2. Fremmede lands ambassader og konsulater

(1) Fremmede lands ambassader og konsulater med diplomatiske representanter har rett til refusjon av inngående merverdiavgift påløpt ved kjøp av

- a) varer og tjenester til statseide eiendommer,
- b) varer og tjenester til offisielt bruk for diplomatiske misjoner og fagkonsulater, med unntak av boliger,
- c) nærmere bestemte varer til diplomatiske representanter og konsulære fagtjenestemenn til deres personlige bruk.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for refusjon.

§ 11-3. *Internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter*

Departementet kan på grunnlag av traktatrettslige forpliktelser og internasjonale avtaler gi forskrift og treffe enkeltvedtak om refusjon av inngående merverdiavgift til bestemte internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter, herunder fastsette vilkår for refusjon.

§ 11-4. *Nødhjelpsaksjoner*

(1) En kjøper har rett til refusjon av inngående merverdiavgift påløpt ved kjøp av varer når varene kort tid etter levering føres ut av merverdiavgiftsområdet som ledd i en nødhjelpsaksjon.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for refusjon.

§ 11-5. *Varer til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet*

Departementet kan gi forskrift om refusjon av eller kompensasjon for inngående merverdiavgift påløpt ved kjøp av varer til bruk på fartøy eller luftfartøy dersom varene er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, men levering skjer i merverdiavgiftsområdet.

§ 11-6. *Lottfiskere*

(1) Lottfiskere som selv holder fiskeredskap i vedkommende fiske, har rett til refusjon av inngående merverdiavgift som lottfiskeren har betalt ved kjøp av de redskapene vedkommende deltar med.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for refusjon.

II Merverdiavgift betalt ved innførsel

§ 11-10. Varer som gjenutføres eller er feildeklart

(1) Den som ikke er avgiftssubjekt har rett til refusjon av merverdiavgift betalt ved innførsel dersom:

- a) varen gjenutføres i uforandret stand fordi varen er feilsendt, feilbestilt eller ikke levert som avtalt,
- b) varen gjenutføres av andre årsaker enn de som er nevnt i bokstav a og tollen blir eller kunne blitt tilbakebetalt etter tolltariffens innledende bestemmelser §§ 20 og 21,
- c) varen kunne vært fritatt for merverdiavgift etter § 8-2 annet ledd og varen er gjenutført,
- d) det er gjort feil ved deklarereringen av varen.

(2) Fristen for gjenutførsel etter første ledd bokstavene a til c er ett år etter deklarereringen av varen. Tollregionen kan i særlige tilfeller forlenge fristen. Kravet om gjenutførsel kan frafalles dersom varen blir tilintetgjort under kontroll av tollregionen eller annen offentlig myndighet mot at den som var ansvarlig for merverdiavgiften etter § 12-2 bærer kostnadene. Tolløven § 59 gjelder tilsvarende for refusjonskrav etter første ledd bokstav d.

§ 11-11. Varer som innføres midlertidig

(1) Den som ikke er avgiftssubjekt har, etter at varen er gjenutført, rett til refusjon av merverdiavgift betalt ved innførsel av

- a) varer som er leid eller lånt fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet,
- b) anleggsmaskiner og anleggs- og transportmateriell som næringsdrivende med forretningssted eller hjemsted utenfor merverdiavgiftsområdet tar med seg for utføring av oppdrag her.

(2) I refusjonsbeløpet gjøres fradrag med fem prosent per måned eller del av måned regnet fra deklarereringen av varen.

§ 11-12. Refusjon til avgiftssubjekter

Avgiftssubjekter kan ikke få refundert merverdiavgift betalt ved innførsel. Refusjon kan likevel gis dersom

- a) varen er deklart på feil mottaker,
- b) merverdiavgiften er betalt både av den som innfører varen og vedkommendes fullmektig. Fullmektigen kan da få refundert merverdiavgiften.

Kapittel 12. Beregning og betaling av merverdiavgift

I Ansvar for beregning og betaling

§ 12-1. Omsetning og uttak

(1) Avgiftssubjektet skal beregne og betale merverdiavgift av merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak.

(2) Dersom et avgiftssubjekt er registrert ved representant, er representanten sammen med avgiftssubjektet ansvarlig for at merverdiavgiften blir beregnet og betalt. Departementet kan gi forskrift om at merverdiavgift skal kunne beregnes og betales på annen måte enn ved representant.

§ 12-2. Innførsel av varer

Ved innførsel av varer skal den som etter tolloven er ansvarlig for toll beregne og betale merverdiavgift.

§ 12-3. Innførsel av tjenester

(1) Ved kjøp av fjernleverbare tjenester omfattet av § 3-21 første til tredje ledd, skal mottakeren av tjenestene beregne og betale merverdiavgift. Er mottakeren ikke registrert i Merverdiavgiftsregisteret skal merverdiavgift først beregnes og betales når de samlede kjøp for en termin overstiger 2000 kroner, merverdiavgift ikke medregnet.

(2) Ved kjøp av elektroniske kommunikasjonstjenester omfattet av § 3-21 fjerde og femte ledd skal tilbyder som nevnt i § 2-2 annet ledd beregne og betale merverdiavgift.

§ 12-4. Beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift

(1) Et avgiftssubjekt skal betale beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift i salgsdokumentasjon. Dette gjelder merverdiavgift oppgitt med et for stort beløp og merverdiavgift oppgitt for omsetning som er unntatt fra merverdiavgiftsloven eller fritatt for merverdiavgift.

(2) Den som ikke er avgiftssubjekt og som i strid med § 16-30 første ledd har oppgitt beløp uriktig betegnet som merverdiavgift i salgsdokumentasjon, skal betale beløpet.

(3) Betaling etter første og annet ledd kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøperen.

II Utbetaling av inngående merverdiavgift

§ 12-10. *Utbetaling av inngående merverdiavgift*

(1) Dersom inngående merverdiavgift overstiger utgående merverdiavgift i en termin, skal overskytende inngående merverdiavgift utbetales. Omsetningsoppgaver må være levert for tidligere terminer.

(2) Selv om tilbakebetaling av beløp som nevnt i første ledd ikke har funnet sted innen neste avgiftstermin, har avgiftssubjektet ikke rett til å føre beløpet som fradragspost i senere omsetningsoppgave.

§ 12-11. *Fremskyndet utbetaling ved forlis mv.*

(1) Fiskere som skal levere omsetningsoppgave en gang i året etter § 16-4 kan etter forlis av fartøy, større redskapstap eller større skade på fartøy, fiskeredskap eller fartøyets varige driftsutstyr få utbetalt overskytende inngående merverdiavgift etter særskilt avregning før utløpet av vedkommende kalenderår.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for utbetaling.

Kapittel 13. Avgiftsmyndighetene

§ 13-1. *Avgiftsmyndigheter i første instans*

(1) Skattekontoret er avgiftsmyndighet i første instans.

(2) Tollregionen er avgiftsmyndighet når merverdiavgift skal beregnes ved innførsel av varer, ved kompensasjon etter § 11-5 og ved refusjon etter §§ 11-10 til 11-12.

§ 13-2. *Sentrale avgiftsmyndigheter*

Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet er sentrale avgiftsmyndigheter.

§ 13-3. *Klagenemnda for merverdiavgift*

(1) Klagenemnda for merverdiavgift behandler klager over skattekontorets eller Skattedirektoratets vedtak etter § 19-1, § 19-3 første og annet ledd, § 22-2 og § 22-3.

(2) Departementet kan gi forskrift om organiseringen av og saksbehandlingen i Klagenemnda for merverdiavgift.

Kapittel 14. Generelle saksbehandlingsregler

§ 14-1. *Forholdet til forvaltningsloven*

Forvaltningsloven gjelder med de særlige bestemmelser som er gitt i denne loven.

§ 14-2. *Taushetsplikt*

(1) Enhver som har eller har hatt offentlig verv, stilling eller oppdrag knyttet til avgiftsforvaltningen, skal hindre at uvedkommende får adgang eller kjennskap til det hun eller han i sitt arbeid har fått vite om noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold. Den som tiltrer verv, stilling eller oppdrag skal gi skriftlig erklæring om at hun eller han kjenner og vil overholde taushetsplikten.

(2) Taushetsplikten etter første ledd er ikke til hinder for at opplysninger gis

- a) til offentlig myndighet som kan ha bruk for dem i sitt arbeid med skatt, toll, avgifter, trygder, tilskudd eller bidrag av offentlige midler,
- b) til offentlig myndighet for bruk i forbindelse med håndheving av lovgivningen om arbeidsmiljø, obligatorisk tjenstepensjon, regnskapsplikt og regnskapsførere, revisjonsvesen, valutaregulering eller aksjeselskaper, eller som reviderer offentlig virksomhet,
- c) til offentlig myndighet for bruk til statistikkformål,
- d) til offentlig myndighet når det er nødvendig for å innhente ytterligere opplysninger,
- e) til offentlig oppnevnt granskningskommisjon,
- f) til politi eller påtalemyndighet til bruk i straffesak. Gjelder straffesaken overtredelse av bestemmelser utenfor avgiftsmyndighetenes forvaltningsområde, kan opplysninger bare gis når det foreligger skjellig grunn til mistanke om overtredelse som kan medføre høyere straff enn fengsel i seks måneder,
- g) til andre ifølge lovpåbud som fastsetter eller klart forutsetter at taushetsplikten ikke skal være til hinder for å gi opplysningene,
- h) til namsmyndighetene i saker om utlegg eller arrest, eller
- i) i forbindelse med utveksling av informasjon (samordning) som forutsatt i lov om Oppgaveregisteret.

(3) Departementet kan uten hinder av første ledd gi opplysninger

- a) til forskningsformål i samsvar med forvaltningsloven § 13 d, eller
- b) som vitneprov eller dokumentfremlegging under rettergang.

(4) Hvis opplysninger gis med hjemmel i annet ledd, tredje ledd bokstav a eller forvaltningsloven § 18 til noen som ikke selv har taushetsplikt etter annen lov, gjelder taushetsplikten etter første ledd tilsvarende for den som får opplysningene. Den som gir opplysningene

skal samtidig gjøre oppmerksom på det. Opplysningene kan likevel brukes til det formål som begrunnet at de ble gitt.

(5) Taushetsplikten omfatter ikke opplysninger om en næringsdrivende er registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

(6) Forvaltningsloven §§ 13 til 13 e kommer ikke utfyllende til anvendelse for taushetsplikten etter denne paragrafen.

§ 14-3. Særlig om merverdiavgift påløpt ved innførsel av varer

(1) Følgende forvaltningsmessige bestemmelser gjelder ikke for merverdiavgift som påløper ved innførsel av varer: § 14-2, kapittel 15, §§ 16-1 til 16-9, § 16-20, § 16-30, kapittel 18, kapittel 19, § 20-1, § 20-2, § 21-2, § 22-2 og § 22-3.

(2) Den som ved innførsel av varer er ansvarlig for merverdiavgiften etter § 12-2, skal deklareere avgiften etter reglene i tolloven. Tolloven §§ 8, 37, 52, 56, 57, 58 og 69 gjelder tilsvarende.

Kapittel 15. Registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv.

§ 15-1. Søknad om registrering

(1) Søknad om registrering sendes uten ugrunnet opphold til skattekontoret eller til Enhetsregisteret når vilkårene i kapittel 2 er oppfylt.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke opplysninger søknaden skal inneholde og fastsette skjema for søknad.

(3) Registreringspliktige etter foretaksregisterloven må være registrert i Foretaksregisteret før registrering kan skje. Når særlige forhold foreligger kan skattekontoret samtykke i at registrering i Merverdiavgiftsregisteret skjer før registrering i Foretaksregisteret.

§ 15-2. Registrering av konkursbo og dødsbo

(1) Konkursbo registreres på eget nummer med virkning fra åpningen av bobehandlingen. Bostyrer skal gi melding til skattekontoret om åpning og avslutning av behandlingen av et registrert avgiftssubjekts konkursbo.

(2) Dødsbo forblir registrert på avdødes registreringsnummer. Tingretten skal gi melding til skattekontoret om åpning og avslutning av bobehandlingen ved offentlig skifte av et avgiftssubjekts dødsbo hvor avdødes gjeld ikke er overtatt.

§ 15-3. *Fortsatt registrering og sletting*

(1) Avgiftssubjektet skal melde fra til skattekontoret eller Enhetsregisteret når den registrerte virksomheten opphører.

(2) Den registrerte virksomheten skal slettes i Merverdiavgiftsregisteret dersom virksomheten er opphørt eller skattekontoret av særlige grunner finner å kunne slette registreringen.

(3) Dersom merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak er falt under den til en hver tid gjeldende beløpsgrensen i § 2-2 første og annet ledd, skal avgiftssubjektet forbli registrert i minst to hele kalenderår.

(4) Når vilkårene for fellesregistrering etter § 2-6 ikke lengre er til stede, skal de samarbeidende selskapene gi melding til skattekontoret om dette slik at fellesregistreringen slettes. Solidaransvaret etter § 2-6 annet ledd består fram til det er gitt slik melding om sletting.

Kapittel 16. Opplysningsplikt om egne forhold mv.

I Omsetningsoppgaven

§ 16-1. *Omsetningsoppgave*

(1) Avgiftssubjektet skal levere omsetningsoppgave.

(2) Omsetningsoppgaven skal vise

- a) samlet omsetning og uttak,
- b) omsetning og uttak som det etter kapittel 7 ikke skal beregnes merverdiavgift av,
- c) utgående merverdiavgift,
- d) fradragsberettiget inngående merverdiavgift, og
- e) avregning av utgående og inngående merverdiavgift.

Alle beløp avrundes nedover til nærmeste hele krone.

(3) I omsetningsoppgaven for primærnæringene, jf. § 16-4, kan det tas med omsetning fra annen næringsvirksomhet dersom merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak i denne virksomheten ikke overstiger 30 000 kroner, merverdiavgift ikke medregnet.

(4) Merverdiavgift som skal beregnes ved kjøp av fjernleverbare tjenester, skal innberettes som utgående merverdiavgift.

(5) Beløpet for utgående merverdiavgift skal også omfatte beløp uriktig betegnet som merverdiavgift som nevnt i § 12-4 første ledd. Dette kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøperen.

(6) Avgiftssubjektet skal levere omsetningsoppgave selv om merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak er falt under beløpsgrensen i § 2-2 første og annet ledd.

(7) Skattedirektoratet kan fastsette skjema for omsetningsoppgave.

(8) Departementet kan treffe enkeltvedtak om at merverdiavgift som beregnes ved omsetning av elektroniske kommunikasjonstjenester i forbindelse med en humanitær innsamlingsaksjon, ikke skal føres i omsetningsoppgaven.

§ 16-2. *Alminnelig oppgavetermin*

Omsetningsoppgave leveres seks ganger i året. Første termin er januar og februar, annen termin er mars og april, tredje termin er mai og juni, fjerde termin er juli og august, femte termin er september og oktober og sjette termin er november og desember.

§ 16-3. *Oppgavetermin ved lav omsetning*

(1) Dersom merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak i løpet av et kalenderår ikke overstiger en million kroner, merverdiavgift ikke medregnet, kan skattekontoret samtykke i at omsetningsoppgave leveres en gang i året. Oppgaveterminen er kalenderåret.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 16-4. *Oppgavetermin for primærnæringer mv.*

(1) Avgiftssubjekt innen jordbruk med binæringer, skogbruk eller fiske, skal levere omsetningsoppgave en gang i året. Det samme gjelder avgiftssubjekt som er frivillig registrert etter § 2-3 første ledd bokstav b og c. Oppgaveterminen er kalenderåret.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvem som omfattes av denne paragrafen.

§ 16-5. *Kortere oppgaveterminer*

(1) Dersom inngående merverdiavgift regelmessig overstiger utgående merverdiavgift med minst 25 prosent, kan skattekontoret samtykke i at omsetningsoppgaven leveres tolv ganger i året.

(2) Dersom inngående merverdiavgift regelmessig overstiger utgående merverdiavgift med minst 50 prosent, kan skattekontoret samtykke i kortere terminer enn det som følger av første ledd. Terminene kan likevel ikke settes kortere enn en uke.

(3) Når særlige forhold foreligger kan skattekontoret samtykke i at avgiftssubjekt innen primærnæringene følger de alminnelige oppgaveterminene.

(4) Samtykke gis normalt for to år regnet fra første forkortede termin.

§ 16-6. *Særskilt omsetningsoppgave mv. for mottakere av fjernleverbare tjenester*

(1) Mottakere av fjernleverbare tjenester som plikter å beregne merverdiavgift etter § 12-3 første ledd annet punktum, skal levere særskilt omsetningsoppgave som viser vederlaget for tjenesten, omregnet til norske kroner, og beregnet merverdiavgift. Beløpene avrundes nedover til nærmeste hele krone.

(2) Den særskilte omsetningsoppgaven leveres terminvis. Første termin er januar, februar og mars, annen termin er april, mai og juni, tredje termin er juli, august og september og fjerde termin er oktober, november og desember.

(3) Skattedirektoratet kan fastsette skjema for omsetningsoppgave.

§ 16-7. *Levering og signering*

(1) Omsetningsoppgave leveres for hver termin selv om det ikke har vært merverdiavgiftspliktig omsetning eller uttak i terminen. Skattekontoret kan i enkelttilfeller fritta fra leveringsplikten for en eller flere terminer. Mottaker av fjernleverbare tjenester omfattet av § 16-6 skal bare levere oppgave for de terminer det oppstår plikt til å beregne merverdiavgift.

(2) Dersom flere driver fiske i fellesskap skal den som leverer fisken til kjøper, eller som mottar oppgjør på båten eller fiskerens vegne, levere omsetningsoppgaven.

(3) Omsetningsoppgaven skal leveres elektronisk eller på papir og sendes den mottaksentral Skattedirektoratet bestemmer. Omsetningsoppgave levert på papir skal undertegnes.

(4) Departementet kan gi forskrift om elektronisk levering av omsetningsoppgave, herunder fastsette nærmere vilkår for slik levering.

§ 16-8. *Oppgavefrister*

(1) Oppgavefristen er en måned og ti dager etter utløpet av hver oppgavetermin eller fra tidspunktet for virksomhetens opphør. Fristen for tredje termin er likevel 20. august. For avgiftssubjekt innen primærnæringene som har kalenderåret som oppgavetermin, er oppgavefristen tre måneder og ti dager. For avgiftssubjekt med lav omsetning og kalenderåret som oppgavetermin, jf. § 16-3 første ledd, er oppgavefristen to måneder og ti dager.

(2) Oppgave levert elektronisk anses kommet fram når den er loggført som godkjent i mottakssentralen. Godkjenningen bekreftes ved elektronisk kvittering. Oppgave levert på papir anses kommet fram hvis den er poststempelt innen utløpet av fristen.

§ 16-9. *Tidfesting*

(1) Beløp som nevnt i §§ 16-1 og 16-6 oppgis i omsetningsoppgaven for den terminen dokumentasjonen er utstedt etter bokføringsloven eller etter forskrift gitt i medhold av loven.

(2) Når særlige forhold foreligger, kan departementet treffe enkeltvedtak om at betalings-tidspunktet legges til grunn for fordeling av omsetning og merverdiavgift på terminene.

(3) Departementet kan gi forskrift om unntak fra første ledd.

II Dokumentasjons-, opplysnings- og bistandsplikt mv.

§ 16-20. Dokumentasjonsplikt

(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, herunder om krav til dokumentasjon for unntak fra merverdiavgiftsloven etter kapittel 4 og fritak for merverdiavgift etter kapittel 7. Departementet kan også gi forskrift om tidspunktet for utstedelse av salgsdokumentasjon, herunder gjøre unntak fra tredje ledd.

§ 16-21. Opplysnings- og bistandsplikt

(1) Et avgiftssubjekt som har plikt til å levere omsetningsoppgave skal uten opphold legge fram, utlevere eller sende inn registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale og andre dokumenter av betydning for avgiftskontrollen når avgiftsmyndighetene krever det. Avgiftssubjektet plikter å gi fullstendige opplysninger om forhold som myndighetene finner kan ha betydning for kontrollen. Det samme gjelder den som er ansvarlig for merverdiavgift ved innførsel av varer, samt den som er pålagt bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.

(2) Næringsdrivende, virksomhetens ansatte eller andre tilknyttede personer skal yte nødvendig veiledning og bistand og gi avgiftsmyndighetene adgang til befaringsbesiktigelse, gjennomsyn av virksomhetens arkiver, taksering mv. av fast eiendom, anlegg, innretninger med tilbehør og opptelling av besetninger, beholdninger av varer, råstoffer, mv. Det samme gjelder den som er pålagt bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.

(3) Næringsdrivende som ikke har plikt til å levere omsetningsoppgave skal gi de opplysninger om virksomheten som avgiftsmyndighetene krever.

§ 16-22. *Politiets bistandsplikt*

Politiet skal på anmodning fra avgiftsmyndighetene yte bistand ved avgiftskontrollen. Politiet kan kreve opplysninger og utlevering av materiale som nevnt i § 16-21.

III Merverdiavgift i salgsdokumentasjon

§ 16-30. *Adgang til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon mv.*

(1) Bare registrerte avgiftssubjekter kan oppgi merverdiavgiftsbeløp i salgsdokumentasjon og i prisangivelse opplyse at vederlaget omfatter merverdiavgift.

(2) Departementet kan gi forskrift om at foreninger og samvirkeforetak som hovedsakelig omsetter produkter fra medlemmenes fiske, skogbruk eller jordbruk med binæringer, skal kunne oppgi merverdiavgift i sitt avregningsoppgjør med en leverandør som ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Departementet fastsetter nærmere vilkår for gjennomføringen av ordningen og kan bestemme at ordningen skal gjelde tilsvarende for andre avtakere og produsenter. Departementet kan bestemme at ordningen etter første punktum også skal gjelde for forhandlere av produkter fra håndverks- og husflidsarbeid i hjemmet, selv om omsetningen ikke hovedsakelig gjelder slike produkter.

(3) Den som i strid med første ledd har oppgitt beløp betegnet som merverdiavgift i salgsdokumentasjon, skal gi skattekontoret skriftlig melding om dette innen ti dager etter utløpet av den måneden salgsdokumentasjonen ble utstedt. Melding kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøperen.

Kapittel 17. Kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet

§ 17-1. *Alminnelige bestemmelser*

(1) I enkeltpersonforetak påhviler opplysnings- og oppgaveplikten etter dette kapitlet foretakets innehaver. I selskap, forening, institusjon eller innretning påhviler plikten den daglige leder av virksomheten, eller styrelederen dersom virksomheten ikke har daglig leder.

§ 17-2. *Plikt til å opplyse om forretningsforbindelser mv.*

(1) Enhver som driver næringsvirksomhet skal når avgiftsmyndighetene krever det, gi opplysninger om ethvert økonomisk mellomværende som vedkommende har eller har hatt med andre navngitte næringsdrivende når det knytter seg til begge parter virksomhet. Avgiftsmyndighetene kan kreve opplysninger om og spesifiserte kontrolloppgaver over varelevering og -kjøp, tjenester, vederlag og andre forhold som knytter seg til mellomværendet og oppgjøret for dette. Dette gjelder også når omsetning er skjedd gjennom mellommann.

(2) Avgiftsmyndighetene kan kreve oppgave over oppdragsgivere av enhver som driver næringsvirksomhet ved kjøp eller salg etter oppdrag fra andre. Hos oppdragsgiver kan avgiftsmyndighetene kreve oppgave over de mellommenn vedkommende har gitt oppdrag. Oppgave kan også kreves over størrelsen på omsetning som omfattes av oppdraget i et nærmere angitt tidsrom.

(3) Hos produksjons-, omsetnings- og transportorganisasjoner, herunder sammenslutninger og innretninger med virksomhet som gjelder fastsetting og kontroll av kvaliteter, kvoter eller priser, kan avgiftsmyndighetene kreve kontrolloppgave over mellomværender som er oppstått ved organisasjonens egen virksomhet eller virksomhet som er foregått under organisasjonens medvirkning eller kontroll.

(4) § 16-21 gjelder tilsvarende for den som har plikt til å gi opplysninger og oppgaver etter første, annet og tredje ledd.

(5) Departementet kan gi forskrift eller fatte enkeltvedtak om at opplysninger og kontrolloppgaver som nevnt i denne paragraf kan innhentes også for grupper av ikke navngitte næringsdrivende.

§ 17-3. *Opplysningsplikt for finansinstitusjoner mv.*

(1) Etter krav fra avgiftsmyndighetene plikter

- a) finansinstitusjoner, jf. finansieringsvirksomhetsloven § 1-3, og andre som driver utlånsvirksomhet eller låneformidling som næring,
- b) verdipapirforetak, jf. verdipapirhandelloven § 1-4, og andre som har penger til forvaltning, og
- c) pensjonskasser

å gi opplysning om navngitt næringsdrivendes midler som forvaltes og om avkastning av disse, om innskudds- og gjeldskonti, deposita og andre økonomiske mellomværender med navngitt næringsdrivende. Opplysningsplikten etter første punktum omfatter også opplysninger i underbilag og annen dokumentasjon til transaksjoner, herunder hvem som er parter i transaksjonene.

(2) Postoperatører plikter etter krav fra avgiftsmyndighetene å gi opplysninger om pengeforsendelse ved verdibrev for navngitt person, bo, selskap eller innretning.

(3) Avgiftsmyndighetene kan hos institusjon som nevnt i første og annet ledd foreta undersøkelser eller kreve opplysninger om et navngitt avgiftssubjekts midler som forvaltes og om avkastning av midlene, om innskudds- og gjeldskonto, deposita og andre økonomiske mellomværende med et navngitt avgiftssubjekt som nevnt. Skattedirektoratet, eller den direktoratet har gitt fullmakt, kan hos institusjoner som er nevnt i første ledd kreve opplysninger eller foreta undersøkelser om et ikke navngitt avgiftssubjekt.

(4) Den som undersøkelsen skjer hos, skal yte den bistand som er nødvendig for gjennomføringen av kontrollen, og plikter å legge fram dokumenter, registrerte regnskapsopplysninger og regnskapsmateriale som kan ha betydning for undersøkelsen.

§ 17-4. Opplysninger om abonnent til telefonnummer mv.

Når særlige hensyn gjør det nødvendig, og det foreligger mistanke om overtredelse av bestemmelser gitt i eller i medhold av denne loven, kan Skattedirektoratet, eller den direktoratet gir fullmakt, pålegge tilbyder av tilgang til elektronisk kommunikasjonsnett eller -tjeneste å gi opplysninger om navn og adresse til en abonnent som ikke har offentlig telefonnummer eller telefaksnummer.

§ 17-5. Opplysningsplikt ved bygg- og anleggsarbeid

(1) Enhver som får utført arbeid på bygg eller anlegg plikter når avgiftsmyndighetene krever det å navngi og, i den utstrekning som nevnt i § 17-2 første ledd annet punktum, gi opplysninger om arbeidet og sitt økonomiske mellomværende med entreprenør, håndverker, arkitekt, konsulent og andre som for egen regning har medvirket i arbeidet.

(2) Den som har medvirket i arbeid som nevnt i første ledd, har tilsvarende opplysningsplikt om dette og sitt økonomiske mellomværende med byggherren og oppdragsgiveren.

§ 17-6. Opplysningsplikt ved engasjement av utenlandsk næringsdrivende ved bygg- og anleggsarbeid

(1) Næringsdrivende og offentlig organ som har gitt en utenlandsk næringsdrivende et oppdrag på plass for bygge- eller monteringsarbeid, skal uoppfordret gi skattekontoret opplysninger om oppdraget og enhver oppdragstaker som i tilknytning til hovedoppdraget utfører oppdrag. Det skal gis opplysninger om oppdragstakerens navn, adresse, registreringsnummer i

Merverdiavgiftsregisteret, tidspunkt da oppdragene forutsettes påbegynt og avsluttet, stedet der oppdraget skal utføres samt kontraktsbeløp i kontrakter oppdragsgiveren har inngått.

(2) Opplysningene skal gis snarest etter at kontrakt er inngått og senest 14 dager etter at arbeidet er påbegynt.

(3) Dersom den oppgavepliktige har gitt tilsvarende opplysninger i medhold av ligningsloven § 6-10 nr. 1, anses oppgaveplikten for oppfylt dersom det også er gitt opplysninger om oppdragstakerens registreringsnummer i Merverdiavgiftsregisteret.

§ 17-7. Offentlige myndigheters opplysningsplikt

(1) Offentlige myndigheter, innretninger mv. og tjenestemenn plikter etter krav fra avgiftsmyndighetene å gi de opplysninger som de er blitt kjent med i sitt arbeid, og skal i nødvendig utstrekning gi utskrift av protokoll, kopi av dokumenter mv.

(2) Uten hinder av den taushetsplikt som de ellers har, skal

- a) myndigheter som fastsetter eller innkrever skatter, toll, avgifter eller utbetaler erstatninger, tilskudd, bidrag, trygder, stønader mv. etter krav fra avgiftsmyndighetene gi opplysninger om de fastsatte, innkrevde eller utbetalte beløp og om grunnlaget for dem,
- b) myndigheter som er tillagt kontrollerende funksjoner etter verdipapirhandelloven etter krav fra avgiftsmyndighetene gi opplysninger som de er blitt kjent med under dette arbeidet, såfremt opplysningene er gitt kontrollorganet i medhold av lovbestemt opplysningsplikt,
- c) myndigheter som er tillagt kontrollerende funksjoner etter eiendomsmeglingsloven etter krav fra avgiftsmyndighetene gi opplysninger som de er blitt kjent med under dette arbeidet.

(3) Departementet kan gi forskrift om at opplysninger etter annet og tredje ledd også skal gis om ikke navngitt person, bo, selskap eller innretning. Departementet kan også gi forskrift om at opplysninger til bruk for direkte kontroll av oppgaver skal leveres elektronisk, herunder om vilkår for slik levering.

§ 17-8. Opplysningsplikt ved skifte av dødsbo

Utstedes det proklama ved skifte av dødsbo plikter loddeiere, tingrettsdommer, testamentfullbyrder og andre som yter hjelp ved skifteoppgjøret, å gi de opplysninger som avgiftsmyndighetene finner nødvendig for å avgjøre om boet skylder merverdiavgift.

Kapittel 18. Bindende forhåndsuttalelser

§ 18-1. *Bindende forhåndsuttalelser*

(1) Skattedirektoratet og skattekontoret kan på anmodning gi forhåndsuttalelse om de avgiftsmessige virkningene av en konkret planlagt disposisjon før den igangsettes. Dette gjelder bare når det er av vesentlig betydning for avgiftssubjektet å få klarlagt virkningene før igangsetting eller spørsmålet er av allmenn interesse.

(2) Forhåndsuttalelse gitt etter dette kapitlet skal legges til grunn som bindende ved fastsettingen dersom avgiftssubjektet krever det, og den faktiske disposisjonen er gjennomført i samsvar med forutsetningene for uttalelsen.

§ 18-2. *Gebyr*

Det skal betales et gebyr for en bindende forhåndsuttalelse.

§ 18-3. *Klage og domstolsprøving*

(1) Skattedirektoratets og skattekontorets avgjørelse om ikke å gi bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages.

(2) En bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages eller prøves i egen sak for domstol.

(3) Avgjørelse hvor bindende forhåndsuttalelse er lagt til grunn, kan påklages eller bringes inn for domstol.

§ 18-4. *Forskrift*

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette kapitlet, herunder om gebyr.

Kapittel 19. Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, endring av vedtak mv.

§ 19-1. *Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn*

(1) Avgiftsmyndighetene kan fastsette beregningsgrunnlaget for utgående merverdiavgift og beløpet for inngående merverdiavgift ved skjønn, herunder rette feil i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør, når

- a) omsetningsoppgave ikke er kommet inn til avgiftsmyndighetene. Oppgave som kommer inn etter at vedtak om skjønn er truffet, anses ikke som innkommet etter denne bestemmelsen,

- b) mottatt omsetningsoppgave er uriktig eller ufullstendig eller bygger på regnskap som ikke er ført i samsvar med gjeldende regnskapslovgivning,
- c) noen er blitt registrert i Merverdiavgiftsregisteret eller blitt stående registrert uten å fylle vilkårene for registrering, og staten på grunn av dette er påført et avgiftstap.

(2) Fastsetting ved skjønn for mer enn en termin kan foretas samlet, men ikke for et lengre tidsrom enn ett kalenderår. Retting av konkrete poster i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør må knyttes til bestemte terminer.

(3) Fastsetting ved skjønn kan foretas inntil ti år etter utløpet av den aktuelle terminen.

§ 19-2. *Fastsetting av beløp uriktig betegnet som merverdiavgift*

(1) Dersom beløp uriktig betegnet som merverdiavgift ikke er oppgitt i omsetningsoppgave, jf. § 16-1 femte ledd, eller i melding, jf. § 16-30 tredje ledd, kan avgiftsmyndighetene fastsette beløpet.

(2) Fastsetting kan foretas inntil ti år etter utløpet av den aktuelle termin.

§ 19-3. *Endring av vedtak uten klage*

(1) Vedtak etter §§ 19-1, 22-2 og 22-3 kan endres av skattekontoret og Skattedirektoratet. Det samme gjelder vedtak om registrering eller sletting i Merverdiavgiftsregisteret når det samtidig er truffet vedtak etter § 19-1 som har direkte sammenheng med registrerings- eller slettingsvedtaket.

(2) Dersom det foreligger nye opplysninger som viser at det tidligere vedtaket er uriktig, kan vedtaket endres til ugunst for den vedtaket retter seg mot. Slikt vedtak kan treffes inntil ti år etter utløpet av vedkommende termin. Dersom det ikke foreligger nye opplysninger, må varsel om endring til ugunst gis innen to år etter tidspunktet for vedtaket.

(3) Første og annet ledd gjelder tilsvarende for vedtak etter §§ 11-1 og 19-2.

(4) Skattedirektoratets endringskompetanse etter første ledd er begrenset til vedtak hvor etterberegnet beløp er under 15 000 kroner, renter ikke medregnet.

(5) Avgiftsmyndighetene skal ta opp spørsmål om endring som følger av eller forutsettes i en domstolsavgjørelse. Slik endringssak må tas opp innen ett år etter at avgjørelsen ble rettskraftig.

Kapittel 20. Klage og ettergivelse

§ 20-1. *Klage over fastsettingsvedtak*

(1) Klagenemnda for merverdiavgift avgjør klage over skattekontorets eller Skattedirektoratets vedtak etter § 19-1, § 19-3 første og annet ledd, § 22-2 og § 22-3. Det samme gjelder klage over vedtak om registrering eller sletting i Merverdiavgiftsregisteret når det samtidig klages over vedtak etter § 19-1 som har direkte sammenheng med registrerings- eller slettingsvedtaket.

(2) Er klagegjensstandens verdi under 15 000 kroner, renter ikke medregnet, avgjøres klagen av Skattedirektoratet. Det er ikke klagerett dersom klagegjensstandens verdi er under 4 000 kroner, renter ikke medregnet. Skattedirektoratet kan likevel samtykke i at saker som nevnt i første og annet punktum av prinsipiell interesse bringes inn for klagenemnda. Skattedirektoratets avgjørelse kan ikke påklages.

(3) Klage over vedtak etter § 19-1 første ledd bokstav a behandles bare når klageren samtidig med klagen sender inn omsetningsoppgave for den eller de terminer vedtaket gjelder.

§ 20-2. *Sakskostnader*

(1) Dersom Klagenemnda for merverdiavgift endrer et vedtak til gunst for klager, avgjør skattekontoret om sakskostnader etter forvaltningsloven § 36 skal tilkjennes.

(2) Skattekontorets vedtak etter første ledd kan påklages til Klagenemnda for merverdiavgift.

§ 20-3. *Klage over andre vedtak*

Ved klage over andre vedtak enn de som behandles etter § 20-1 er

- a) Skattedirektoratet klageinstans over skattekontorets vedtak,
- b) Toll- og avgiftsdirektoratet klageinstans over tollregionens vedtak og
- c) Finansdepartementet klageinstans over Skattedirektoratets og Toll- og avgiftsdirektoratets vedtak.

§ 20-4. *Avgiftslempning*

(1) Dersom avgiftsplikten framstår som en utilsiktet virkning av merverdiavgiftsloven kan departementet i særlige tilfeller treffe enkeltvedtak om helt eller delvis unntak fra merverdiavgiftsloven, fritak for merverdiavgift eller at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

(2) Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet kan sette ned eller ettergi merverdiavgift dersom det av andre, særlige grunner knyttet til fastsettingen virker særlig urimelig å

fastholde hele kravet. Det samme gjelder tilleggsavgift ilagt etter § 22-3 og renter beregnet etter skattebetalingsloven § 11-2.

Kapittel 21. Søksmål

§ 21-1. Søksmål mot staten

Når domstolen i søksmål mot staten etter denne lov, kommer til at et avgiftssubjekt bare skal betale en del av et omtvistet avgiftsbeløp eller bare skal ha tilbake en del av et tilbakebetalingskrav, og det ikke foreligger tilstrekkelige opplysninger til å fastslå det riktige beløpet, skal det i domsslutningen angis hvordan ny fastsetting skal utføres. Kommer domstolen til at et vedtak om grunnlaget for et merverdiavgiftskrav ikke kan opprettholdes på grunn av formelle mangler, skal den henwise vedtaket til ny behandling av vedkommende avgiftsmyndighet.

§ 21-2. Søksmål fra staten

(1) Staten kan ved søksmål få prøvet om et vedtak fattet av Klagenemnda for merverdiavgift bygger på feilaktig faktisk grunnlag eller uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. Dette gjelder likevel ikke vedtak truffet på grunnlag av en bindende forhåndsuttalelse etter kapittel 18.

(2) Søksmål etter første ledd rettes mot Klagenemnda for merverdiavgift ved lederen.

(3) Søksmål etter første ledd må være reist innen fire måneder etter at Klagenemndas vedtak ble truffet. Avgiftssubjektet skal varsles om søksmålet.

Kapittel 22. Administrative reaksjoner og straff

§ 22-1. Tvangsmulkt

(1) Avgiftsmyndighetene kan pålegge den som ikke har etterkommet plikten til å gi opplysninger eller kontrollopgaver etter §§ 17-2 til 17-6, å gi opplysningene under en daglig løpende tvangsmulkt.

(2) Pålegg som nevnt i første ledd til selskap, forening, innretning eller organisasjon rettes til styret og sendes hvert medlem i rekommandert brev.

§ 22-2. Forhøyet utgående merverdiavgift

(1) Når omsetningsoppgave ikke er kommet inn i rett tid eller ikke er utfylt på riktig måte, kan avgiftsmyndighetene forhøye utgående merverdiavgift for vedkommende termin med minst 250 kroner eller med inntil tre prosent av avgiftsbeløpet. Avgiften kan ikke forhøyes med mer enn 5000 kroner. Forhøyelsen kan foretas inntil tre år etter utløpet av vedkommende termin.

(2) Selv om en omsetningsoppgave er kommet inn i rett tid og er utfylt på riktig måte, kan avgiftsmyndighetene forhøye utgående merverdiavgift etter første ledd for inntil de tre siste terminer når registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger mv. etter krav ikke er lagt fram, utlevert eller sendt inn.

(3) Har avgiftsmyndighetene gitt pålegg om å innrette registreringen og dokumentasjonen av regnskapsopplysningene i samsvar med gjeldende regnskapslovgivning og pålegget ikke er etterkommet innen den fastsatte fristen, kan utgående merverdiavgift for vedkommende termin forhøyes i samsvar med første ledd første og annet punktum. Er pålegget heller ikke etterkommet ved utløpet av den etterfølgende terminen, kan avgiften for denne terminen forhøyes tilsvarende. Det samme gjelder for etterfølgende terminer, men ikke for et lengre tidsrom enn ett år.

(4) Forvaltningsloven § 16 om forhåndsvarsling gjelder ikke for vedtak om forhøyet utgående merverdiavgift.

§ 22-3. *Tilleggsavgift*

(1) Den som forsettlig eller uaktsomt overtrer denne loven eller forskrifter gitt i medhold av loven, og ved det har eller kunne ha påført staten tap, kan ilegges inntil 100 prosent avgift i tillegg til merverdiavgift fastsatt etter § 19-1 og § 19-3 første og annet ledd. Tilleggsavgift kan ilegges inntil ti år etter utløpet av den aktuelle terminen.

(2) Et avgiftssubjekt er ansvarlig etter første ledd også for medhjelperes, ektefelles og barns handlinger.

§ 22-4. *Straff*

(1) Den som forsettlig gir uriktig eller ufullstendig opplysning i omsetningsoppgave eller i annen oppgave eller forklaring til avgiftsmyndighetene, og ved det unndrar merverdiavgift eller oppnår uberettiget tilbakebetaling av merverdiavgift, straffes som for bedrageri etter straffeloven §§ 270 og 271.

(2) Den som forsettlig unnlater å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret etter kapittel 2 og 15 eller overtrer reglene om omsetningsoppgave og dokumentasjons- og bistandsplikt i

kapittel 16 eller reglene om opplysningsplikt i kapittel 17, straffes med bøter eller fengsel inntil tre måneder. Det samme gjelder ved overtredelse av forskrifter gitt i medhold av disse bestemmelsene eller forskrifter om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger gitt i medhold av denne loven. Har hensikten vært å unndra merverdiavgift eller å oppnå urettrettet tilbakebetaling av merverdiavgift, kan fengsel inntil tre år idømmes, og bot kan anvendes sammen med fengselsstraffen.

(3) Medvirkning straffes på samme måte som overtredelse.

(4) Er en overtredelse som nevnt i denne paragrafen skjedd ved uaktsomhet, er straffen bøter.

(5) Denne paragrafen gjelder for så vidt overtredelsen ikke rammes av strengere straffebestemmelser.

Kapittel 23. Sluttbestemmelser

§ 23-1. Endringer i merverdiavgiftsregelverket

(1) Ved omsetning og uttak skal merverdiavgiften beregnes etter de reglene og etter de satser som gjelder på leveringstidspunktet. Ved innførsel av varer skal merverdiavgiften beregnes etter de reglene som gjelder på fortollingstidspunktet.

(2) Er det inngått kontrakt om levering før en omsetning ble merverdiavgiftspliktig eller før en økning av merverdiavgiftssatsen, plikter mottakeren å betale et tillegg motsvarende merverdiavgiften eller den forhøyede satsen. Dette gjelder ikke dersom det kan godtgjøres at det ved prisansettelsen har vært tatt hensyn til merverdiavgiften.

(3) Departementet kan gi forskrift om overgangsbestemmelser ved endringer av denne loven eller av merverdiavgiftsvedtaket.

§ 23-2. Ikrafttredelse

(1) Loven gjelder fra det tidspunktet Kongen bestemmer.

(2) Fra samme tidspunkt oppheves lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift. Enkeltvedtak truffet med hjemmel i § 70 skal likevel gjelde i seks måneder etter at denne loven trer i kraft. Dersom avgiftssubjektet innen fristen har søkt om en tilsvarende dispensasjon med hjemmel i § 20-4, første ledd gjelder enkeltvedtaket fram til avgiftsmyndighetene har truffet vedtak i saken.

§ 23-3. Endringer i andre lover

Fra den tid loven trer i kraft, gjøres følgende endringer i andre lover:

1. I lov 4. november 1948 nr. 1 om avgift på omsetning av billedkunst gjøres følgende endring:

§ 6 skal lyde:

Den avgift som i henhold til *lov xx..xxxx 200x om merverdiavgift* i tilfelle skal innbetales til statskassen, berøres ikke av denne lov.

2. I lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer mv. gjøres følgende endringer:

§ 7 skal lyde:

Ved overtredelse av denne lov eller av forskrifter gitt i medhold av loven gjelder straffebestemmelsene i *merverdiavgiftsloven § 22-4* tilsvarende.

Den som forsettlig eller uaktsomt overtrer denne lov eller forskrifter gitt i medhold av loven, og statskassen derved er eller kunne ha vært unndratt avgift, kan ilegges *tilleggsavgift* som bestemt i *merverdiavgiftsloven § 22-4*.

Grunnlaget for beregning av avgift etter denne lov kan fastsettes ved skjønn i samsvar med bestemmelsene i *merverdiavgiftsloven §§ 19-1 og 19-3*.

For så vidt angår proklama som utstedes i bo, får bestemmelsen i *skattebetalingsloven § 10-3* tilsvarende anvendelse.

Ved gjennomføringen av denne lov får for øvrig bestemmelsene i merverdiavgiftsloven anvendelse så langt de passer.

3. I lov 22. mai 1981 nr. 25 om rettergangsmåten i straffesaker (straffeprosessloven) gjøres følgende endring:

§ 67 annet ledd bokstav d skal lyde:

forbrytelse mot militær straffelov § 34 annet ledd annet straffalternativ, jf. tredje ledd, tolløven § 66, *merverdiavgiftsloven § 22-4*, ligningsloven 12-1, utlendingsloven § 47 annet ledd, jf. femte ledd, regnskapsloven § 8-5 første ledd første og tredje punktum, jf. tredje ledd første punktum og bokføringsloven § 15 første ledd første og tredje punktum, jf. tredje ledd første punktum.

4. I lov 8. juni 1984 nr. 58 om gjeldsforhandling og konkurs (konkursloven) gjøres følgende endringer:

§ 79 sjette ledd skal lyde:

Bostyreren skal sende melding om konkursåpningen i samsvar *merverdiavgiftsloven § 15-2 første ledd annet punktum*.

§ 138 første ledd skal lyde:

Når konkursen er endelig avsluttet, skal retten sørge for at dette anmerkes i Konkursregisteret. Er konkursen endelig avsluttet ved sluttutlodning etter § 128, er det likevel bostyreren som skal sørge for slik anmerkning. Med mindre retten beslutter å gjøre det selv, skal bostyreren sørge for at meldinger som er gitt i henhold til § 79 tredje ledd blir slettet. Videre skal bostyreren gi melding i samsvar med *merverdiavgiftsloven § 15-2 første ledd annet punktum*.

5. I lov 21. juni 1985 nr. 78 om registrering av foretak gjøres følgende endring:

§ 10-2 første ledd skal lyde:

Et foretaks brev, kunngjøringer og andre dokumenter skal inneholde foretakets organisasjonsnummer og foretaksnavn. For foretak som er registrert i *Merverdiavgiftsregisteret*, skal salgsdokumenter i tillegg inneholde bokstavene MVA plassert bak organisasjonsnummeret.

6. I lov 3. juni 1994 nr. 15 om Enhetsregisteret gjøres følgende endringer:

§ 2 første ledd bokstav b nr. 4 skal lyde:

Merverdiavgiftsregisteret (lov xx. xxxx 200x om merverdiavgift kapittel 15).

§ 23 skal lyde:

En registreringsenhets brev og forretningsdokumenter skal inneholde enhetens organisasjonsnummer og navn. Dette gjelder ikke for enkeltpersoner som ikke er innehaver av enkeltpersonforetak. For enheter registrert i *Merverdiavgiftsregisteret* skal salgsdokumenter i tillegg inneholde bokstavene MVA plassert bak organisasjonsnummeret.

7. I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 14-3 (2) skal lyde:

Første ledd gjelder tilsvarende for inntekt ved salg av egenproduserte kunstverk som nevnt i *merverdiavgiftsloven § 4-15 (4)*.

8. I lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. gjøres følgende endringer:

§ 4 annet ledd skal lyde:

Det ytes ikke kompensasjon:

1. Når det foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift etter bestemmelsene i merverdiavgiftsloven *kapittel 9*.
2. For merverdiavgift på anskaffelser som nevnt i merverdiavgiftsloven § 9-3.
3. For merverdiavgift på anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie.

§ 19 skal lyde:

Ved overtredelse av denne loven eller forskrift gitt i medhold av denne loven gjelder straffebestemmelsene i merverdiavgiftsloven § 22-4 tilsvarende.

9. I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endringer:

§ 1-1 annet ledd bokstav f skal lyde:

merverdiavgift etter *lov xx. xxxx 200x* om merverdiavgift

§ 1-1 tredje ledd bokstav e skal lyde:

- e) beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 12-4.

§ 10-30 skal lyde:

(1) Innenlands merverdiavgift for en periode forfaller til betaling samme dag som det skal leveres omsetningsoppgave til avgiftsmyndighetene etter *merverdiavgiftsloven § 16-8*.

(2) *Beløp som nevnt i merverdiavgiftsloven § 12-4 annet ledd forfaller til betaling samme dag som det skal leveres melding etter merverdiavgiftsloven § 16-30 tredje ledd.*

§ 10-51 bokstav f skal lyde:

tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2, *tilleggsavgift etter merverdiavgiftsloven § 22-3*, lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver § 44 og lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter § 4 første ledd, og tilleggsstoll etter tolloven § 69.

§ 10-60 tredje ledd skal lyde:

For krav på tilbakebetaling av merverdiavgift til registrerte næringsdrivende etter *merverdiavgiftsloven § 12-10* regnes fristen fra omsetningsoppgaven er mottatt av avgiftsmyndigheten.

§ 11-2 femte ledd skal lyde:

Av for meget utbetalt avgift i henhold til *merverdiavgiftsloven § 12-10* beregnes renten fra beløpet ble utbetalt og fram til det treffes vedtak om endring mv.

§ 16-30 skal lyde:

Departementet kan i forskrift bestemme at den som har mottatt varen eller tjenesten, er ansvarlig for merverdiavgift av varer og tjenester fra utenlandsk næringsdrivende som ikke er registrert ved representant etter reglene i *merverdiavgiftsloven § 2-2 femte ledd*.

Deloverskrift til § 16-50 skal lyde:

Ansvar for tvangsmulkt

§ 16-50 skal lyde:

§ 16-50. *Tvangsmulkt*

Tvangsmulkt ilagt etter merverdiavgiftsloven § 22-1 kan kreves inn hos medlemmene av styret, selskapet, foreningen, innretningen eller organisasjonen.

Vedlegg 1

Utkast til Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift

§ 1. *Saklig virkeområde og forholdet til merverdiavgiftsloven*

(1) Dette vedtaket gjelder merverdiavgift og gjelder fra 1. januar 200x.

(2) Merverdiavgift skal beregnes etter de satser som følger av dette vedtaket.

(2) Merverdiavgiftsloven legges til grunn ved anvendelsen av dette vedtaket.

§ 2. *Alminnelig sats*

Det skal beregnes merverdiavgift med 25 prosent ved omsetning, uttak og innførsel som nevnt i merverdiavgiftsloven kapittel 3, jf. merverdiavgiftsloven § 6-1.

§ 3. *Redusert sats med 13 prosent*

Det skal beregnes 13 prosent merverdiavgift ved omsetning, uttak og innførsel av næringsmidler som nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-2.

§ 4. *Redusert sats med 8 prosent*

Det skal beregnes 8 prosent merverdiavgift ved omsetning og uttak av

a) tjenester som gjelder persontransport som nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-3,

b) tjenester som gjelder transport av kjøretøy på ferge mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-4,

c) tjenester som gjelder utleie av rom i hotellvirksomhet og lignende, utleie av fast eiendom til camping og yrkesmessig utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom som nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-5,

d) tjenester i form av rett til å se film som nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-6,

e) kringkastingstjenester som nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-7.

§ 5. *Redusert sats med 11,11 prosent*

Det skal beregnes 11,11 prosent merverdiavgift ved omsetning av råfisk som nevnt i § 6-8.

Vedlegg 2 Lovspeil

A. Fra utkastet til ny merverdiavgiftslov til gjeldende bestemmelser

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser ¹
Kapittel 1	
§ 1-1 (1) 1. pkt.	§ ny
§ 1-1 (1) 2. pkt.	del av § 1
§ 1-1 (2) 1. pkt.	Grunnloven § 75 bokstav a
§ 1-1 (2) 2. pkt.	del av § 1
§ 1-2	ny
§ 1-3 (1) bokst. a	§ 2 (1)
§ 1-3 (1) bokst. b	§ 2 (2)
§ 1-3 (1) bokst. c	§ 4 (1)
§ 1-3 (1) bokst. d	§ 4 (2)
§ 1-3 (1) bokst. e	forskrift nr. 121 § 1 (1) 3. pkt.
§ 1-3 (1) bokst. f	ny, jf. § 11
§ 1-3 (2) bokst. a	§ 14 (4)
§ 1-3 (2) bokst. b	§§ 5 (2), 20 c og 63 (3)
§ 1-3 (2) bokst. c	§ 19 (3)
§ 1-3 (2) bokst. d	forvaltningspraksis
Kapittel 2	
§ 2-1	ny
§ 2-2 (1)	§ 28 (1) 1. og 2. pkt.
§ 2-2 (2)	forskrift nr. 121 § 2 (3) 2. pkt.
§ 2-2 (3)	§ 28 (2)
§ 2-2 (4)	ny, jf. § 10 (1) 2. pkt.
§ 2-2 (5) 1. pkt.	forskrift nr. 71 § 1 (1)
§ 2-2 (5) 2. pkt.	forskrift nr. 71 § 1 (2)
§ 2-3 (1)	§ 28 a og del av forskrift nr. 41, 59, 116 og 117
§ 2-3 (2)	§ 28 a
§ 2-4	§ 28 (1) 4. pkt og forvaltningspraksis
§ 2-5 (1)	§ 12 (1)
§ 2-5 (2)	§ 12 (2)
§ 2-6	§ 12 (3)

¹ Dersom ikke annet er angitt, gjelder paragrafhenvvisningen merverdiavgiftsloven av 1969. For øvrig er utkastene til bestemmelser videreføring av forskriftsbestemmelser, forvaltningspraksis og ulovfestet rett. Det framgår av lovspeilet når utkastet bare innebærer en presisering av gjeldende rett og når det innføres helt nye bestemmelser.

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
Kapittel 3	
§ 3-1 (1)	§ 13
§ 3-1 (2)	deler av § 3
§ 3-2	§ 10 (1) 3. pkt. § 3-10 § 14 (1)
§ 3-11	§ 14 (2) nr. 1-3 og nr. 4 1. pkt.
§ 3-12 (1) 1. pkt.	§ 14 (3) 1. pkt.
§ 3-12 (1) 2. pkt.	ny
§ 3-12 (2) 1. pkt.	§ 14 (3) 1. pkt. og forskrift nr. 69 § 2 (1)
§ 3-12 (2) 2. pkt.	forskrift nr. 69 § 2 (1)
§ 3-13	§ 14 (3) 2. pkt.
§ 3-14	§ 10 (4)
§ 3-20	§ 62 (1) 1. pkt.
§ 3-21 (1) 1. pkt.	forskrift nr. 121 § 1 (1) 1. pkt. første del og 2. pkt
§ 3-21 (1) 2. pkt.	ny
§ 3-21 (2)	forskrift nr. 121 § 1 (1) 1. pkt. og § 1 (2) 1. pkt siste del
§ 3-21 (3)	forskrift nr. 121 § 1 (2) 2. pkt.
§ 3-21 (4) og (5)	forskrift nr. 121 § 1 (3) og (4)
Kapittel 4	
§ 4-1 (1)	presisering
§ 4-1 (2)	§ 5 b (3)
§ 4-10 (1) innledningsvis	§ 5 b (1) nr.1 1. og 3. pkt.
§ 4-10 (1) bokst. a	forskrift nr. 119 § 2 nr. 1
§ 4-10 (1) bokst. b	§ 5 b (1) nr. 1 2. pkt, forskrift nr. 119 § 2 nr. 1
§ 4-10 (1) bokst. c	§ 5 b (1) nr. 1 1. pkt
§ 4-10 (1) bokst. d	forskrift nr. 119 § 2 nr. 3
§ 4-10 (1) bokst. e	forskrift nr. 119 § 2 nr. 6
§ 4-10 (2)	§ 5 b (2) 1 pkt., forskrift nr. 119 § 3 bokstav a
§ 4-10 (3)	§ 5 b (2) 2. og 3. pkt.
§ 4-10 (4) bokst. a	§ 5 b (2) 4. pkt.
§ 4-10 (4) bokst. b	§ 5 b (2) 5. pkt.
§ 4-10 (4) bokst. c	§ 5 b (2) 6. pkt.
§ 4-10 (5)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. b
§ 4-10 (6)	§ 5 b (1) nr. 1 1. og 3. pkt.
§ 4-11 (1) innledningsvis	§ 5 b (1) nr. 1 1. og 3. pkt.
§ 4-11 (1) bokst. a	forskrift nr. 119 § 2 nr. 4
§ 4-11 (1) bokst. b	forskrift nr. 119 § 2 nr. 5

§ 4-11 (2)	se § 4-12 (2), (3) og (4)
§ 4-12 (1) innledningsvis	§ 5 b (1) nr. 2 1. og 2. pkt.
§ 4-12 (1) bokst. a	§ 5 b (1) nr. 2 1. pkt., forskrift nr. 118 § 2 nr. 1
og 2	
§ 4-12 (1) bokst. b	§ 5 b (1) nr. 2 1. pkt.
§ 4-12 (1) bokst. c	forskrift nr. 118 § 2 nr. 3 1 pkt.
§ 4-12 (1) bokst. d	forskrift nr. 118 § 2 nr. 3 2. pkt.
§ 4-12 (2)	§ 5 b (2) 1. pkt., forskrift nr. 118 § 3
§ 4-12 (3)	§ 5 b (2) 2. pkt.
§ 4-12 (4)	§ 5 b (1) nr. 15
§ 4-13 (1)	§ 5 b (1) nr. 3
§ 4-13 (2)	§ 5 b (2) 1. pkt.
§ 4-13 (3)	§ 5 b (2) 2. pkt.
§ 4-13 (4)	§ 5 b (1) nr. 13
§ 4-14 innledningsvis	§ 5 b (1) nr. 4 og forvaltningspraksis
§ 4-14 bokst. a	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. a
§ 4-14 bokst. b	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. b
§ 4-14 bokst. c	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. c
§ 4-14 bokst. d	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. d
§ 4-14 bokst. e	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. e
§ 4-14 bokst. f	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. f
§ 4-14 bokst. g	forvaltningspraksis
§ 4-15 (1) 1. pkt.	§ 5 b (1) nr. 5
§ 4-15 (1) 2. pkt	§ 5 (1) nr. 1 bokst. c
§ 4-15 (2)	§ 5 b (1) nr. 14
§ 4-15 (3)	§ 5 b (1) nr. 11
§ 4-15 (4)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. a
§ 4-15 (5)	ulovfestet rett
§ 4-15 (6)	ulovfestet rett
§ 4-16 (1)	§ 5 b (1) nr. 5
§ 4-16 (2)	§ 5 b (1) nr. 12
§ 4-17	§ 5 b (1) nr. 7
§ 4-18 (1)	§ 5 a (1)
§ 4-18 (2) bokst. a	§ 5 a (2) nr. 2
§ 4-18 (2) bokst. b	§ 5 a (2) nr. 3
§ 4-18 (2) bokst. c	§ 5 a (2) nr. 1
§ 4-18 (2) bokst. d	§ 5 a (2) nr. 4
§ 4-18 (2) bokst. e	§ 5 a (2) nr. 5
§ 4-18 (2) bokst. f	§ 5 a (2) nr. 6
§ 4-18 (2) bokst. g	§ 5 a (2) nr. 7
§ 4-18 (2) bokst. h	§ 5 a (2) nr. 7
§ 4-18 (2) bokst. i	§ 5 a (2) nr. 8 og 9
§ 4-18 (2) bokst. j	§ 5 a (2) nr. 10

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 4-18 (2) bokst. k	§ 28 a (2)
§ 4-18 (3)	§ 5 a (4)
§ 4-19	§ 5 b (1) nr. 10
§ 4-20 (1) bokst. a	§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 1. pkt.
§ 4-20 (1) bokst. b	§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 2. pkt.
§ 4-20 (1) bokst. c	ulovfestet rett
§ 4-20 (1) bokst. d	§ 5 (1) nr. 1 bokst. e
§ 4-20 (2)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 3. pkt.
§ 4-20 (3)	ulovfestet rett
§ 4-20 (4)	ulovfestet rett
§ 4-20 (5)	§ 5 (2)
§ 4-21 (1)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. f
§ 4-21 (2)	se § 4-20 (4)
§ 4-21 (3)	§ 5 (2)
§ 4-22	§ 5 b (1) nr. 6
§ 4-23	§ 5 b (1) nr. 8
§ 4-24	§ 5 (1) nr. 1 bokst. h
§ 4-25	ulovfestet rett
§ 4-26	ulovfestet rett
§ 4-27	ulovfestet rett
§ 4-28 1. pkt.	§ 5 (1) nr. 2
§ 4-28 2. pkt.	forskrift nr. 109 § 11 siste ledd
§ 4-30 (1)	ulovfestet rett
§ 4-30 (2)	§ 11 (2) 2. pkt.
§ 4-30 (3)	ny
Kapittel 5	
§ 5-1 (1)	§ 18 (1) 1. pkt. og ulovfestet rett
§ 5-1 (2)	ulovfestet rett
§ 5-2 (1)	§ 18 (2) nr. 1 til nr. 4
§ 5-2 (2)	forskrift nr. 2 § 7 og forvaltningspraksis
§ 5-3 (1)	§ 18 (3)
§ 5-3 (2)	ny

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 5-4 (1)	§ 19 (1)
§ 5-4 (2)	ny
§ 5-5	§ 19 (2)
§ 5-6 (1) 1. pkt.	§ 20 b (1) 1. og 2. pkt., jf. § 20 a (1)
§ 5-6 (1) 2. pkt.	§ 20 a (3)
§ 5-6 (2)	§ 20 b (2) 1. og 2.pkt, jf. § 20 a (4)
§ 5-6 (3)	§ 20 b (3)
§ 5-7 (1)	§ 20 b (6) og forskrift nr. 109 § 11 (2)
§ 5-8 (1)	forskrift nr. 1 § 13 (1) deler av 1. pkt.
§ 5-8 (2)	ulovfestet rett
§ 5-9 (1)	forskrift nr. 56 § 11 og forskrift nr. 64 § 9
§ 5-9 (2)	forskrift nr. 56 § 12 og forskrift nr. 64 § 10
§ 5-10	§ 19 (1) 3. pkt. siste del
§ 5-11	ulovfestet rett
§ 5-20 (1) 1.pkt.	§ 62 (1) 2. pkt.
§ 5-20 (1) 2. pkt.	§ 62 (4), jf. forskrift nr. 12 § 2
§ 5-20 (2)	§ 62 (2) og forskrift nr. 12 § 3 a (3)
§ 5-20 (3)	ulovfestet rett
§ 5-20 (4)	§ 62 (3)
§ 5-21 (1)	forskrift nr. 121 § 3 (1)
§ 5-21 (2)	forskrift nr. 121 § 3 (2)
Kapittel 6	
§ 6-1	ny, jf. merverdiavgiftsvedtaket
§ 6-2	merverdiavgiftsvedtaket §§ 2 og 4, forskrift nr. 120 deler av §§ 2 og 3
§ 6-3	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. b og f
§ 6-4 (1) 1. pkt.	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. d
§ 6-4 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 36 § 2 (2)
§ 6-4 (1) 3. pkt.	forskrift nr. 36 § 1 (2)
§ 6-4 (2)	forskrift nr. 36 § 1 (3) 1. pkt.
§ 6-4 (3)	merverdiavgiftsvedtaket § 4
§ 6-5 (1) og (2)	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. c
§ 6-5 (3)	§ 5 a (3)
§ 6-6	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. f

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 6-7	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. a
§ 6-8	merverdiavgiftsvedtaket § 1 nr. 2
Kapittel 7	
§ 7-1	ny
§ 7-10	§ 16 (1) nr. 7
§ 7-11 (1) og (2)	§ 16 (1) nr. 8 2. pkt.
§ 7-11 (3)	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-12 (1) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 8 1. pkt.
§ 7-12 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 19 § 1 1. pkt.
§ 7-12 (2)	forskrift nr. 19 § 2 nr. 9
§ 7-12 (3)	forskrift nr. 19 § 4
§ 7-12 (4)	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-13	ulovfestet rett
§ 7-14 (1)	§ 16 (1) nr. 9
§ 7-14 (2)	forskrift nr. 8 § 2
§ 7-14 (3)	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-15 (1) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 14
§ 7-15 (1) 2. pkt.	ny
§ 7-15 (2) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 11
§ 7-15 (2) 2. pkt.	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-16 (1)	deler av § 16 (1) nr. 13
§ 7-16 (2)	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-17 (1)	deler av § 16 (1) nr. 13
§ 7-17 (2)	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. a	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a
§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. b	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a
§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. c	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b
§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. d	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b og ulov- festet rett
§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. e	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b
§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. f	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a og nr. 4 jf. forskrift nr. 9
§ 7-18 (1) 2. pkt.	§ 17 (1) nr. 1 2. pkt.
§ 7-18 (2)	deler av § 17 (1) nr. 2 jf. forskrift nr. 42 § 1 nr. 1 1. pkt., nr. 2 og nr. 5 og § 2
§ 7-18 (3)	deler av § 17 (1) nr. 5
§ 7-18 (4)	§ 17 (1) nr. 3 bokst. a

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 7-18 (5) bokst. a	§ 16 (1) nr. 1 bokst. d
§ 7-18 (5) bokst. b	§ 16 (1) nr. 2 bokst. a
§ 7-18 (5) bokst. c	§ 16 (1) nr. 2 bokst. b
§ 7-18 (6)	§ 16 (1) nr. 2 2. pkt., § 16 (2) bokst. a og § 17 (2)
§ 7-19 (1) 1. pkt.	§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. c og nr. 3 bokst. b
§ 7-19 (2) 2. pkt.	delar av § 17 (1) nr. 1 2. pkt.
§ 7-19 (2)	delar av § 17 (1) nr. 2 jf. forskrift nr. 42 § 1 nr. 3
§ 7-19 (3)	1. pkt og nr. 5 og § 2
§ 7-19 (4)	delar av § 17 (1) nr. 5
§ 7-19 (5) 1. pkt.	ulovfestet rett
§ 7-19 (5) 2. pkt.	§ 16 nr. 3 bokst. b
	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-20	ulovfestet rett
§ 7-21	§ 16 (1) nr. 6
§ 7-22	ulovfestet rett
§ 7-23	ulovfestet rett
§ 7-24	§ 16 (1) nr. 5
§ 7-30	ny
§ 7-31 (1) 1. pkt.	§ 14 (2) nr. 2 2. pkt.
§ 7-31 (1) 2. pkt.	forvaltningspraksis
§ 7-31 (2)	forvaltningspraksis
§ 7-32 (1) 1. pkt.	§ 14 (2) nr. 4 (2) 1. pkt.
§ 7-32 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 100 § 1 (1) 2. pkt.
§ 7-32 (1) 3. pkt.	forskrift nr. 100 § 2 (1)
§ 7-32 (1) 4. pkt.	forskrift nr. 100 § 2 (2)
§ 7-32 (1) 5. pkt.	forskrift nr. 100 § 1 (2)
§ 7-32 (2)	ulovfestet rett
§ 7-32 (3)	ulovfestet rett
§ 7-33 (1)	§ 14 (5) 1. pkt.
§ 7-33 (2)	§ 14 (5) 2. pkt.
§ 7-40 (1) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a, delar av bokst. b og bokst. c
§ 7-40 (1) 2. pkt.	§ 20 b (5) jf. (6)
§ 7-40 (2)	forskrift nr. 24 § 2 (1) 1. pkt.
§ 7-41 (1) 1. pkt.	forskrift nr. 24 § 8 (1) og (2) bokst. b
§ 7-41 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 24 § 8 (3)

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 7-41 (2)	forskrift nr. 24 § 8 (4)
§ 7-41 (3)	forskrift nr. 24 § 8 (5)
§ 7-42	forskrift nr. 24 § 20
§ 7-43 (1)	forskrift nr. 24 § 16
§ 7-43 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 24 § 17
§ 7-43 (2) 2. pkt.	forskrift nr. 24 § 18
§ 7-43 (3)	forskrift nr. 24 § 19 (1) og (2)
§ 7-44 (1)	§ 16 (1) nr. 15 jf. forskrift nr. 24 § 4 (1) nr. 1
§ 7-44 (2)	forskrift nr. 24 § 4 (1) nr. 2
§ 7-45 (1)	§ 16 (1) nr. 15
§ 7-45 (2)	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-46 (1) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 4 1. pkt.
§ 7-46 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 31 § 1 (2)
§ 7-46 (2)	forskrift nr. 31 § 1 (5)
§ 7-46 (3)	forskrift nr. 31 § 1 (3)
§ 7-46 (4)	forskrift nr. 31 § 2
§ 7-46 (5)	§ 16 (1) nr. 4 2. pkt.
§ 7-46 (6)	§ 16 (2) bokst. a
§ 7-47	§ 16 (1) nr. 10
§ 7-48 (1)	deler av § 16 (1) nr. 1 bokst. b og forskrift nr. 27 § 1 (1) og (2)
§ 7-48 (2)	deler av § 17 (1) nr. 2 jf. forskrift nr. 42 § 1 nr. 4 og 5 og § 2
§ 7-48 (3)	deler av § 17 (1) nr. 5
§ 7-48 (4)	deler av § 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b og 2. pkt.
§ 7-48 (5)	§ 16 (2) bokst. a
Kapittel 8	
§ 8-1	deler av § 63 (1) 1. pkt. og forskrift nr. 12 § 5 nr. 16
§ 8-2 (1) 1. pkt.	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 8-2 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 12 § 5 (2)
§ 8-2 (1) 3. pkt.	ny
§ 8-2 (2) 1. pkt.	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 8-2 (2) 2. pkt.	ny
§ 8-2 (2) 3. pkt.	forskrift nr. 12 § 4 (2)
§ 8-2 (3)	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 8-3 (1)	deler av § 63 (1) 1. pkt. og deler av 2. pkt.
§ 8-3 (2)	ulovfestet rett

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 8-3 (3)	ulovfestet rett
§ 8-4 (1)	delar av § 63 (1) 1. pkt. og delar av 2. pkt.
§ 8-4 (2)	delar av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 8-4 (3)	ulovfestet rett
§ 8-5 (1)	delar av § 63 (1) 1. pkt. og delar av 2. pkt.
§ 8-5 (2)	forskrift nr. 12 § 5 nr. 20
§ 8-5 (3)	delar av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 8-5 (4)	ulovfestet rett
§ 8-6 (1)	ulovfestet rett
§ 8-6 (2)	forskrift nr. 12 § 5 nr. 19
§ 8-6 (3)	ulovfestet rett
§ 8-6 (4)	ulovfestet rett
§ 8-7	forskrift nr. 12 § 5 a
§ 8-8	ulovfestet rett
§ 8-9 (1) bokst. a	forskrift nr. 12 § 5 nr. 4
§ 8-9 (1) bokst. b	forskrift nr. 12 § 5 nr. 5
§ 8-9 (1) bokst. c	forskrift nr. 12 § 5 nr. 6
§ 8-9 (1) bokst. d	forskrift nr. 12 § 5 nr. 3
§ 8-9 (1) bokst. e	forskrift nr. 12 § 5 nr. 7
§ 8-9 (1) bokst. f	forskrift nr. 12 § 5 nr. 9
§ 8-9 (1) bokst. g	delar av forskrift nr. 12 § 5 nr. 10
§ 8-9 (1) bokst. h	forskrift nr. 12 § 5 nr. 1 og ulovfestet rett
§ 8-9 (1) bokst. i	forskrift nr. 12 § 5 nr. 2
§ 8-9 (2)	ulovfestet rett
§ 8-9 (3)	delar av § 62 (5)
Kapittel 9	
§ 9-1	§ 21 (1) 1. pkt.
§ 9-2 (1)	§ 23 og forskrift nr. 18 § 1
§ 9-2 (2)	§ 11 (2) 2. pkt.
§ 9-2 (3) 1. pkt.	forskrift nr. 18 § 4 (1) 1. pkt og (3)
§ 9-2 (3) 2. pkt.	forskrift nr. 18 § 4 (1) 2. pkt.
§ 9-2 (4)	forskrift nr. 18 § 4 (2) og (3)
§ 9-2 (5) 1. pkt.	delar av § 26
§ 9-2 (5) 2. pkt.	ulovfestet rett
§ 9-3 (1) bokst. a	§ 22 (1) nr. 1
§ 9-3 (1) bokst. b	§ 22 (1) nr. 1 og § 5 a (2) nr. 3
§ 9-3 (1) bokst. c	§ 22 (1) nr. 2
§ 9-3 (1) bokst. d	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (2) nr. 1
§ 9-3 (1) bokst. e	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (2) nr. 3

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 9-3 (1) bokst. f	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (2) nr. 4 jf. forskrift nr. 24 § 5
§ 9-3 (1) bokst. g	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (2) nr. 4 jf. forskrift nr. 24 § 5
§ 9-3 (1) bokst. h 1.pkt. .	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (2) nr. 2
§ 9-3 (1) bokst. h. 2. pkt	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (2) nr. 2 og ulovfestet rett
§ 9-3 (1) bokst. h 3. pkt.	forvaltningspraksis
§ 9-4 (1)	§ 22 (1) nr. 3 jf. § 14 (3)
§ 9-4 (2)	§ 14 (3) 3. og 4. pkt.
§ 9-5	§ 23 i.f.
§ 9-6 (1)	ny
§ 9-6 (2)	ny
§ 9-7 (1)	§ 21 (2) 1. og 2. pkt.
§ 9-7 (2)	§ 21 (2) i.f.
Kapittel 10	
§ 10-1 (1)	forskrift nr. 90 § 2 (1)
§ 10-1 (2)	forskrift nr. 90 § 3
§ 10-1 (3) 1. pkt.	§ 14 (3) 4. pkt. og § 14 (4)
§ 10-1 (3) 2.pkt.	forskrift nr. 90 og § 4 1. pkt.
§ 10-2 (1)	§ 21 (3) 1. pkt. og forskrift nr. 72 § 1 (1)
§ 10-2 (2)	§ 21 (3) 2. pkt. og forskrift nr. 72 § 3
§ 10-2 (3) 1.pkt.	§ 21 (4)
§ 10-2 (3) 2. pkt.	forskrift nr. 72 § 4
Kapittel 11	
§ 11-1 (1)	§ 26 a (1)
§ 11-1 (2)	§ 26 a (5)
§ 11-1 (3)	§ 26 a (6)
§ 11-2	ulovfestet rett
§ 11-3	ulovfestet rett
§ 11-4	forvaltningspraksis
§ 11-5	ny
§ 11-6 (1)	forskrift nr. 22 § 11
§ 11-6 (2)	ny
§ 11-10 (1) bokst. a og b	forskrift nr. 12 § 7 bokst. a 1. pkt. og bokst. e

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 11-10 (1) bokst. c	forvaltningspraksis og forskrift nr. 12 § 7 bokst. a 2. pkt.
§ 11-10 (1) bokst. d	forskrift nr. 12 § 7 bokst. d
§ 11-10 (2)	delar av § 64 2. pkt, forskrift nr. 12 § 7 bokst. a og d og forvaltningspraksis
§ 11-11 (1)	delar av forskrift nr. 12 § 7 bokst. b og bokst. c 1. pkt.
§ 11-11 (2)	delar av forskrift nr. 12 § 7 bokst. b
§ 11-12 1. pkt	forskrift nr. 12 § 6
§ 11-12 2. pkt. bokst. a	forvaltningspraksis
§ 11-12 2. pkt. bokst. b	ny
Kapittel 12	
§ 12-1 (1)	§ 10 (1) 1. pkt.
§ 12-1 (2)	§ 10 (3), jf. forskrift nr. 71 § 53
§ 12-2	§ 64
§ 12-3 (1)	forskrift nr. 121 § 2 (1) og (2)
§ 12-3 (2)	forskrift nr. 121 § 2 (3) 1. pkt.
§ 12-10 (1)	§ 24 (1)
§ 12-10 (2)	§ 24 (2)
§ 12-11 (1)	§ 40 (4) og forskrift nr. 45 § 1
§ 12-11 (2)	§ 40 (4)
Kapittel 13	
§ 13-1 (1)	forskrift nr. 17 § 1 1. pkt. og § 6 (1)
§ 13-1 (2)	forskrift nr. 17 § 3 (1)
§ 13-2.	forskrift nr. 17 § 1 2. pkt., § 5 (1) og § 3 (1)
§ 13-3 (1)	forskrift nr. 17 § 2 1. pkt.
§ 13-3 (2)	§ 57 (6)
Kapittel 14	
§ 14-1	forvaltningsloven § 1 og forskrift nr. 17 § 7
§ 14-2 (1) 1. pkt.	§ 7 (1) 1. pkt.
§ 14-2 (1) 2. pkt.	§ 7 (1) 2. pkt.
§ 14-2 (1) 3. pkt.	§ 8
§ 14-2 (2) bokst. a	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 14-2 (2) bokst. b	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 14-2 (2) bokst. c	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningsloven § 13 nr. 4
§ 14-2 (2) bokst. d	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 14-2 (2) bokst. e	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 14-2 (2) bokst. f	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og forvaltningsloven § 13 b nr. 6
§ 14-2 (2) bokst. g	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 14-2 (2) bokst. h	§ 7 (1) 1. pkt. og (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 14-2 (2) bokst. i	§ 7 (2) 3. pkt.
§ 14-2 (3) bokst. a	§ 7 (2) 2. pkt. og forvaltningsloven § 13 d
§ 14-2 (3) bokst. b	§ 7 (2) 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 14-2 (4) 1. pkt.	§ 7 (3)
§ 14-2 (4) 2. pkt.	§ 7 (3) og forvaltningspraksis
§ 14-2 (4) 3. pkt.	§ 7 (3) og forvaltningspraksis
§ 14-2 (5)	§ 7 (1) 1. pkt. i.f. og forvaltningspraksis
§ 14-2 (6)	ny
§ 14-3 (1)	ny
§ 14-3 (2) 1. pkt.	forvaltningspraksis
§ 14-3 (2) 2. pkt.	delar av § 64 annet punktum
Kapittel 15	
§ 15-1 (1)	§ 27 (1) 1. pkt.
§ 15-1 (2)	§ 27 (3)
§ 15-1 (3)	§ 28 (1) 3. og 4. pkt.
§ 15-2 (1) 1. pkt.	§ 28 (2)
§ 15-2 (1) 2. pkt.	§ 27 (2)
§ 15-2 (2) 1. pkt.	ulovfestet rett
§ 15-2 (2) 2. pkt.	§ 27 (2)
§ 15-3 (1)	§ 27 (1) 2. pkt.
§ 15-3 (2)	§ 28 (4) 1. pkt. i.f.
§ 15-3 (3)	§ 28 (4) 1. pkt
§ 15-3 (4)	ny
Kapittel 16	
§ 16-1 (1)	§ 29 (1)
§ 16-1 (2) bokst. a	§ 29 (1) nr. 1
§ 16-1 (2) bokst. b	§ 29 (1) nr. 2
§ 16-1 (2) bokst. c	§ 29 (1) nr. 3
§ 16-1 (2) bokst. d	§ 29 (1) nr. 4
§ 16-1 (2) bokst. e	§ 29 (1) nr. 5

§ 16-1 (2) 2. pkt.

§ 29 (2)

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 16-1 (3)	forskrift nr. 38 § 3 1. pkt. og forskrift nr. 40 § 2 1. pkt.
§ 16-1 (4)	forskrift nr. 121 § 4 (2)
§ 16-1 (5)	ny
§ 16-1 (6)	§ 28 (4) 2. pkt.
§ 16-1 (7)	§ 29 (4)
§ 16-1 (8)	ulovfestet rett
§ 16-2 1. pkt.	§ 30 (1) 1. og 2. pkt.
§ 16-2 2. pkt.	§ 30 (1) 3. pkt.
§ 16-3 (1) 1. pkt.	§ 31 a 1. pkt. og forskrift nr. 122 § 1 (1)
§ 16-3 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 122 § 1 (2)
§ 16-3 (2)	§ 31 a (2)
§ 16-4 (1) 1. pkt.	§ 31 (1) 1. pkt. og § 40 (1)
§ 16-4 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 41 del av § 3 og forskrift nr. 59 del av § 3
§ 16-4 (1) 3. pkt.	§ 31 (1) 2. pkt. i.f. og § 41 (2) 1. pkt. i.f.
§ 16-4 (2)	§ 31 (3) og § 41 (3)
§ 16-5 (1)	§ 30 (3) 1. pkt.
§ 16-5 (2) 1. pkt.	§ 30 (3) 2. pkt.
§ 16-5 (2) 2. pkt.	§ 30 (3) 2. pkt.
§ 16-5 (3)	§ 31 (2) og § 40 (3)
§ 16-5 (4)	§ 30 (3) 3. pkt.
§ 16-6 (1) 1. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 1. pkt.
§ 16-6 (1) 2. pkt.	ny
§ 16-6 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 2. pkt.
§ 16-6 (2) 2. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 2. pkt.
§ 16-6 (3)	§ 29 (4)
§ 16-7 (1) 1. pkt.	§ 33 (2)
§ 16-7 (1) 2. pkt.	§ 33 (2)
§ 16-7 (1) 3. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 3. pkt.
§ 16-7 (2)	§ 40 (5)
§ 16-7 (3)	§ 29 (3)
§ 16-7 (4)	§ 29 (6) 1. pkt.
§ 16-8 (1) 1. pkt.	§ 33 (1) 1. pkt. og forskrift nr. 122 § 3 1. pkt.
§ 16-8 (1) 2. pkt.	§ 33 (1) 2. pkt. og § 40 (2) 1. pkt.
§ 16-8 (1) 3. pkt.	§ 31 (1) 2.pkt
§ 16-8 (1) 4. pkt.	§ 31 a (1) 2. pkt.
§ 16-8 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 125 § 3 (2) 1. pkt.
§ 16-8 (2) 2. pkt.	§ 33 (1) 3. pkt.
§ 16-9 (1)	§ 32 (1)

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
§ 16-9 (2)	§ 32 (2)
§ 16-9 (3)	§ 32 (1) i.f.
§ 16-20 (1)	§ 25
§ 16-20 (2)	§ 43
§ 16-20 (3)	§ 44 (1)
§ 16-20 (4) 1. pkt.	§ 45 og § 16 (2)
§ 16-20 (4) 2. pkt.	§ 44 (1)
§ 16-21 (1) 1. pkt.	§ 46 (1) 1. pkt.
§ 16-21 (1) 2. pkt.	§ 46 (1) 2. pkt.
§ 16-21 (1) 3. pkt.	§ 46 (1) 3. pkt.
§ 16-21 (2) 1. pkt.	§ 46 (2) 1. pkt. og ny
§ 16-21 (2) 2. pkt.	§ 46 (2) 2. pkt.
§ 16-21 (3) 1. pkt.	§ 46 (3) 1. pkt.
§ 16-22 1. pkt.	§ 68 1. pkt.
§ 16-22 2. pkt.	§ 68 2. pkt.
§ 16-30 (1)	§ 44 (2)
§ 16-30 (2)	§ 44 a
§ 16-30 (3)	ny
Kapittel 17	
§ 17-1 (1) 1. pkt.	§ 51 (1)
§ 17-1 (1) 2. pkt.	§ 51 (1)
§ 17-2 (1) 1. pkt.	§ 47 (1) 1. pkt.
§ 17-2 (1) 2. pkt.	§ 47 (1) 2. pkt.
§ 17-2 (1) 3. pkt.	§ 47 (1) 3. pkt.
§ 17-2 (2) 1. pkt.	§ 47 (2) 1. pkt.
§ 17-2 (2) 2. pkt.	§ 47 (2) 2. pkt.
§ 17-2 (2) 3. pkt.	§ 47 (2) 3. pkt.
§ 17-2 (3)	§ 47 (3)
§ 17-2 (4)	§ 47 (5)
§ 17-2 (5)	§ 47 (4)
§ 17-3 (1) 1. pkt. bokst. a	§ 48 (1) 1. pkt.
§ 17-3 (1) 1. pkt. bokst. b	§ 48 (1) 1. pkt.
§ 17-3 (1) 1. pkt. bokst. c	§ 48 (1) 1. pkt.
§ 17-3 (1) 2. pkt.	§ 48 (1) 2. pkt.
§ 17-3 (2)	§ 48 (1) 3. pkt.
§ 17-3 (3) 1. pkt.	§ 48 (2) 1. pkt.
§ 17-3 (3) 2. pkt.	§ 48 (2) 2. pkt.
§ 17-3 (4)	§ 48 (3)
§ 17-4	§ 48 a

§ 17-5 (1)
§ 17-5 (2)

§ 17-6 (1) 1. pkt.
§ 17-6 (1) 2. pkt.
§ 17-6 (2)
§ 17-6 (3)

§ 17-7 (1)
§ 17-7 (2) bokst. a
§ 17-7 (2) bokst. b
§ 17-7 (2) bokst. c
§ 17-7 (3) 1. pkt.
§ 17-7 (3) 2. pkt.

§ 17-8

Kapittel 18

§ 18-1 (1) 1. pkt.
§ 18-1 (1) 2. pkt.
§ 18-1 (2)

§ 18-2 (1)

§ 18-3 (1)
§ 18-3 (2)
§ 18-3 (3)

§ 18-4

Kapittel 19

§ 19-1 (1) bokst. a
§ 19-1 (1) bokst. b
§ 19-1 (1) bokst. c
§ 19-1 (2) 1. pkt.
§ 19-1 (2) 2. pkt.
§ 19-1 (3)

§ 19-2 (1)
§ 19-2 (2)

§ 19-3 (1) 1. pkt.
§ 19-3 (1) 2. pkt.
§ 19-3 (2) 1. pkt.
§ 19-3 (2) 2. pkt.
§ 19-3 (2) 3. pkt.
§ 19-3 (3)
§ 19-3 (4)
§ 19-3 (5)

§ 49 (1)
§ 49 (2)

§ 49 a (1) 1. pkt.
§ 49 a (1) 2. pkt.
§ 49 a (2)
§ 49 a (3)

§ 50 (1)
§ 50 (2) bokst. a
§ 50 (2) bokst. b
§ 50 (2) bokst. c
§ 50 (3)
§ 50 (4)

§ 51 (2)

§ 58 a (1) 1. pkt.
§ 58 a (1) 2. pkt.
§ 58 a (2)

§ 58 c

§ 58 d (1)
§ 58 d (2)
§ 58 d (3)

§ 58 e

§ 55 (1) nr. 1
§ 55 (1) nr. 2
§ 55 (1) nr. 3
§ 55 (2) 1. pkt.
ulovfestet rett
§ 55 (3)

forvaltningspraksis
ny

§ 56 (1) 1. pkt. og § 73 (1) 3. pkt.
§ 56 (1) 2. pkt.
§ 56 (2)
§ 56 (2)
§ 56 (3)

§ 26 a (2) og (3) og forvaltningspraksis
§ 56 (1) 3. pkt.
ny

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
Kapittel 20	
§ 20-1 (1)	§ 57 (1)
§ 20-1 (2)	§ 57 (2) og § 58 (3)
§ 20-1 (3)	§ 58 (1)
§ 20-2 (1)	§ 57 a (1)
§ 20-2 (2)	§ 57 a (2)
§ 20-3	Forskrift nr. 17 § 11 og 14
§ 20-4 (1)	§ 70
§ 20-4 (2)	§ 69
Kapittel 21	
§ 21-1 1. pkt.	§ 61 (1) 1. pkt. (før lovendringen 15.12.06)
§ 21-1 2. pkt.	§ 61 (2)
§ 21-2 (1)	ny
§ 21-2 (2)	ny
§ 21-2 (3)	ny
Kapittel 22	
§ 22-1 (1)	§ 52 (1)
§ 22-1 (2) 1. pkt.	§ 52 (2) 1. pkt.
§ 22-2 (1) 1. pkt.	§ 54 (1) 1. pkt. og 2. pkt.
§ 22-2 (1) 2. pkt.	§ 54 (1) 1. pkt. og 2. pkt.
§ 22-2 (1) 3. pkt.	§ 54 (1) 3. pkt.
§ 22-2 (2)	§ 54 (2)
§ 22-2 (3) 1. pkt.	§ 54 (3) 1. pkt.
§ 22-2 (3) 2. pkt.	§ 54 (3) 2. pkt.
§ 22-2 (3) 3. pkt.	§ 54 (3) 3. pkt.
§ 22-2 (4)	§ 54 (4)
§ 22-3 (1) 1. pkt.	§ 73 (1) 1. pkt.
§ 22-3 (1) 2. pkt.	§ 73 (1) 2. pkt.
§ 22-3 (2)	§ 73 (2)
§ 22-4 (1)	§ 72 nr. 1 1. pkt.
§ 22-4 (2) 1. pkt.	§ 72 nr. 2 (1) 1. pkt.
§ 22-4 (2) 2. pkt.	§ 72 nr. 2 (1) 2. pkt.
§ 22-4 (2) 3. pkt.	§ 72 nr. 2 (2)
§ 22-4 (3)	§ 72 nr. 3
§ 22-4 (4)	§ 72 nr. 4
§ 22-4 (5)	§ 72 nr. 5

Lovutkastet	Gjeldende bestemmelser
Kapittel 23	
§ 23-1 (1) og (2)	§ 74
§ 23-1 (3)	§ 75

B. Fra merverdiavgiftsloven av 1969 til utkastet til ny merverdiavgiftslov

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
Kapittel I	
§ 1	§ 1-1
§ 2 (1)	§ 1-3 (1) bokst. a
§ 2 (2)	§ 1-3 (1) bokst. b
§ 3	§ 3-1
§ 4 (1)	§ 1-3 (1) bokst. c
§ 4 (2)	§ 1-3 (1) bokst. d
§ 5 (1) nr. 1 bokst. a	§ 4-15 (4)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. b	§ 4-10 (5)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. c	§ 4-15 (1) 2. pkt
§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 1. pkt.	§ 4-20 (1) bokst. a
§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 2. pkt.	§ 4-20 (1) bokst. b
§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 3. pkt.	§ 4-20 (2)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. e 1. pkt.	§ 4-20 (1) bokst. d
§ 5 (1) nr. 1 bokst. e 2. pkt.	§ 4-20 (1) bokst. d
§ 5 (1) nr. 1 bokst. f	§ 4-21 (1)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. g	§ 4-20 (4) og § 4-21 (2)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. h	§ 4-24
§ 5 (1) nr. 2	§ 4-26
§ 5 (2)	§ 1-3 (2) bokst. b og § 4-21 (3)
§ 5 a (1)	§ 4-18 (1)
§ 5 a (2) nr. 1	§ 4-18 (2) bokst. c
§ 5 a (2) nr. 2	§ 4-18 (2) bokst. a
§ 5 a (2) nr. 3	§ 4-18 (2) bokst. b
§ 5 a (2) nr. 4	§ 4-18 (2) bokst. d
§ 5 a (2) nr. 5	§ 4-18 (2) bokst. e
§ 5 a (2) nr. 6	§ 4-18 (2) bokst. f
§ 5 a (2) nr. 7	§ 4-18 (2) bokst. g og h
§ 5 a (2) nr. 8	§ 4-18 (2) bokst. i
§ 5 a (2) nr. 9	§ 4-18 (2) bokst. i
§ 5 a (3)	§ 6-5 (3)
§ 5 a (4)	§ 4-18 (3)
§ 5 b (1) nr. 1 1. pkt.	§ 4-10 (1) og (6), § 4-11 (1)
§ 5 b (1) nr. 1 2. pkt.	§ 4-10 (1) bokst. b
§ 5 b (1) nr. 1 3. pkt.	§ 4-10 (1) og (6), § 4-11 (1)
§ 5 b (1) nr. 2	§ 4-12 (1)
§ 5 b (1) nr. 3	§ 4-13 (1)
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. a	§ 4-14 bokst. a
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. b	§ 4-14 bokst. b
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. c	§ 4-14 bokst. c

§ 5 b (1) nr. 4 bokst. d	§ 4-14 bokst. d
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. e	§ 4-14 bokst. e
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. f	§ 4-14 bokst. f
§ 5 b (1) nr. 5	§ 4-15 (1) og § 4-16 (1)
§ 5 b (1) nr. 6	§ 4-22
§ 5 b (1) nr. 7	§ 4-17
§ 5 b (1) nr. 8	§ 4-23
§ 5 b (1) nr. 10	§ 4-19
§ 5 b (1) nr. 11	§ 4-15 (3)
§ 5 b (1) nr. 12	§ 4-16 (2)
§ 5 b (1) nr. 13	§ 4-13 (4)
§ 5 b (1) nr. 14	§ 4-15 (2)
§ 5 b (1) nr. 15	§ 4-12 (4)
§ 5 b (2) 1. pkt.	§ 4-10 (2), § 4-11 (2), § 4-12 (2) og § 4-13 (2)
§ 5 b (2) 2. pkt.	§ 4-10 (3), § 4-11 (2), § 4-12 (3) og § 4-13 (3)
§ 5 b (2) 3. pkt.	§ 4-10 (3)
§ 5 b (3)	§ 4-1 (2)
§ 5 b (4)	videreføres ikke

Kapittel II

§ 6

kap. 13, forskriftshjemmelen videreføres ikke.

§ 7 (1) 1. pkt.	§ 14-2 (1) 1. pkt.
§ 7 (1) 2. pkt.	§ 14-2 (1) 2. pkt.
§ 7 (2) 1. pkt.	§ 14-2 (2) bokst. a og c
§ 7 (2) 2. pkt.	§ 14-2 (3) bokst. a og b
§ 7 (2) 3. pkt.	§ 14-2 (2) bokst. i
§ 7 (3)	§ 14-2 (4)

§ 8

§ 14-2 (1) 3. pkt.

§ 9 1. pkt.

videreføres ikke

§ 9 2. pkt.

videreføres ikke

Kapittel III

§ 10 (1) 1. pkt.	§ 12-1 (1), jf. § 2-2 (1)
§ 10 (1) 2. pkt.	§ 12-1 (1), jf. § 2-2 (3) og (4)
§ 10 (1) 3. pkt.	§ 12-1, jf. § 3-2
§ 10 (1) 4. pkt.	videreføres ikke
§ 10 (2)	videreføres ikke
§ 10 (3) 1. pkt.	§ 12-1 (2) 1. pkt., jf. § 22-(5)
§ 10 (3) 2. pkt.	§ 2-2 (5) jf. § 2-1 og § 12-1 (2) 1. pkt.
§ 10 (4)	§ 12-1 (1), jf. § 3-14
§ 10 (5)	videreføres ikke
§ 10 (6)	videreføres ikke
§ 10 (7)	§ 2-2 (5) 2. pkt. og § 12-1 (2) 2. pkt.
§ 11 (1)	§ 2-2 (1)

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
§ 11 (2) 1. pkt.	videreføres ikke
§ 11 (2) første del av 2. pkt.	§ 4-30 (2)
§ 11 (2) siste del av 2. pkt.	§ 9-2 (2)
§ 11 (2) 3. pkt.	videreføres ikke
§ 11 (3)	videreføres ikke
§ 12 (1)	§ 2-5 (1)
§ 12 (2)	§ 2-5 (2)
§ 12 (3)	§ 2-6
§ 12 (4)	videreføres ikke
Kapittel IV	
§ 13	§ 3-1 (1)
§ 14 (1)	§ 3-10
§ 14 (2) nr. 2 2. pkt.	§ 7-31 (1)
§ 14 (2) nr. 4 2. pkt.	§ 7-32 (1)
§ 14 (2) (resten)	§ 3-11
§ 14 (3) 1. pkt.	§ 3-12 (1) 1. pkt., § 3-12 (2) 1. pkt og § 10-1
§ 14 (3) 2. pkt.	§ 3-13
§ 14 (3) 3. pkt.	hjemmel i § 1-3 (2) bokst. a
§ 14 (3) 4. pkt.	§ 10-1 (3) 1.pkt.
§ 14 (4)	§ 1-3 (2) bokst. a og 10-1 (3)
§ 14 (5) 1. pkt.	§ 7-33 (1)
§ 14 (5) 2. pkt.	§ 7-33 (2) og § 16-4 (2)
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a	§ 7-40 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b	§ 7-40 (1) 1. pkt., § 7-48 (1) og (4)
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. c	§ 7-40 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. d	§ 7-18 (5) bokst. a
§ 16 (1) nr. 1 2. pkt.	§ 7-48 (4)
§ 16 (1) nr. 2 1. pkt. bokst. a	§ 7-18 (5) bokst. b
§ 16 (1) nr. 2 1. pkt. bokst. b	§ 7-18 (5) bokst. c
§ 16 (1) nr. 2 2. pkt.	§ 7-18 (6) 2. pkt.
§ 16 (1) nr. 3	§ 7-19 (5) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 4 1. pkt.	§ 7-46 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 4 2. pkt.	§ 7-46 (5)
§ 16 (1) nr. 5	videreføres ikke
§ 16 (1) nr. 6	§ 7-21
§ 16 (1) nr. 7	§ 7-10
§ 16 (1) nr. 8 1. pkt.	§ 7-12 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 8 2. pkt.	§ 7-11 (1) og (2)
§ 16 (1) nr. 9	§ 7-14 (1)
§ 16 (1) nr. 11	§ 7-15 (2) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 12	videreføres ikke
§ 16 (1) nr. 13	§ 7-16 (1) og § 7-17 (1)
§ 16 (1) nr. 14	§ 7-15 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 15	§ 7-44 (1) og § 7-45 (1)

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
§ 16 (2) bokst. a	§ 7-11 (3), § 7-12 (4), § 7-14 (3), § 7-15 (2) 2. pkt., § 7-16 (2), § 7-17 (2), § 7-18 (6), § 7-19 (5) 2. pkt., § 7-45 (2), § 7-46 (6), § 16-20 (4) 1. pkt.
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a	§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. a, b og f
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b	§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. c, d og e
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. c	§ 7-19 (1) 1. pkt.
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. d	§ 7-48 (1)
§ 17 (1) nr. 1 2. pkt.	§ 7-18 (1) 2. pkt., § 7-19 (1) 2. pkt., § 7-48 (1)
§ 17 (1) nr. 2	§ 7-18 (2), § 7-19 (2), § 7-48 (2)
§ 17 (1) nr. 3 bokst. a	§ 7-18 (4)
§ 17 (1) nr. 3 bokst. b	§ 7-19 (1) 1. pkt.
§ 17 (1) nr. 3 bokst. c	§ 7-48 (1)
§ 17 (1) nr. 4	§ 7-18 (1) bokst. f
§ 17 (1) nr. 5	§ 7-18 (3), § 7-19 (3), § 7-48 (3)
§ 17 (2)	§ 7-18 (6) 1. pkt.
Kapittel V	
§ 18 (1)	§ 5-1
§ 18 (2) nr. 1 til 4	§ 5-2 (1)
§ 18 (2) nr. 5	videreføres ikke
§ 18 (3)	§ 5-3 (1)
§ 18 (4)	videreføres ikke
§ 19 (1) 1. og 2. pkt, 3.pkt. første del	§ 5-4 (1)
§ 19 (1) 3. pkt. siste del	§ 5-10
§ 19 (2)	§ 5-5
§ 19 (3)	§ 1-3 (2) bokst. c
Kapittel V a	
§ 20 a (1)	videreføres ikke
§ 20 a (2)	videreføres ikke
§ 20 a (3)	§ 5-6 (1) 2. pkt.
§ 20 a (4)	videreføres ikke
§ 20 b (1) 1. og 2. pkt.	§ 5-6 (1) 1. pkt.
§ 20 b (1) 3. pkt.	§ 5-1 2. pkt.
§ 20 b (2) 1., 2. og 4. pkt.	§ 5-6 (2)
§ 20 b (2) 3. pkt.	§ 5-1 (1) 2. pkt.
§ 20 b (3)	§ 5-6 (3)
§ 20 b (4)	bokføringsforskriften § 8-10-4 (2) 2. pkt.
§ 20 b (5)	§ 4-46 2. pkt. og § 7-40 (1) 2. pkt.
§ 20 b (6)	§ 5-7 (1)
§ 20 c	§ 1-3 (2) bokst. b og § 16-20 (4)

Kapittel VI

§ 21 (1) 1. pkt.	§ 9-1
§ 21 (1) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 21 (2) 1. og 2. pkt.	§ 9-7 (1)
§ 21 (2) 3. pkt.	§ 9-7 (2)
§ 21 (3)	§ 10-2 (1) og (2)
§ 21 (4)	§ 10-2 (3) 1. pkt.
§ 22 (1) nr. 1	§ 9-3 (1) bokst. a og b
§ 22 (1) nr. 2	§ 9-3 (1) bokst. c
§ 22 (1) nr. 3	§ 9-3 (1) bokst. d til h
§ 22 (2)	tenkt videreført i forskrift, jf. § 11-5
§ 23 1. pkt.	§ 9-2 (1)
§ 23 2. pkt.	§ 9-5
§ 24 (1)	§ 12-10 (1) 1. og 2. pkt.
§ 24 (2)	§ 12-10 (2).
§ 24 (3) 1. pkt.	skattebetalingsloven § 10-60 (1) og (3)
§ 24 (3) 2. pkt.	skattebetalingsloven § 10-1 (2)
§ 25	§ 16-20 (1)
§ 26 (1)	§ 9-2 (3)
§ 26 (2)	videreføres ikke
§ 26 a (1)	§ 11-1 (1)
§ 26 a (2)	§ 19-3 (3)
§ 26 a (3)	§ 19-3 (3)
§ 26 a (4)	oppheves når skattebetalingsloven trer i kraft
§ 26 a (5)	§ 11-1 (2)
§ 26 a (6)	§ 11-1 (3)
Kapittel VII	
§ 27 (1) 1. pkt.	delvis videreført i § 15-1 (1) 1. pkt.
§ 27 (1) 2. pkt.	§ 15-3 (1)
§ 27 (2) 1. pkt.	§ 15-3 (1) og (2) 2. pkt.
§ 27 (2) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 27 (2) 3. pkt.	oppheves når skattebetalingsloven trer i kraft
§ 27 (3)	§ 15-1 (2)
§ 28 (1) 1. og 2. pkt.	§ 2-2 (1)
§ 28 (1) 3. pkt	§ 15-1 (3)
§ 28 (1) 4. pkt	§ 2-4 og § 15-2 (2) 2. pkt.
§ 28 (2)	§ 2-2 (3) og § 15-3 (1) 1. pkt
§ 28 (3)	videreføres ikke.
§ 28 (4) 1. pkt.	§ 15-3 (3)

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
§ 28 (4) 2. pkt. § 28 (5)	§ 16-1 (6) videreføres ikke
§ 28 a (1) 1. pkt. § 28 a (1) 2. pkt. § 28 a (2)	§ 2-2 (1) bokst. a og § 2-2 (2) § 2-2 (1) bokst. b til d § 3-1
Kapittel VIII	
§ 29 (1) nr. 1 § 29 (1) nr. 2 § 29 (1) nr. 3 § 29 (1) nr. 4 § 29 (1) nr. 5 § 29 (2) § 29 (3) § 29 (4) § 29 (5) § 29 (6) 1. pkt. § 29 (6) 2. pkt.	§ 16-1 (1) og (2) bokst. a § 16-1 (2) bokst. b § 16-1 (2) bokst. c § 16-1 (2) bokst. d § 16-1 (2) bokst. e § 16-1 (2) 2 pkt § 16-7 (4) § 16-6 (3) videreføres ikke § 16-7 (4) videreføres ikke
§ 30 (1) 1. pkt. § 30 (1) 2. pkt. § 30 (1) 3. pkt. § 30 (2) § 30 (3) 1. pkt. § 30 (3) 2. pkt. § 30 (3) 3. pkt.	§ 16-2 1. pkt. § 16-2 1. pkt. § 16-2 2. pkt. videreføres ikke § 16-5 (1) § 16-5 (2) 1. og 2. pkt. § 16-5 (4)
§ 31 (1) 1. pkt. § 31 (1) 2. pkt. § 31 (2) § 31 (3)	§ 16-4 (1) 1. pkt. § 16-8 (1) 3. pkt. § 16-5 (3) § 16-4 (2)
§ 31 a 1. pkt. § 31 a 2. pkt.	§ 16-3 (1) 1. pkt. § 16-3 (2)
§ 32 (1) § 32 (2)	§ 16-9 (1) og (3) § 16-9 (2)
§ 33 (1) 1. pkt. § 33 (1) 2. pkt. § 33 (2)	§ 16-8 (1) 1. pkt. § 16-8 (2) 1. pkt. § 16-7 (2) 1. og 2. pkt.
Kapittel IX	
§§ 34-38	oppheves når skattebetalingsloven trer i kraft
Kapittel X	
§ 39	§ 6-8 1. pkt.

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
§ 40 (1)	§ 16-4 (1) 1. pkt.
§ 40 (2) 1 pkt	§ 16-8 (1) 2. pkt.
§ 40 (2) 2 pkt	§ 12-10
§ 40 (3)	§ 16-5 (3)
§ 40 (4)	§ 12-11
§ 40 (5)	§§ 12-6 og 16-7 (3)
§ 41 (1)	§ 12-1 (1)
§ 41 (2)	videreføres ikke
§ 41 (3)	delar av forskriftskompetansen videreført i § 16-4 (2)
Kapittel XI	
§ 43	§ 16-20 (2)
§ 44 (1)	§ 16-20 (3) og § 16-20 (4) 1. pkt.
§ 44 (2) 1. pkt.	§ 16-30 (1) 1. pkt.
§ 44 (2) 2. pkt.	§ 16-30 (1) 2. pkt.
§ 44 (3)	§ 12-4
§ 44 a (1) 1. pkt.	§ 16-30 (2)
§ 44 a (2)	§ 16-30 (2)
§ 45	§ 16-20 (4) 2. pkt.
Kapittel XII	
§ 46 (1) 1. pkt.	§ 16-21 (1) 1. pkt.
§ 46 (1) 2. pkt.	§ 16-21 (1) 2. pkt.
§ 46 (1) 3. pkt.	§ 16-21 (1) 3. pkt.
§ 46 (2) 1. pkt.	§ 16-21 (2) 1. pkt.
§ 46 (2) 2. pkt.	§ 16-21 (2) 2. pkt.
§ 46 (3) 1. pkt.	§ 16-21 (3) 1. pkt.
§ 46 (3) 2. pkt.	§ 16-21 (3) 2. pkt.
§ 47 (1) 1. pkt.	§ 17-2 (1) 1. pkt.
§ 47 (1) 2. pkt.	§ 17-2 (1) 2. pkt.
§ 47 (1) 3. pkt.	§ 17-2 (1) 3. pkt.
§ 47 (2) 1. pkt.	§ 17-2 (2) 1. pkt.
§ 47 (2) 2. pkt.	§ 17-2 (2) 2. pkt.
§ 47 (2) 3. pkt.	§ 17-2 (2) 3. pkt.
§ 47 (3)	§ 17-2 (3)
§ 47 (4)	§ 17-2 (5)
§ 47 (5)	§ 17-2 (4)
§ 48 (1) 1. pkt.	§ 17-3 (1) 1. pkt. bokst a, b og c
§ 48 (1) 2. pkt.	§ 17-3 (1) 2. pkt.
§ 48 (1) 3. pkt.	§ 17-3 (2)

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
§ 48 (2) 1. pkt.	§ 17-3 (3) 1. pkt.
§ 48 (2) 2. pkt.	§ 17-3 (3) 2. pkt.
§ 48 (3)	§ 17-3 (4)
§ 48 a	§ 17-4
§ 49 (1)	§ 17-5 (1)
§ 49 (2)	§ 17-5 (2)
§ 49 a (1) 1. pkt.	§ 17-6 (1) 1. pkt.
§ 49 a (1) 2. pkt.	§ 17-6 (1) 2. pkt.
§ 49 a (2)	§ 17-6 (2)
§ 49 a (3)	§ 17-6 (3)
§ 50 (1)	§ 17-7 (1)
§ 50 (2) bokst. a	§ 17-7 (2) bokst. a
§ 50 (2) bokst. b	§ 17-7 (2) bokst. b
§ 50 (2) bokst. c	§ 17-7 (2) bokst. c
§ 50 (3)	§ 17-7 (3) 1. pkt.
§ 50 (4)	§ 17-7 (3) 2. pkt.
§ 51 (1)	§ 17-1 (1) 1. og 2. pkt.
§ 51 (2)	§ 17-8
§ 52 (1)	§ 22-1 (1)
§ 52 (2) 1. pkt.	§ 22-1 (2) 1. pkt.
§ 52 (2) 2. pkt.	skattebetalingsloven § 16-50
§ 52 (3)	opphèves når skattebetalingsloven trer i kraft
§ 53	videreføres ikke
Kapittel XIII	
§ 54 (1) 1. pkt.	§ 22-2 (1)
§ 54 (2)	§ 22-2 (2)
§ 54 (3) 1. pkt.	§ 22-2 (3) 1. pkt.
§ 54 (3) 2. pkt.	§ 22-2 (3) 2. pkt.
§ 54 (3) 3. pkt.	§ 22-2 (3) 3. pkt.
§ 54 (4)	§ 22-2 (4)
§ 55 (1) nr. 1	§ 19-1 (1) bokst. a
§ 55 (1) nr. 2	§ 19-1 (1) bokst. b
§ 55 (1) nr. 3	§ 19-1 (1) bokst. c
§ 55 (2) 1. pkt.	§ 19-1 (2) 1. pkt.
§ 55 (2) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 55 (3)	§ 19-1 (3)

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
§ 56 (1) 1. pkt.	§ 19-3 (1) 1. pkt.
§ 56 (1) 2. pkt.	§ 19-3 (1) 2. pkt.
§ 56 (1) 3. pkt	§ 19-3 (4)
§ 56 (2)	§ 19-3 (2) 1. og 2. pkt.
§ 56 (3) .	§ 19-3 (2) 3. pkt.
Kapittel XIV	
§ 57 (1) 1. pkt.	§ 20-1 (1) 1. pkt.
§ 57 (1) 2. pkt.	§ 20-1 (1) 2. pkt.
§ 57 (2) 1., 2. og 3. pkt.	§ 20-1 (2) .
§ 57 (2) 4. pkt.	videreføres ikke
§ 57 (3)	tenkt videreført i forskrift
§ 57 (4)	tenkt videreført i forskrift
§ 57 (4)	tenkt videreført i forskrift
§ 57 (6)	§ 13-3 (2).
§ 58 (1)	§ 20-1 (3)
§ 58 (2) 1. pkt.	tenkt videreført i forskrift
§ 58 (2) 2. pkt.	tenkt videreført i forskrift
§ 58 (3)	§ 20-1 (2)
Kapittel XIVa	
§ 58 a (1) 1. pkt.	§ 18-1 (1) 1. pkt.
§ 58 a (1) 2. pkt.	§ 18-1 (1) 2. pkt.
§ 58 a (2)	§ 18-1 (2)
§ 58 b	§ 14-3 (1) 1. pkt.
§ 58 c	§ 18-2 (1)
§ 58 d (1)	§ 18-3 (1)
§ 58 d (2)	§ 18-3 (2)
§ 58 d (3)	§ 18-3 (3)
§ 58 e	§ 18-4
Kapittel XV	
§§ 59 til 60	oppeves når skattebetalingsloven trer i kraft
§ 61 (1)	videreføres ikke
§ 61 (2)	§ 21-1 1. pkt.
§ 61 (3)	§ 21-1 2. pkt.
§ 61 a	oppeves når skattebetalingsloven trer i kraft

Kapittel XVI

§ 62 (1) 1. pkt.	§ 3-20
§ 62 (1) 2. pkt.	§ 5-20 (1) 1. pkt.
§ 62 (2)	§ 5-20 (2) og forskrift nr. 12 § 3a (3)
§ 62 (3)	§ 5-20 (4)
§ 62 (4)	§ 5-20 (1) 2. pkt., jf. forskrift nr. 12 § 2
§ 62 (5)	videreføres ikke
§ 63 (1)	§ 8-1, § 8-3 (1), § 8-4 (1) og § 8-5 (1)
§ 63 (2)	§ 8-1 (1)
§ 63 (3)	delvis videreført i § 1-3 (2) bokst. b
§ 64 1. pkt.	§ 12-2
§ 64 2. pkt.	§ 11-10 (2) 4.pkt. og § 14-3 (2) 2.pkt.
§ 65 1. pkt.	oppeheves når skattebetalingsloven trer i kraft
§ 65 2. pkt.	videreføres ikke
§ 65 a	§ 3-21
§ 66	videreføres ikke

Kapittel XVII

§ 68 1. pkt.	§ 16-22 1. pkt.
§ 68 2. pkt.	§ 16-22 2. pkt.

Kapittel XVIII

§ 69	§ 20-4 (2).
§ 70	§ 20-4 (1)
§ 71	oppeheves når skattebetalingsloven trer i kraft

Kapittel XIX

§ 72 nr. 1 1 pkt	§ 22-4 (1)
§ 72 nr. 1 2 pkt	videreføres ikke
§ 72 nr. 2 (1) 1. pkt.	§ 22-4 (2) 1. pkt.
§ 72 nr. 2 (1) 2. pkt.	§ 22-4 (2) 2. pkt.
§ 72 nr. 2 (2)	§ 22-4 (2) 3. pkt.
§ 72 nr. 3	§ 22-4 (3)
§ 72 nr. 4	§ 22-4 (4)
§ 72 nr. 5	§ 22-4 (5)
§ 73 (1) 1. pkt.	§ 22-3 (1) 1. pkt.
§ 73 (1) 2. pkt.	§ 22-3 (1) 2. pkt.
§ 73 (1) 3. pkt.	§ 19-3 (1) 1. pkt.
§ 73 (2)	§ 22-3 (2)

Merverdiavgiftsloven av 1969	Lovutkastet
Kapittel XX	
§ 74	§ 23-1 (1) og (2)
§ 75	§ 23-1 (3)
§ 75 a	oppheves når skattebetalingsloven trer i kraft

C. Fra gjeldende forskrifter til utkastet til ny merverdiavgiftslov

Forskrifter	Lovutkastet
forskrift nr. 1 § 13 deler av 1. pkt	§ 5-8 (1)
forskrift nr. 2 § 7	§ 5-2 (2)
forskrift nr. 8 § 2	§ 7-14 (2)
forskrift nr. 9 § 1 (1) og (2)	§ 7-18 (1) 1. pkt. bokst. f og § 8-4 (1)
forskrift nr. 9 § 1 (4)	§ 7-18 (1) 2. pkt. og § 8-4 (1)
forskrift nr. 12 § 1 1. pkt	§ 5-20 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 1 2. pkt	§ 5-20 (4)
forskrift nr. 12 § 2	§ 5-20 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 12 § 3 a (1) og (2)	§ 5-20 (2)
forskrift nr. 12 § 3a (2)	§ 1-3 (2) bokst. b (forskriftshjemmel)
forskrift nr. 12 § 4 (1)	§ 8-2 (1) 1. pkt., (2) 1. pkt. og (3), § 8-4 (2) og § 8-5 (3)
forskrift nr. 12 § 4 (2)	§ 8-2 (2) 3. pkt.
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 1	§ 8-8 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 2	§ 8-9 (1) bokst. i
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 3	§ 8-10 (1) bokst. d
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 4	§ 8-10 (1) bokst. a
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 5	§ 8-10 (1) bokst. b
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 6	§ 8-10 (1) bokst. c
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 7	§ 8-10 (1) bokst. e
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 8	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 9	§ 8-10 (1) bokst. f
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 10	§ 8-10 (1) bokst. g
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 11	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 12	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 14	§ 8-5 (4)
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokstav a	§ 8-2 (2) 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokstav b	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokstav c	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokstav d	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokstav e	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 16	§ 8-1 (1) jf. § 7-22
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 17	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 18	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 19	§ 8-6 (2)
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 20	§ 8-5 (2)
forskrift nr. 12 § 5 (2)	§ 8-2 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 12 § 5 a	§ 8-7
forskrift nr. 12 § 6	§ 11-12 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 7 A 1. pkt	§ 11-10 (1) bokst. a
forskrift nr. 12 § 7 A 2. pkt	§ 11-10 (1) bokst. c
forskrift nr. 12 § 7 B	§ 11-11 (1) bokst. a og (2)

Forskrifter	Lovutkastet
forskrift nr. 12 § 7 C 1. pkt	§ 11-11 (1) bokst. b og (2)
forskrift nr. 12 § 7 C 2. pkt	§ 8-2 (2) 1. pkt
forskrift nr. 12 § 7 D	§ 11-10 (1) bokst. d
forskrift nr. 12 § 7 E	§ 11-10 (1) bokst. b
forskrift nr. 17 § 1 1. pkt.	§ 13-1 (1)
forskrift nr. 17 § 1 2. pkt.	§ 13-2
forskrift nr. 17 § 2 1. pkt.	§ 13-3 (1)
forskrift nr. 17 § 2 2. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 3 (1)	§ 13-1 (2) og § 13-2
forskrift nr. 17 § 3 (2)	hører inn under skattebetalingsloven
forskrift nr. 17 § 3 (3)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 4	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 5 (1) 1. pkt.	§ 13-2
forskrift nr. 17 § 5 (1) 2. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 5 (1) 3. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 5 (2)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 6 (1)	§ 13-1 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 17 § 6 (2)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 6 (3)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 7 1. pkt.	§ 14-1
forskrift nr. 17 § 7 2. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 8	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 9	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 10 (1)	§ 20-1 (1)
forskrift nr. 17 § 10 (2)	§ 19-3 (1)
forskrift nr. 17 § 11 1. pkt.	§ 20-3 bokst. a
forskrift nr. 17 § 11 2. pkt.	§ 20-3 bokst. c
forskrift nr. 17 § 12	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 13	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 14 (1) 1. pkt.	§ 20-3 bokst. b
forskrift nr. 17 § 14 (1) 2. pkt.	§ 20-3 bokst. c
forskrift nr. 17 § 14 (2)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 15	hører inn under skattebetalingsloven
forskrift 17 §§ 16-22	tenkt videreført i forskrift
forskrift nr. 18 § 1	§ 9-2 (1)
forskrift nr. 19 § 1	§ 7-12 (1)
forskrift nr. 19 § 2 nr. 9	§ 7-12 (2)
forskrift nr. 19 § 4	§ 7-12 (3)
forskrift nr. 22 § 11	§ 11-6
forskrift nr. 24 § 1 (1)	§ 7-40 (1) 1. pkt., § 7-18 (5) bokst. a og § 7-19 (5)
forskrift nr. 24 § 1 (2) bokst. b	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 1 (2) bokst. c	videreføres ikke

forskrift nr. 24 § 1 (3)

§ 7-49

Forskrifter	Lovutkastet
forskrift nr. 24 § 2 (1) 2. pkt.	§ 7-40 (2)
forskrift nr. 24 § 2 (2)	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 3	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 4 (1)	§ 7-44
forskrift nr. 24 § 5	§ 9-3 (1) bokstav f og g og § 3-11 bokstav d og e
forskrift nr. 24 § 8 (1)	§ 7-41 (1) 1. pkt., § 7-18 (5) bokst. a og § 7-19 (5)
forskrift nr. 24 § 8 (2) bokst. a	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 8 (2) bokst. b	§ 7-41 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 24 § 8 (3)	§ 7-41 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 24 § 8 (4) 1. pkt.	§ 7-41 (2)
forskrift nr. 24 § 8 (4) 2. pkt. og (5)	§ 7-41 (3)
forskrift nr. 24 § 9 (1)	§ 7-18 (5) bokst. b og § 7-19 (5)
forskrift nr. 24 § 14 (2)	§ 11-5
forskrift nr. 24 § 16	§ 7-43 (1)
forskrift nr. 24 § 17	§ 7-43 (2) 2. pkt.
forskrift nr. 24 § 18	§ 7-43 (2) 1. pkt.
forskrift nr. 24 § 19 (1)	§ 7-43 (3) 1. og 2. pkt.
forskrift nr. 24 § 19 (2)	§ 7-43 (3) 3. pkt.
forskrift nr. 24 § 20 (1)	§ 7-42
forskrift nr. 27 § 1 (1) og (2)	§ 7-48 (1)
forskrift nr. 31 § 1 (1)	§ 7-46 (1) 1. pkt
forskrift nr. 31 § 1 (2)	§ 7-46 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 31 § 1 (3)	§ 7-46 (3)
forskrift nr. 31 § 1 (5)	§ 7-46 (2)
forskrift nr. 31 § 2	§ 7-46 (4)
forskrift nr. 36 § 1 (1)	§ 6-4 (1) 1. pkt
forskrift nr. 36 § 1 (2)	§ 6-4 (1) 3. pkt.
forskrift nr. 36 § 1 (3)	§ 6-4 (2)
forskrift nr. 36 § 2 (2)	§ 6-4 (1) 2. pkt
forskrift nr. 38 § 1 (1)	§ 16-4 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 38 § 3 1. pkt.	§ 16-1 (3)
forskrift nr. 40 § 1 (1)	§ 16-4 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 40 § 2 1. pkt.	§ 16-1 (3)
forskrift nr. 41 § 1	§ 2-3 (1) bokst. c
forskrift nr. 41 § 3 (1) første del	§ 16-4 (1) del av 2. pkt.
forskrift nr. 41 § 3 (1) siste del	§ 12-1 (1)
forskrift nr. 42 § 1 nr. 1	§ 7-18 (2) 1. pkt. jf. (1) 1. pkt. bokst. a, b og f
forskrift nr. 42 § 1 nr. 2	§ 7-18 (2) 1. pkt. jf. (1) 1. pkt. bokst. c til e
forskrift nr. 42 § 1 nr. 3	§ 7-19 (2) 1. pkt.

Forskrifter	Lovutkastet
forskrift nr. 42 § 1 nr. 4	§ 7-48 (2) 1. pkt.
forskrift nr. 42 § 1 nr. 5	§ 7-18 (2) 1. pkt., § 7-19 (2) 1. pkt., § 7-48 (1)
forskrift nr. 42 § 2	§ 7-18 (2) 2. pkt., § 7-19 (2) 2. pkt., § 7-49 (2) 2. pkt.
forskrift nr. 45 § 1 (1)	§ 12-11 (1)
forskrift nr. 50	videreføres ikke
forskrift nr. 53	videreføres ikke
forskrift nr. 59 § 1	§ 2-3 (1) bokst. b
forskrift nr. 59 § 3 (første del)	§ 16-4 (1) del av 2. pkt.
forskrift nr. 59 § 3 siste del	§ 12-1 (1)
forskrift nr. 69 § 1	§ 3-12 (2) 1. pkt
forskrift nr. 69 § 2 (1)	§ 3-12 (2) 2. pkt bokst. a til c
forskrift nr. 69 § 2 (2)	§ 1-3 (2) bokstav a (forskriftshjemmel)
forskrift nr. 69 § 3	§ 7-30 jf. § 7-15 (2)
forskrift nr. 71 § 1 (1)	§ 2-2 (5) 1. pkt.
forskrift nr. 71 § 1 (2)	§ 2-12(5) 2. pkt.
forskrift nr. 71 § 3	§ 12-4
forskrift nr. 72 § 1 (1)	§ 10-2 (1)
forskrift nr. 72 § 3	§ 10-2 (2)
forskrift nr. 72 § 4 1. og 2. pkt	§ 10-2 (3) 2. pkt.
forskrift nr. 87	videreføres ikke
forskrift nr. 90 § 1 (1) 1. pkt	§ 9-4 (1) 2 pkt
forskrift nr. 90 § 1 (2)	§ 1-3 (2) bokst. a (forskriftshjemmel)
forskrift nr. 90 § 2 (1)	§ 10-1 (1)
forskrift nr. 90 § 3 1. pkt	§ 10-1 (2) bokst. a
forskrift nr. 90 § 3 2. pkt	§ 10-1 (2) bokst. b og c
forskrift nr. 90 § 4 1. pkt	§ 10-1 (3) 2. pkt.
forskrift nr. 100 § 1 (1)	§ 7-32 (1) 1. og 2. pkt.
forskrift nr. 100 § 1 (2)	§ 7-32 (1) 5. pkt.
forskrift nr. 100 § 2	§ 7-32 (1) 3. og 4. pkt.
forskrift nr. 108 § 1	§ 4-15 (4)
forskrift nr. 108 § 2	§ 8-1
forskrift nr. 108 § 3	se § 1-3 (2) bokstav c
forskrift nr. 116 § 1 (1)	§ 2-3 (1) bokst. d
forskrift nr. 117 § 1 (1) og (2)	§ 2-3 bokst. a 1. pkt.

Forskrifter	Lovutkastet
forskrift nr. 117 § 2 (1)	§ 12-1 (1)
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 1	§ 4-12 (1) bokst. a
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 2	§ 4-12 (1) bokst. a
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 3 1. pkt.	§ 4-12 (1) bokst. b og c
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 3 2. pkt.	§ 4-12 (1) bokst. d
forskrift nr. 118 § 2 (2)	§ 4-12 (2)
forskrift nr. 118 § 2 (3)	§ 4-12 (3)
forskrift nr. 118 § 2 (4)	§ 4-12 (1)
forskrift nr. 118 § 3	§ 4-12 (2)
forskrift nr. 119 § 2 nr. 1	§ 4-10 (1) bokst. a og b
forskrift nr. 119 § 2 nr. 2	§ 4-10 (1) bokst. c
forskrift nr. 119 § 2 nr. 3	§ 4-10 (1) bokst. d
forskrift nr. 119 § 2 nr. 4	§ 4-11 (1) bokst. a
forskrift nr. 119 § 2 nr. 5	§ 4-11 (1) bokst. b
forskrift nr. 119 § 2 nr. 6	§ 4-10 (1) bokst. e
forskrift nr. 119 § 3 bokst. a	§ 4-10 (2) og § 4-11 (2)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. b	§ 4-10 (3) og § 4-11 (2)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. c	§ 4-10 (5)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. d	§ 4-10 (1) og § 4-11 (1)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. e	§ 4-10 (4) og § 4-11 (2)
forskrift nr. 120 § 1	§ 6-2 (1)
forskrift nr. 120 § 2 (1)	§ 6-2 (2)
forskrift nr. 120 § 3 (deler av)	§ 6-2 (3)
forskrift nr. 121 § 1 (1) del av 1. pkt og 2. pkt	§ 3-21 (1)
forskrift nr. 121 § 1 (1) rest 1. pkt.	§ 3-21 del av (2)
forskrift nr. 121 § 1 (1) 3. pkt.	§ 1-3 (1) bokst. e
forskrift nr. 121 § 1 (2) 1. pkt.	§ 3-21 del av (2)
forskrift nr. 121 § 1 (2) 2. pkt.	§ 3-21 (3)
forskrift nr. 121 § 1 (3)	§ 3-21 (4)
forskrift nr. 121 § 1 (4)	§ 3-21 (5)
forskrift nr. 121 § 2 (1) og (2)	§ 12-3 (1)
forskrift nr. 121 § 2 (3) 1. pkt.	§ 12-3 (2)
forskrift nr. 121 § 2 (3) 2. pkt.	§ 2-2 (2)
forskrift nr. 121 § 2 (3) 3. pkt.	§ 12-1 (2)
forskrift nr. 121 § 3	§ 5-21
forskrift nr. 121 § 4 (1) 1. pkt.	§ 16-6 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 121 § 4 (1) 2. pkt.	§ 16-6 (2) 1. og 2. pkt.
forskrift nr. 121 § 4 (1) 3. pkt.	§ 16-7 (2) 3. pkt.
forskrift nr. 121 § 4 (1) 4. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 121 § 4 (2)	§ 16-1 (4)
forskrift nr. 121 § 4 (3) 1. pkt.	§ 16-1 (4), jf. § 12-5
forskrift nr. 122 § 1 (1)	§ 16-3 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 122 § 1 (2)	§ 16-3 (1) 2. pkt.

Forskrifter	Lovutkastet
forskrift nr. 122 § 3 1. pkt.	§ 16-8 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 122 § 3 2. pkt.	videreføres i skattebetalingsloven
forskrift nr. 125 § 1	§ 16-7 (5) 1. pkt.
forskrift nr. 125 § 3 (1)	§ 16-7 (1)
forskrift nr. 125 § 3 (2) 1. pkt.	§ 16-8 (2) 2. pkt.
forskrift nr. 125 § 5	§ 16-7 (1)

D. Fra Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift til utkastet til ny merverdiavgiftslov

Merverdiavgiftsvedtaket (2007)	Lovutkastet
§ 1 nr. 1	§ 6-1 (1)
§ 1 nr. 2	§ 6-8
§ 2	§ 6-2
§ 3 bokst. a	§ 6-7
§ 3 bokst. b	§ 6-3
§ 3 bokst. c	§ 6-5
§ 3 bokst. d	§ 6-4
§ 3 bokst. e	§ 6-6
§ 3 bokst. f	§ 6-3, § 6-5 (4)
§ 4	videreføres ikke