



Dato: 6. august 2007

HØRING - NY MERVERDIAVGIFTSLOV

Norges Juristforbund ser nytten av å samle forskriftsstoffet i en alternativt to forskrifter som følger lovens systematikk. De av våre medlemmer som har erfaringer med arbeid med skatteloven setter pris på systematikken i den. Vi har derfor forventninger til at dette vil være en god systematikk også for merverdiavgiftsloven.

Det er nyttig at områdene for merverdiavgiftssatsene er innarbeidet i loven. Vi finner det uheldig at begrepet 'reduisert sats' brukes både om området med 14 % merverdiavgift og området med 8 %. Brukerne av loven blir da henvist til avgiftsvedtaket for å finne ut hvilken av de reduserte satsene som gjelder det aktuelle området. Vi mener det er bedre å bruke begrepene "lav sats" (p.t. 8 %) og "mellomsats" (p.t. 14 %) og "alminnelig sats".

Sentrale begreper

- merverdiavgift eller merverdiskatt

Begrepet "merverdiavgift" er så innarbeidet i daglig språkbruk at vi ikke kan se noen fordeler ved å endre dette. NJ støtter derfor departementets vurdering.

- merverdiavgiftsområdet

Vi er enige i at loven bør inneholde en egen bestemmelse om lovens geografiske virkeområde. Vi er imidlertid ikke enige i departementets forslag om å bruke begrepet "merverdiavgiftsområdet" om det geografiske virkeområdet.

I dag brukes "merverdiavgiftsområdet" om de virksomhetsområdene som omfattes av loven. Dette er en innarbeidet språkbruk både i skatteetaten og blant profesjonelle rådgivere. Det er vår oppfatning at en så radikal forandring i bruken av begrepet som det departementet foreslår vil medføre større problemer enn det løser.



NORGES JURISTFORBUND

Vi foreslår at man i stedet bruker begrepet "lovens geografiske virkeområde". Dette vil i enkelte sammenhenger virke tungvint, men vi oppfatter likevel det som et lite problem sammenlignet med forvirringen som vil oppstå ved å ta i bruk begrepet "merverdiavgiftsområdet".

§ 1-2 foreslås å ha følgende ordlyd:

"Lovens geografiske virkeområde er det norske fastlandet og det norske territorialfarvannet, men ikke Svalbard, Jan Mayen eller de norske bilandene".

- avgiftssubjekt

Begrepet "avgiftssubjekt" er i utgangspunktet ukjent i lovsammenheng, men har vært brukt i forvaltningspraksis. Vi er enige med departementet i at dette er et mer praktisk samlebegrep enn begrepet "avgiftspliktig person".

- merverdiavgiftsregisteret

Vi er ikke enige med departementet i at begrepet "avgiftsmanntall" ikke er kjønnsnøytralt. Det har imidlertid et noe gammelmodig preg, og tiden kan være inne for fornyelse. "Merverdiavgiftsregisteret" er et godt forslag.

- næringsbegrepet

Vi er enige i at det i enkeltsaker må gjøres en konkret vurdering uansett om det tas inn en legaldefinisjon av næringsbegrepet i loven. Vi mener likevel det har en verdi at begrepet er definert. Folketrygdlovens § 1-10 gir en legaldefinisjon som etter hva vi kan se inneholder de samme momenter som vektlegges i merverdiavgiftsretten. Vi foreslår derfor at denne tas inn i merverdiavgiftsloven.

- tilknytningskravet

Rettstilstanden på fradragsrettens område bør klargjøres etter de siste dommene i Høyesterett. Det nødvendiggjør en lovendring. Ettersom en lovendring kan ta lang tid støtter vi allikevel departementets forslag om en teknisk revisjon nå.

De enkelte paragrafene

§§ 2-3 og 2-6 - frivillig registrering og fellesregistrering

Det hender relativt ofte at næringsdrivende ber om frivillig registrering eller fellesregistrering bakover i tid. Spørsmålet kan også komme opp under oppgavekontroll eller bokettersyn hvor det viser seg at en eller flere virksomheter har innrettet seg som om man var frivillig registrert/fellesregistrert, men uten at registrering faktisk har skjedd. Vi foreslår derfor at dagens forvaltningspraksis lovfestes ved at følgende tas inn som siste ledd i de to paragrafene:



NORGES JURISTFORBUND

"Registrering etter denne paragraf kan tidligst skje med virkning fra og med den terminen hvor registreringsmelding kommer inn til skattekontoret."

§ 3-10

Det står i annet ledd: *"... og brukes privat eller på annen måte brukes utenfor denne virksomheten."* Vi mener det gir en bedre språklig forståelse om man strykes det siste "brukes", slik at ordlyden blir *"..og brukes privat eller på annen måte utenfor denne virksomheten"*.

§§ 4-10, 4-11 og 4-12 - helsetjenester, helserelevante tjenester og sosiale tjenester

I disse paragrafene er store deler av dagens forskrifter tatt inn i lovteksten. Vi er usikre på om dette er heldig. For det første er lovtekstforslaget uansett ikke uttømmende, slik at brukerne må til andre rettskilder for å få en korrekt lovforståelse. Dessuten er dagens forskrift 119 ("helsetjenesteforskriften") en av de forskriftene som er blitt hyppigst endret etter merverdiavgiftsreformen, fordi lovgivers syn på hva som skal anses som en avgiftsunntatt helsetjeneste er i stadig endring. Det er tungvint å måtte gå veien om en lovendring.

§4-15 - kunst og kultur m.v.

Tredje ledd: Omvisningstjenester (tidligere guidetjenester): Er det nødvendig å innføre et nytt begrep? Guidetjenester er et etablert begrep og ordet guide er blitt en naturlig del av norsk språk.

Under merverdiavgiftsreformen i 2001 var det ikke foreslått unntak for guidetjenester. Unntaket kom inn fordi det fra bransjehold med rette ble gjort gjeldende at guidetjenester ofte er nært knyttet til persontransporttjenester og burde likestilles med disse avgiftsmessig. Siden den tid er persontransporttjenester gjort avgiftspliktig, mens unntaket for guidetjenester fortsatt gjelder. Det er Norges Juristforbunds oppfatning at guidetjenester fortsatt har så nær tilknytning til persontransporttjenester at det ville være naturlig å fjerne unntaket. En slik endring er ikke kontroversiell og det er etter vår oppfatning uproblematisk å ta denne samtidig med den tekniske revisjonen.

Fjerde ledd: Innleder med å bruke ordet "opphavspersonen". I annet punktum står det "opphavsmannen". Ordbruken bør være konsekvent.

§ 7-23 - begravelsestjenester

Det anføres fra departementets side at bestemmelsen er en lovfesting av et § 70-fritak fra 1969. Vi vil for ordens skyld gjøre oppmerksom på at fritaket slik det praktiseres i dag gjelder omsetning i **siste ledd**, altså slik at fraktførere som eksempelvis SASBraathens og Hurtigruten beregner og oppkrever merverdiavgift på sin båretransport. Begravelsesbyråene fører denne til fradrag og unnlater å oppkreve merverdiavgift overfor de pårørende, jf vedlagte eksempel.



NORGES JURISTFORBUND

www.juristforbundet.no

§ 10-2 - salg m.v. av fast eiendom

Tredje ledd opplyses å være en videreføring av merverdiavgiftsloven § 21 fjerde ledd og forskrift nr. 72 § 4. Praktiseringen av disse bestemmelsene i dag svært romslig, det skal lite eller ingenting til før det gis samtykke til unnlatt tilbakeføring. Ordlyden i lovforslaget peker i retning av en innstramning, og det er heller ikke nevnt noe om adgang til delegering til skattekontorene. Innstramningen bør tydeliggjøres i kommentarene til bestemmelsen. Delegeringsspørsmålet må avklares.

§ 12-4 - beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift

Det står i bestemmelsen at beløpet skal betales. For ordens skyld bør fremgå at betalingen skal skje til statskassen.

Generelt om betaling av oppkrevd merverdiavgift

Det er et generelt problem at insolvente virksomheter oppkrever merverdiavgift, men at banken tar hånd om hele det innbetalte beløp inkludert avgiften. Banken får dermed redusert sitt tap ved å flytte dette over på statskassen. I en god del tilfeller dreier det om omsetning mellom næringsdrivende slik at kjøper har fradragsrett.

Norges Juristforbund mener det bør gis en lovhjemmel som gir banker og andre betalingsformidlere en plikt til å viderebetale oppkrevd merverdiavgift. Det kan tenkes en løsning hvor banken får adgang til å gjøre opp beløpet direkte med skattekontorets innfordringsavdeling (skattefogdkontoret), slik at man slipper utbetaling til virksomheten. Vi antar at en slik bestemmelse naturlig hører hjemme i lovens kapittel 12.

Vi foreslår følgende lovtekst:

"Hvor en antatt insolvent virksomhet har oppkrevd merverdiavgift kan betalingsformidler innbetale beløpet direkte til staten. Beløpet kan ikke benyttes til dekning av krav som betalingsformidler har på avgiftssubjektet".

§ 12-11 - fremskyndet utbetaling ved forlis m.v.

I dagens forskrift til tilsvarende bestemmelse, forskrift nr. 45 § 4, er det bestemt at krav om særskilt avregning må fremsettes innen 3 måneder etter utløpet av den kalendermåned da forliset fant sted eller tapet/skaden ble lidet.

I noen tilfeller kan det ta lenger tid å få avklart tapets størrelse uten at dette kan legges den næringsdrivende til last. Bestemmelsen praktiseres svært strengt i dag. Norges Juristforbund er av den oppfatning at dette er en meget rigid utformet bestemmelse, spesielt med tanke på at den i utgangspunktet er gitt for å avhjelpe en plutselig likviditetskrise i en næring med årlig oppgavelevering. Hvis tre-månederskravet opprettholdes bør det gis en adgang for skattekontoret til å dispensere dersom forsinkelsen ikke skyldes den næringsdrivende eller hans forhold.

§ 14-2 - taushetsplikt



NORGES JURISTFORBUND

Første ledd: Det er forsøkt å gi en kjønnsnøytral bestemmelse ved å skrive "hun" eller "han". Ordbruken bør være konsekvent.

Femte ledd: Ordlyden er noe uklar og kan tolkes som at opplysninger som er registrert i Merverdiavgiftsregisteret ikke er taushetsbelagt. Vi foreslår at bestemmelsen klargjøres slik:

*"...opplysninger om **at** en næringsdrivende er registrert..."*

§ 15-3 - fortsatt registrering og sletting

Tredje ledd er ikke heldig formulert, fordi det kan se ut som virksomheten skal bli stående i minst to hele kalenderår selv om den skulle opphøre i løpet av denne perioden. Dagens bestemmelse i § 28 fjerde ledd fungerer etter vår oppfatning godt og bør videreføres som den er.

§ 16-1 - omsetningsoppgave

Tredje ledd: Beløpet på 30 000 kroner er en etterlevning fra den tiden beløpsgrensen for registrering i avgiftsmanntallet var 30 000 kroner. Vi mener man bør benytte anledningen til å heve beløpsgrensen i denne bestemmelsen til 50 000 kroner.

§ 16-30 - adgang til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon m.v.

Tredje ledd: Det er Norges Juristforbund erfaring at den som har krevd opp merverdiavgift uten å være registrert har gjort dette bevisst. Et lite fåtall er under registrering og fra disse kommer det ganske umiddelbart dokumentasjon på omsetningen og anmodning om registrering. Det store flertall uregistrerte krever merverdiavgift i vinnings hensikt. Adgangen til å etterberegne denne avgiften bør heller lovhjemles i kapittel 19, se nedenfor. Det samme gjelder hvor ikke-avgiftspliktige har krevd opp avgift. Bestemmelsen synes derfor unødvendig.

§ 17-2 - plikt til å opplyse om forretningsforbindelser m.v.

Femte ledd: Det står "ikke navngitte næringsdrivende". Erfaring fra kontrollarbeidet viser at en stor del av dem som jobber svart ikke fremstår som næringsdrivende overfor kunden og kunden oppfatter dem heller ikke som næringsdrivende. En viktig del av kontrollarbeidet er nettopp å avsløre at disse er næringsdrivende. For å få full effekt av hjemmelen foreslår vi derfor følgende ordlyd:

" ... grupper av ikke navngitte oppdragstakere."

§ 19-1 - fastsetting av merverdiavgift ved skjønn

Det er bra at hjemmelen til å rette feil i avgiftsoppgjøret står eksplisitt i loven.

§ 19-2 - fastsetting av beløp uriktig betegnet som merverdiavgift



NORGES JURISTFORBUND

www.juristforbundet.no

Vi viser til drøftelsen under § 16-30 ovenfor. Vi kan ikke se at det å innføre et krav om melding vil ha noen effekt, fordi uriktig oppkreving enten skyldes et ønske om berikelse på statens bekostning eller en reell uvitenhet om regelverket. I det siste tilfellet er det lite sannsynlig at man er kjent med regelen om meldeplikt. Vi foreslår derfor følgende ordlyd:

"Dersom beløp uriktig betegnet som merverdiavgift ikke er oppgitt i omsetningsoppgave, jf. § 16-1 femte ledd, kan avgiftsmyndighetene fastsette beløpet."

§ 20-4 - avgiftslempning

Annet ledd: Ettergivelse av billighetshensyn nå skal hjemles i skattebetalingsloven. Det som gjenstår i dette leddet er en ettergivelse på grunn av forhold ved fastsettingen.

Etter vår oppfatning er det ikke nødvendig med særskilt lovhjemmel for dette. Forvaltningen har en vid adgang til omgjøring av eget tiltak så lenge dette er til gunst for parten. Dette følger av lovforslaget § 19-3, men også av forvaltningsloven § 35 og ulovfestet forvaltningsrett.

I kommentarene ser det ut som man særlig tenker på lempning av rentebelastningen i spesielle tilfeller. Dette hjemles i skattebetalingsloven i tilknytning til rentebestemmelsene. Norges Juristforbund mener derfor at annet ledd i § 20-4 bør bortfalle.

§ 21-2 - søksmål fra staten

Vi er enig i at departementets omgjøringsadgang bør bortfalle og erstattes av en søksmålsadgang. I det det er snakk om søksmål mellom et departement og et statlig klageorgan bør Kommentarene bør redegjøre for hvem som skal utøve Klagenemndas partsstilling.

Med vennlig hilsen

Erik Graff
generalsekretær

Gry Hellberg Munthe
utredningssjef