

Til Skattedirektoratet ved avdelingsdirektør Johan von der Fehr.

HØRINGSUTTALELSE OM TEKNISK REVIDERT MERVERDIAVGIFTSLOV

I – Innledning.

Klagenemnda for merverdiavgift viser til det tilsendte høringsnotat fra Finansdepartementet med utkast til ny merverdiavgiftslov og avgir herved vår uttalelse.

Uttalelsen konsentrerer seg dels om temaet overprøving av klagenemndsavgjørelsene (II), dels om enkelte av forslagene til endret terminologi (III) og dels om utstrekningen av klagenemndens kompetanse (IV).

II - Overprøving av klagenemndsavgjørelsene.

Klagenemnden slutter seg til utkastets framlegg om å oppheve Finansdepartementets rett til å omgjøre vedtak fattet av Klagenemnda for merverdiavgift.

Klagenemnden legger til grunn at Staten vil sikre seg en adgang til å få overprøvd klagenemndsvedtak som den er uenig i.

Klagenemnden er sterkt uenig i lovforslagets § 21-2 annet ledd om at søksmål fra Staten rettes mot Klagenemnda for merverdiavgift ved lederen. Søksmål bør i stedet rettes mot parten i klagesaken.

For det første vises til at Klagenemnda for merverdiavgift ikke er et organ av en type som er egnet til å opptre som part i rettergang. De statlige organ som vanligvis har partsevne er større enheter som Rikstrykdeverket, Statens pensjonskasse og Husbanken. I tillegg kommer enheter som er organisert som aksjeselskaper eller stiftelser, eksempelvis NSB.

Klagenemnden har ikke en tilstrekkelig organisasjon til å opptre som part.

For det annet vises til at tvisten reelt er bestemmende for enkeltsubjekters avgiftsposisjon. Det er den eller de som har påklagd avgiftsfastsettelsen (og som i hvert fall i noen grad har fått gehør i klagesaken) som har størst interesse i å målbære sitt standpunkt. Det vil følgelig gi den beste kontradiksjon om søksmålet må rettes mot avgiftssubjektet.

For det tredje – i forlengelsen av de forrige punkt - vises til at den foreslåtte ordning skaper en del komplikasjoner for domstolsbehandlingen. Skal manglende tilsvar fra klagenemnden tillegges uteblivelsesvirkninger? Hva med forlikskompetansen? Hva med forlikskompetansen hvis leder var del av klagenemndens mindretall? Hva med rettergangskostnadene?

For det fjerde kommer arbeidsbyrden. Det er et vilkår at leder av klagenemnden skal ha dommerkompetanse og tradisjonelt har leder også sittet i en dommerstilling samtidig med klagenemndsvervet. Under gjeldende ordning omgjør Finansdepartementet et ikke ubetydelig antall klagenemndsvedtak. Det er uvisst om søksmålsterskelen blir større enn den gjeldende forvaltningsmessige omgjøringsterskel. Selv om antallet søksmål fra Statens side skulle bli halvparten av det antall som omgjøres, vil arbeidsbyrden for klagenemndens leder bli så stor at vervet vanskelig kan forenes med dommerstillingen. Det er også prinsipielt uheldig om

vedkommende den ene uke sitter bak dommerbordet og neste uke opptrer som partsrepresentant, noe som hyppig kan bli situasjonen.

På en del andre rettsområder med uavhengige klageorgan blir søksmål rettet mot den private part også når det er Staten som står som saksøker. Dette er situasjonen ved overprøving av Trygderettens avgjørelser. Trygderetten er sammenlignbar med Klagenemnda for merverdiavgift på den måte at det treffes et stort antall avgjørelser og avgjørelsene har økonomiske konsekvenser både for Staten og for den enkelte som tvisten gjelder.

III – Terminologi.

Klagenemnden er enig i at begrepet "merverdiavgift" er vel innarbeidet og fungerer uproblematisk i praksis. Nemnden deler oppfatningen av at begrepsbruken bør videreføres.

Klagenemnden er også enig i den foreslåtte bruk av uttrykket "avgiftssubjekt" og at navnet på registeret over registrerte avgiftssubjekter endres. Navnet "Merverdiavgiftsregisteret" er kjønnsnøytralt, men noe tungt. Kortformen "Merverdiregisteret" er lettere i bruk, burde gi de samme assosiasjoner og kan vel neppe misforstås til å gjelde noe annet?

Klagenemnden er ikke enig i at begrepet "merverdiavgiftsområdet" bør innføres som betegnelse på lovens geografiske virkeområde. Den gjeldende forståelse av begrepene innenfor/utenfor "merverdiavgiftsområdet", (som betegnelse på de virksomhetsområder som omfattes av loven, alternativt faller utenfor,) er vel innarbeidet. Det vil skape forvirring å la et vel innarbeidet begrep skulle betegne noe helt annet enn tidligere og forvirringen er unødvendig. Det vil rett nok avhjelpe forvirringen noe at begrepet er foreslått definert i loven, men ikke fullt ut.

Utfordringen er å finne et tjenlig begrep for å angi "lovens geografiske virkeområde". De tre ordene "lovens geografiske virkeområde" er forståelig nok, men fordi begrepet brukes meget i loven er det behov for et kortere utsagn. Fjernes "geografiske" blir formuleringen flertydig fordi "område" har flere vanlig brukte tydinger. Man kunne kanskje bruke "Norge" eller "riket" for å angi det geografiske virkeområdet, men løsningen er mindre heldig blant annet fordi begrepene har en annen geografisk utstrekning i andre sammenhenger. Begrepet "sted" viser i motsetning til "område" forholdsvis entydig til noe geografisk.

Sammenstillingen "merverdiavgiftsstedet" lyder ikke helt godt, samtidig som det er unødig langt. Et bedre alternativ er "lovstedet". En rask gjennomlesning av lovteksten tyder på at begrepet "lovstedet" kan erstatte "merverdiavgiftsområdet" uten at teksten for øvrig må omarbeides. (§3-11 litra d bør uansett omformuleres til "gave *til bruk innen* lovstedet" og litra e samme sted til "utdeling i reklameøyemed *innen* lovstedet...", jf presiseringen i merknaden til bestemmelsen) Andre gode alternativ er "lovterritoriet" og "avgiftsterritoriet", også disse begreper er nært knyttet til et geografisk område og indikerer dertil at området har utstrekning. Når loven inneholder en legaldefinisjon, bør kortformen "avgiftsterritoriet" være tilstrekkelig, i stedet for det presise, men tunge, "merverdiavgiftsterritoriet".

Departementet innbyr også til synspunkter på begrepene "unntak" og "fritak".

Klagenemnden støtter tanken om å definere begrepene i loven. Dette gjør regelverket lettere tilgjengelig.

(Et bagatellsynspunkt, som klagenemnden dertil er i tvil om, er om ikke ordformene "unntatt" og "fritatt" burde brukes som overskrifter til legaldefineringsene i § 4-1 første ledd og § 7-1.

Dette fordi formen peker mot en eksisterende avgiftstilstand – fritak forutsetter ikke noe enkeltvedtak og fordi ordene brukes i denne form utover i de to kapitler.)

Ordstillingen i § 7-12 første ledd første punktum bør uansett snus til ”Omsetning av bøker i siste omsetningsledd er fritatt for merverdiavgift”.

I praksis brukes formuleringen ”faller utenfor” merverdiavgiftsloven som et alternativ til ”unntatt” fra merverdiavgiftsloven. ”Utenfor” har et visst fundamentalt preg og gir kanskje i seg selv noen assosiasjoner om at man da heller ikke kan forvente å dra nytte av merverdiavgiftslovens regler om fradrag for inngående avgift på ellers relevante kostnader. I så fall kan kanskje ordparet ”utenfor” og ”fritatt” være enda bedre enn ”unntatt og fritatt”?

IV – Klagenemndens kompetanse – utkastet § 20-1.

I praksis har en del klagesaker omhandlet etterberegninger som dels gjelder transaksjoner som rammes av mval § 44 tredje ledd om uberettiget innkrevd avgift og dels gjelder for lite innberettet avgift. Disse tema kan flyte over i hverandre og har også en side til adgangen til å ilegge tilleggsavgift. Det har aldri vært problematisert om klagenemnden har noen begrenset kompetanse fordi hjemmelsgrunnlaget for etterberegningen rettelig er § 44 tredje ledd og klagen har vært realitetsbehandlet fullt ut.

På den bakgrunn vil klagenemnden foreslå at også § 19-2 medtas i angivelsen i den nye § 20-1 første ledd første punktum over vedtak som kan klages inn for Klagenemnda for merverdiavgift. Subsidiært at klagenemnden lovfestes en kompetanse når det samtidig klages over etterberegning hjemlet i § 19-1, etter mønster av annet punktum i nye § 20-1 første ledd.

Klagenemnden har videre notert seg at ordningen med at den ikke er klageinstans når det gjelder renteberegningen i etterberegningsvedtakene videreføres. Det samme gjelder frafall/reduksjon av foretatt etterberegning av billighetsgrunner. Disse kompetansedelinger mellom klageinstansene skaper ikke problemer i praksis og ordningen er fornuftig.

Bergen 8 juni 2007

Stein Dons Heinfjell
Leder av Klagenemnda for merverdiavgift.