



Troms fylkesskattekontor

Saksbehandler
Nina Haug Johansen

Deres dato
17.04.2007

Vår dato
15.06.2007

Telefon
77 78 09 44

Deres referanse

Vår referanse
2007/140730 /FA-RR/NHJ
/008

Skattedirektoratet
Seksjon for merverdiavgift
Postboks 6300 Etterstad

0603 OSLO

Høring - utkast til ny merverdiavgiftslov

Vi viser til høringsbrev av 17. april d.å., og beklager noe sen tilbakemelding.

Vår uttalelse følger departementets disposisjon i høringsnotatet. Vi har stort sett ikke kommentert punkter hvor vi er enige i departementets vurderinger.

Innledningsvis skal vi likevel få bemerke at vi er glade for at det nå legges opp til en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven. Den gamle loven er kjent og kjær for mange i skatteetaten, men er etterhvert blitt uoversiktlig og rotete, særlig etter lovendringene i forbindelse med merverdiavgiftsreformen i 2001. De av våre ansatte som har erfaringer med arbeid med skatteloven setter pris på systematikken i den, og vi har derfor forventninger til at dette vil være en god systematikk også for merverdiavgiftsloven.

Vi er videre enige i nytten av å samle forskriftsstoffet i en, alternativt to forskrifter som følger lovens systematikk. Vi er usikre på om loven er blitt for omfangsrik ved at såpass mange forskriftsbestemmelser er flyttet over i loven, men vil få komme tilbake til dette underveis i drøftelsen av de enkelte paragrafer i forslaget.

Vi tror det er nyttig at områdene for merverdiavgiftssatsene er innarbeidet i loven. Vi finner det likevel 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 %). Begrepet 'alminnelig sats' er godt.

Sentrale begreper

- merverdiavgift eller merverdiskatt

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

Postadresse
Postboks 6310
9293 Tromsø
troms.fsk@skatteetaten.no

Kontoradresse
Sjøgt. 17, 9293 Tromsø
Org. nr: 974 764 962

Sentralbord
815 81 744
Telefaks
77 68 97 78



- 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.

Vi foreslår at man istedet bruker begrepet 'lovens geografiske virkeområde'. Dette vil i enkelte sammenhenger virke tungvint, men vi oppfatter likevel dette som et lite problem sammenlignet med forvirringen som vil oppstå ved å gi begrepet 'merverdiavgiftsområdet' nytt innhold.

§ 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 uten videre 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. Vi er i tvil om det er språklig korrekt å betegne registeret med et egennavn, men antar at departementet klarer dette med de rette instanser.

- 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

Vi kunne ønsket oss en lovendring som klargjør rettstilstanden på fradragsrettens område etter de siste dommene i Høyesterett. Etter en konkret vurdering er vi likevel enige i at det er best å ta den tekniske revisjonen i en omgang, og heller komme tilbake til så omfattende materielle endringer senere.

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:

"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, helserelaterte 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 helse-tjeneste er i stadig endring. Det synes da tungvint å måtte gå veien om en lovendring.

§4-15 - kunst og kultur m.v.

Tredje ledd: Omvisningstjenester (tidligere guidetjenester): For det første er vi usikre på begrepsendringen - guide er et fremmedord som etterhvert er blitt en naturlig del av norsk språk, på linje med eksempelvis sjåfør? For det andre er vi usikre på om unntaket naturlig hører hjemme i denne paragrafen. Avslutningsvis skal vi få bemerke: 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 vår 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 mening uproblematisk å ta denne samtidig med den tekniske revisjonen.

Fjerde ledd: Innleder med å bruke ordet 'opphavspersonen'. I annet punktum står det 'opphavsmannen'. Etter vår oppfatning er det korrekt norsk å bruke 'opphavsmannen', selv om dette muligens kan vurderes å ikke være kjønnsnøytralt.

§ 4-21

Vi savner en definisjon av begrepet 'ideelle organisasjoner'. Det er endel henvendelser om hva som kan kalles ideelle organisasjoner til fylkesskattekontoret i dag.

§ 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. Vi viser for såvidt til vedlagte eksempel. Vi har ellers intet å bemerke til at fritaket utvides.

§ 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. Etter vår oppfatning er praktiseringen av disse bestemmelsene i dag svært romslig, det skal lite til før det gis samtykke til unnlatt tilbakeføring. Ordlyden i lovforslaget peker i retning av en innstramming, og det er heller ikke nevnt noe om adgang til delegering til skattekontorene. Vi tillater oss å be om at departementet tydeliggjør denne innstrammingen i kommentarene til bestemmelsen, jf. det som ellers er sagt om tolkningspresumsjonen.

§ 12-4 - beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift

Det står i bestemmelsen at beløpet skal betales. Vi mener at det 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 seg om omsetning mellom næringsdrivende slik at kjøper har fradragsrett.

Vi 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. Vi har for eksempel opplevd en fisker som fikk motorhavari, og hvor han ikke fikk motoren reparert/byttet før etter fire måneder på grunn av kapasitetsproblemer ved verkstedet. Fylkesskattekontoret anså seg forpliktet til å nekte å godkjenne oppgaven, og Skattedirektoratet opprettholdt fiskerens klage. Vi er likevel av den oppfatning at dette er en meget rigid praktisering av en bestemmelse som er gitt for å avhjelpe en plutselig likviditetskrise i en næring med årlig oppgavelevering. Om 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

Første ledd: Det er forsøkt å gi en kjønnsnøytral bestemmelse ved å skrive 'hun eller han'. Dette synes unødig politisk korrekt. Dersom man ønsker å gjennomføre et kjønnsnøytralt språk er det bedre å bruke 'vedkommende'.

Femte ledd: Ordlyden er noe uklar, og kan i forbifarten 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 ut minst to hele kalenderår uansett 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 vår 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 opp merverdiavgift nettopp for å stikke den i egen lomme. 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'. Vår erfaring i kontrollarbeidet er at en stor del av dem som jobber svart ikke fremstår som næringsdrivende overfor kunden, eller kunden oppfatter dem ikke sånn. En viktig del av vårt kontrollarbeid 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

Vi viser til drøftelsen under § 16-30 tredje ledd 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: Vi forstår det slik at 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.

Ut fra kommentarene ser det ut som man særlig tenker på lempning av rentebelastningen i spesielle tilfeller. Slik vi ser det bør dette hjemles i skattebetalingsloven i tilknytning til rentebestemmelsene. Vi 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. Vi savner likevel i kommentarene en redegjørelse for hvem som skal utøve Klagenemndas partsstilling, i det det er snakk om søksmål mellom et departement og et statlig klageorgan.

Med hilsen

Truls Langnes
fylkesskattesjef

Lena Bersås



FAKTURA

IMI BEGRAVELSESBYRÅ AS
POSTBOKS 322

9254 TROMSØ

Faktura nr. 76036748
Kunde nr. 135158
Faktura dato 20070115
Forfalls dato 20070214
Deres ref.
KID nr. 76036748

SPESIFIKASJON

MVA

BELØP

AWB no.: 117-97569651 Date: 20070111 Ship.: IMI BEGRAVELSESBYRÅ AS Ref.: TOS SVG 1 cl. 90 kg

WEIGHT CHARGES	1264,50	5058,00
AIR WAYBILL FEE	25,00	100,00
FUEL SURCHARGES	92,25	369,00
SECURITY SURCHARGES	27,00	108,00
SUBTOTAL:	1408,75	5635,00
DISCOUNT:	0,00	0,00

DATE 15.01.07

4100	42	0
218047	99	2

Total	1408,75	5635,00
Total inkl. 25% MVA.	NOK	7043,75 ✓

Spirit Air Cargo Handling Norway AS
N-0080 OSLO

Besøksadresse:
Edwards Griegs vei, 2080 Gardemoen

KID nr. oppgis ved betaling.
Forinkelsesrente belastes ved betaling etter forfall.

Org no: NO 988896 918 MVA
Tlf: +47 64 81 88 22
Fax: +47 64 81 84 90
Mail: osfe@sas.no

Bankkonto: SEB 9750.07.08747
IBAN Number: NO3097500708747
BIC code: ESSENOKX

117 TOS 97569651

117-97569651

Shipper's Name and Address IMI BEGRAVELSESBYRA POSTBOKS 322 9254 TROMS# NORWAY PH: 77662500		Shippers account Number A 135158		Not negotiable Air Waybill		Issued by SCANDINAVIAN AIRLINES HEAD OFFICE S-161 87 STOCKHOLM	
Consignee's Name and Address BEGRAVELSESBYRAEIT EIE 4370 EGERSTUND NORWAY PH: 51495050		Copies 1, 2 and 3 of this Air Waybill are originals and have the same validity		It is agreed that the goods described herein are accepted in apparent good order and condition (except as noted for carriage subject to the conditions of contract the reverse hereof. All goods may be carried by any other means including road or any other carrier unless specific contrary instructions are given hereon by the shipper, and shipper agrees that the shipment may be carried via intermediate stopping places with the carrier deems appropriate. The shipper's attention is drawn to the notice concerning carrier's limitation of liability. Shipper may increase such limitation of liability by declaring a higher value for carriage and paying a supplemental charge if required.			
Issuing Carrier's Agent Name and City SPIRIT AIR CARGO HANDLING NORWAY AS TROMS# LUFTHAVN NO-9016 TROMS# PH: 4777609200		Accounting Information					
Agent's IATA Code 6045010		Account No. 9016					
Airport Departure (Addr. of first Carrier) and requested Routing TROMSOE							
to	By first Carrier	Routing and Destination	to	by	to	by	Currency
OSL	SK		SVB	SK			NOK
Airport of Destination STAVANGER		Amount of Insurance 5058.00		Declared Value for Carriage NVD		Declared Value for Customs NCU	
Handling Information AVD#DES NAVN		Insurance - If Carrier offers insurance, and such insurance is requested in accordance with conditions on reverse hereof, indicate amount to be insured in figures in box marked amount of insurance.					
						SECURED	
						SCI	
						T1	
No of Pieces RCP	Gross Weight	Rate Class	Chargeable Weight	Rate	Charge	Total	Nature and Quantity of Goods (incl. Dimensions or Volume)
1	90	N200	90	56,2	5058,00	5058,00	HUMANS REMAINS
1	90					5058,00	HUM DIM: 200x60x40 1 GENERAL VOL : 0,48
Prepaid		Weight Charge		Collect		Other Charges	
3058.00						AWA 100.00 MYC 369.00 SCC 108.00	
Valuation Charge							
1408.75							
Total other Charges Due Agent							
100.00							
Total other Charges Due Carrier							
477.00							
Total prepaid		Total collect					
7043.75							
						Shipper certifies that the particulars on the face hereof are correct and that insofar as any part of the consignment contains dangerous goods, such part is properly described by name and is in proper conditions for carriage by air according to the applicable Dangerous Goods Regulations.	
				Ref. #676261		SACH TROMS# Signature of Shipper or his Agent	
				12JAN2007		TOS Signature of Issuing Carrier or its Agent	
				FRANK NYGARD			

117-97569651

Original 3 (For Shipper)

NOR LINES



* FAKTURA *

IMI BEGRAVELSESBYRÅ A/S
VESTREGT. 24
POSTBOKS 322
9254 TROMSØ

Kundnr. : 61499
Fakturanr. : 9003020014
Fakturadato : 13.04.07
Forfallsdato : 27.04.07
Vår ref. : GUNHILD SLETTVOLD
Giro : 6350.05.39730

Org.nr. : NO981099516MVA

Side : 1

FAKTURA	Totalt NOK
Avtalefrakt	659,00
Bunkers	119,00
NOX	13,00
Diversekoder/Gebyrer	68,00

Sum netto:		<u>859,00</u>
Spesifikasjon av MVA-beregning:		
+ MVA-grunnlag	859,00 NOK	214,75
+ Sum MVA-frie poster	NOK	
Totalt (Se vedlegg for detaljer)		<u>1.073,75</u>

Nor Lines: Nå både til lands og til vanns.

Reklamasjon på faktura må skje skriftlig innen 8 dager.
VED BETALING ETTER FORFALL BEREGNES 10,50 % RENTE ETTER LOV OM RENTER VED FORSINKET BETALING M.M
Alle oppdrag utføres i henhold til Nordisk Spediterforbunds til enhver tid gjeldende bestemmelser for transport, spedisjon og lagring, samt NSAB2000 og Sjøloven/lov om vegfraktavtale.

Nor Lines AS avd. Tromsø
Ringveien 99
Skatterø
N-9018 Tromsø- Norway

Tlf.: +47 77 60 81 30
Fax: +47 77 60 81 39
norlines@norlines.no
www.norlines.no

Org. nr.: NO 981 099 516 MVA
BANK: Nordea
Konto: 6350.05.39730

SWIFT: NDEANOKK
NOK. IBAN: NO0563500539730
EUR. IBAN: NO5663530447016
USD. IBAN: NO0663530441417

Alle våre oppdrag utføres i.h.t. NSAB 2000



IMI BEGRAVELSESBYRÅ A/S
 VESTREGT. 24
 POSTBOKS 322
 9254 TROMSØ

Telefon : 77808130
 Telefax :

VEDLEGG

Kundenr : 61499
 Faktura : 9003020014
 Faktura : 13.04.07
 Forfall : 27.04.07
 Vår ref. : GUNHILD SLETTVOLD
 Giro : 6350.05.39730

Org.nr. : NO981099516MVA

Side : 2

Dato	Fraktbrevnr.	Trasj kode	Mottakerref./ Senderref.	Mottaker Avsender	Mottakersted Avsendersted	Ant st	Volum dm3	Frakt vekt	Avtale detalj	Hoved frakt	Forfrakt/ Ettfrakt	Diverse Kode/Beleg	Totalt NOK
1.04	70701170031667727	BÅT	A:POLARLYS	Nathanielsen Be	9406 HARSTAD	2		200	Av.pr.	659		BUNK 119 NOX 13	791,00 P
												Sum sendt gods : Porto/papir	791,00 P 68,00

Sendt: 1 Mottatt:

Totalt: 1.073,75

00 NOK

□ - Avgiftspliktig

Ved Bunkers(BAF) er dette inkludert i fraktens.