

**VEIDEKKE ENTREPRENØR AS**

Skabos vei 4
Postboks 506 Skøyen
0214 Oslo

Org.nr: 984 024 290
www.veidekke.no

Til: Finansdepartementet

Deres ref.

Vår ref. ØLa

Dato 3. august 2020

Høringsuttalelse fra Veidekke Entreprenør AS**1. Innledning**

Det vises til Finansdepartementets høringsnotat om endring av bokføringsforskriften § 8-1-2a om utstedelse av salgsdokument ved bygg- og anleggsvirksomhet. Veidekke Entreprenør AS inngir med dette en høringsuttalelse til departementets forslag.

Veidekke Entreprenør AS er positiv til at det tas initiativ til endring av § 8-1-2a om plikt til utstedelse av salgsdokument i bygg- og anleggsvirksomhet, for å avdemppe likviditetsulempen av merverdiavgiftsplikten for omtvistede krav etter gjeldende regelverk/praksis. Det forslaget som nå er lagt frem av Finansdepartementet vil imidlertid ikke løse problemene for oss som entreprenør siden omtvistede krav ofte kommer i forbindelse med sluttoppgjøret, som i tid normalt kommer etter fullføring.

Vi foreslår derfor at regelverket endres slik at entreprenøren ikke har plikt til å utstede faktura med beregning av merverdiavgift for omtvistede krav før på det tidspunkt kravets berettigelse er endelig avklart. Nedenfor vil vi begrunne dette forslaget nærmere.

2. Kort om selskapet/konsernet og om virksomheten som drives

Veidekke Entreprenør er et heleiet datterselskap av Veidekke ASA, som er en av skandinavias største entreprenører og eiendomsutviklere. Veidekke utfører alle typer bygg- og anleggsoppdrag, utvikler boligprosjekter, vedlikeholder veier og produserer asfalt, pukk og grus. Involvering og lokalkunnskap kjennetegner virksomheten. Konsernets årlige omsetning var på om lag 39 milliarder kroner i 2019, og halvparten av de 8 600 medarbeiderne eier aksjer i selskapet. Veidekke Entreprenør AS hadde en omsetning i 2019 på 18,4 milliarder kroner.

3. Beskrivelse av tvister, herunder merverdiavgiftsbehandlingen av omtvistede krav

Veidekke har en lang historie for å drive anleggsvirksomhet. De siste 10 årene har vi erfart en økende tendens med tvister mellom byggherre og entreprenør - både hyppighet og størrelse har økt. Konfliktene omhandler ofte uenigheter rundt tolkning av det økonomiske ansvaret for endringer og tillegg. Sakene er krevende og blir ofte ikke løst før flere år etter at prosjektene er overlevert.

I mange store anleggsprosjekter har entreprenøren etter norsk standard (NS) en forpliktelse til å utføre arbeidet til tross for uenighet. Denne plikten kalles uformelt for «hoppeplikten». Forpliktelsen innebærer at entreprenøren må gjennomføre arbeidet, selv om det er uenighet om hvem som har det økonomiske ansvaret. Entreprenøren har dermed ikke virkemidler til å søke å få konflikten løst

underveis i prosjektet. Konsekvensen er at størrelsen på fremsatte krav og omfanget av tvistene ofte blir omfattende når et prosjekt skal sluttavregnes. Størrelsen innebærer at det ofte tar lang tid for å få avklart et krav, og i enkelte tilfeller kan det ta flere år i rettsystemet. Med dagens regelverk må entreprenøren legge ut for merverdiavgift på omtvistede krav frem til et forlik eller rettskraftig dom foreligger.

Det vanlige i et anleggsprosjekt er at entreprenøren får betalt etter hvert som en jobb utføres. Dersom et prosjekt ender opp i en tvist, kan dette likviditetsbehovet likevel bli stort. Veidekke har de siste årene forskuttert merverdiavgift på usikre fordringer mot kunder i størrelsesorden 400 millioner kroner. Dette er en stor belastning for hele konsernet. Konsekvensen er at Veidekke Entreprenør må låne penger fra andre deler av Veidekkes virksomhet for å finansiere merverdiavgiften, noe som igjen er med på å redusere vår mulighet for nyinvesteringer, da likviditet er en begrensende faktor for vår anleggsvirksomhet.

Veidekke Entreprenør opplever det som urimelig og likviditetskrevenende at Veidekke må legge ut merverdiavgiften i tilfeller der kunden bestrider et krav og derfor ikke ønsker å betale kravet. Vi opplever det som særlig uheldig at en vesentlig del av dette likviditetsbehovet knytter seg til merverdiavgift, da merverdiavgiften i utgangspunktet skal være nøytral for en avgiftspliktig næringsdrivende.

Et eksempel: Veidekke Entreprenør AS har gjennomført et prosjekt i konsortium med Hochtief Solutions som gjelder bygging av vei og jernbane mellom Brøhaug og Stranlykkja langs Mjøsa (FP2). Kontrakten var på 1 568 millioner kroner. Prosjektet startet opp i april 2012 og ble overlevert i 2016. Da prosjektet var sluttført, forelå det en uoppgjort tvist på 835 millioner kroner. Bakgrunnen for tvisten var vesentlige endringer og endrede forutsetninger for gjennomføringen av kontrakten noe som ble avvist av byggherren. Konsortiet var etter gjeldende praktisering av regelverket pliktig å innbetale 25 % av omtvistet beløp i merverdiavgift, dvs omlag 200 millioner kroner. Først i løpet av høsten 2018 ble det inngått forlik på 310 millioner kroner. En viktig del av løsningen for konsortiet var å få tilgang til likviditet og likviditetstilgangen var ikke bare de 310 millionene som forliket lød på, men også at en kunne tilbakeføre store deler av de 200 millioner som var innbetalt til myndighetene mange år tidligere. Dette innebar at vi som entreprenør ikke bare måtte forholde oss til den underliggende tvisten og tvistesummen, men også veie dette opp mot å skulle vente i enda flere år for å få tilgang til den merverdiavgiften som var lagt ut.

At hensynet til merverdiavgift, som i utgangspunktet ikke skal utgjøre noen reell kostnad for avgiftspliktige næringsdrivende, skal ha en slik betydning i tvisten mellom partene i en entreprisekontrakt, er etter vårt syn et svært uheldig utslag av dagens regelverk. Dagens regelverk innebærer at kunden har en betydelig likviditetsmessig fordel (knyttet til merverdiavgiften) når en tvist skal løses. Dette gjør at en entreprenør kan se seg tvunget til å akseptere et lavere vederlag enn det som fremstår som rimelig fordi likviditetsbelastningen ved en langvarig tvisteprosess er for høy. At entreprenøren må legge ut for merverdiavgift bidrar til dette.

For Veidekke er det viktig at departementet finner en løsning som motvirker likviditetsbelastningen etter slutføringen av prosjekter, selv om gjennomføringen av en slik regelendring skulle kreve mer tid enn den prosessen departementet nå legger opp til. Dersom det skulle være slik at statsstøtteregelverket er til hinder for at den ønskede løsningen innføres særskilt for bygg- og anleggsbransjen, ber vi om at departementet vurderer å innføre den ønskede løsningen som en generell regel, uavhengig av bransje.

4 Forslag til nærmere regulering dersom departementet ønsker å gjennomføre foreslått løsning om at entreprenøren ikke plikter å beregne utgående merverdiavgift før omtvistede krav er endelig avklart

Veidekke ønsker at Finansdepartementet endrer regelverket i samsvar med forslaget fra EBA om at salgsdokument for omtvistede krav ikke skal utstedes før kravet er endelig avklart. I det følgende vil vi gi innspill til den nærmere reguleringen og gjennomføringen av en slik løsning ut ifra praktiske og entrepriserettslige forhold.

Entrepriskontrakter forutsetter normalt at entreprenøren skal utstede sluttfaktura når et prosjekt er fullført og at alle leveranser/poster som entreprenøren krever betaling for skal tas med i sluttfakturaen (i den utstrekning de ikke er medtatt i tidligere fakturaer). Ved avslutning av prosjekter vil det ofte foreligge usikkerhet knyttet til både hvorvidt poster som entreprenøren medtar i sluttfakturaen overhodet vil bli akseptert av oppdragsgiveren og til hvilken andel av postene byggherren eventuelt vil akseptere å betale. Oppdragsgiveren gis en viss frist for å gi en tilbakemelding på sluttfakturaen. Det er normalt først *etter* at oppdragsgiveren har gitt slik tilbakemelding at det avklares hvorvidt/i hvilken utstrekning krav blir omtvistet. For entreprenøren vil det i slike tilfeller ikke være mulig å kjenne til i hvilken utstrekning krav er omtvistet når det sendes sluttfaktura til oppdragsgiveren. Videre er det som nevnt slik at dagens NS-standarder oppstiller krav til at entreprenørs krav på vederlag må medtas i sluttfakturaen for at kravet i det hele tatt skal være i behold overfor oppdragsgiver. I utgangspunktet vil det være adgang til å fravike slike vilkår ved å fravike NS-standardene i konkrete prosjekter. Mange oppdragsgivere vil imidlertid ikke være villige til dette. Overfor offentlige oppdragsgivere har entreprenørene dessuten ofte ingen reell mulighet til å fravike NS-standardenes krav til sluttfakturering fordi dette vil kunne være i strid med konkurransegrunnlaget, og således vil kunne ekskludere entreprenøren fra konkurransen om å få oppdraget.

Etter vårt syn vil det således være riktig at det først *etter* gjennomført sluttfakturering avklares hvorvidt og i hvilken grad et krav er omtvistet. Det er på denne bakgrunn viktig at regelverket som innføres åpner opp for at den sluttfaktura entreprenøren har utstedt, som bare vil bli betalt i den utstrekning oppdragsgiveren ikke bestrider kravet, vil kunne korrigeres for den andel av kravet som oppdragsgiveren bestrides. Slik korreksjon vil kunne skje ved at entreprenøren utsteder kreditnota hvor merverdiavgiftsbeløpet tilbakeføres samtidig som hovedstolen for øvrig opprettholdes. Departementet har lagt til grunn at det vil være adgang til slik kreditering frem til slutføringstidspunktet i høringsnotatets punkt 4.2.2. Vi mener at en tilsvarende løsning må kunne benyttes også for perioden etter fullføringen av byggeprosjektet.

Oppdragsgivere kan etter gjeldende rett/praksis fradragsføre merverdiavgift på fakturabeløp, selv om oppdragsgiveren ikke betaler fordi kravet bestrides. Dette er etter vårt syn svært uheldig og kan stimulere oppdragsgivere til å bestride krav og/eller til å la tvisteløsning trekke ut i tid. Hvis det innføres en løsning som innebærer at entreprenørene kan vente med å betale utgående merverdiavgift frem til tvisten er løst, vil fradragsføring på oppdragsgiverens hånd dessuten medføre manglende symmetri mellom selgers og kjøpers avgiftsbehandling, og dette vil påføre staten et likviditetstap. Etter vårt syn følger det av gjeldende regelverk at kjøper ikke vil ha noen fradragsrett for inngående merverdiavgift dersom entreprenøren unnlater å fakturere for omtvistede beløp, og mye tilsier at det også følger av gjeldende regelverk at oppdragsgiveren vil ha en plikt til å tilbakeføre eventuell fradragsført merverdiavgift dersom entreprenøren utsteder kreditnota for merverdiavgift på et krav som er omtvistet. Det kan imidlertid være hensiktsmessig om departementet presiserer at oppdragsgiver i slike tilfeller ikke vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift (dersom oppdragsgiver mottar kreditnota før fradragsføring har skjedd) og at eventuell fradragsført

merverdiavgift må tilbakeføres av oppdragsgiveren (dersom denne mottar kreditnota etter at avgiften er fradragsført). Dette vil sikre symmetri og forhindre at staten blir påført tap.

Vi vil videre påpeke at paralleller til skatteretten tilsier at den løsningen EBA har foreslått på avgiftsrettens område bør gjennomføres. Etter skattereglene er det slik at omtvistede krav ikke skal inntektsføres (med mindre oppdragsgiveren faktisk betaler det omtvistede kravet). Når det etter en objektiv vurdering er rimelig tvil om hvorvidt kreditor har krav på et vederlag, skal inntektsføringen av kravet (eller den omtvistede delen av kravet) utsettes til tvisten er løst og kravet er avklart, jf. Skatte-ABC for 2019 side 1218. Frem til dette tidspunktet anses kravet å være betinget. Betingede krav skal i henhold til skattereglene først inntektsføres/beskattes på det tidspunktet betingelsen har inntrådt, slik at kravet er blitt ubetinget.

Etter vårt syn kan det stilles spørsmål om hvorvidt det rettslig sett er grunnlag for å periodisere merverdiavgift på omtvistede beløp på et tidligere tidspunkt enn det tidspunkt det samme beløpet beskattes. Så vidt oss bekjent praktiseres reglene normalt slik at det vederlag som anses som avgiftspliktig omsetning er identisk med den inntekt som skal beskattes og slik at omsetning/inntekten periodiseres likt i forhold til skatt og merverdiavgift. Også på merverdiavgiftens område finnes det praksis som tilsier at usikre/betingede krav på vederlag først skal avgiftsberegnes når kravet er avklart. Eksempler på dette er tilfeller der en advokats eller en eiendomsmeglers krav på vederlag helt eller delvis avhenger av utfallet av en retts sak/salgsprosess. I slike tilfeller skal avgiftsberegning av den del av kravet som er betinget avvente til betingelsen eventuelt inntre. Selv om den faktiske situasjonen knyttet til omtvistede krav fraviker noe fra de nevnte eksemplene, mener vi at det allerede etter gjeldende rett kan være mulig å legge til grunn at den delen av en entreprenørs krav overfor oppdragsgiveren som er usikkert, i den forstand at det er usikkert om oppdragsgiveren har noen plikt til å betale beløpet, først skal avgiftsberegnes når det er avklart at oppdragsgiveren har en betalingsplikt. I den utstrekning oppdragsgiveren faktisk betaler et beløp før tvisten er endelig avklart, vil det etter vårt syn være naturlig å oppstille et krav om at entreprenøren må foreta avgiftsberegning når betaling skjer, på samme måte som etter skattereglene.

Vi kan ikke se noen grunn til at et beløp som ikke anses å være opptjent i forhold til skattereglene likevel skal anses å være opptjent i forhold til avgiftsreglene. Vi vil på denne bakgrunn oppfordre departementet til å innføre den samme løsningen for merverdiavgift som den løsningen som allerede praktiseres på skatterettens område. På generelt grunnlag mener vi at periodiserings spørsmål bør løses likt i forhold til skatt og merverdiavgift. En fordel med dette vil dessuten være at løsningen som innføres for merverdiavgift vil kunne baseres på allerede eksisterende skatteregler som er utpenslet gjennom retts- og forvaltningspraksis, og dermed ikke vil nødvendiggjøre nye rettslige avklaringer. Det vil dessuten innebære forenklinger både for Skatteetaten og for de næringsdrivende at de kan forholde seg til de samme periodiseringsprinsipper for skatt og merverdiavgift. Dette vil være godt i samsvar med regjeringens forenklingsprosjekt.

5 Avslutning

Avslutningsvis vil vi takke for at departementet på en ryddig måte ser nærmere på rammebetingelsene knyttet til merverdiavgift for anleggsbransjen. Vi er som nevnt positive til at departementet vil vurdere endring av bokføringsforskriften § 8-1-2a, men understreker at det som rammer Veidekke tyngst likviditetsmessig er prosjekter der det oppstår tvist om vederlagets størrelse som ikke er avklart når prosjektet er avsluttet. Slike tvister er ofte langdryge og kan ta inntil fem år før de er løst i retts systemet. Vi opplever derfor ikke avgiftssystemet som nøytralt, til tross for at nøytralitet er en av bærebjelkene i avgiftssystemet.

Dersom dere ønsker å diskutere nærmere med oss er vi selvfølgelig tilgjengelig for dette.

Med hilsen

VEIDEKKE ENTREPRENØR AS

Øivind Larsen

Administrerende direktør