



## Forskrift om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift på næringsmidler, persontransporttjenester mv., kinofremvisninger og kringkastingsavgift fra 1. januar 2006 (nr. 130)

Fra 1. januar 2006 er satsene for merverdiavgift på næringsmidler, persontransporttjenester mv., kinofremvisninger og kringkastingsavgift endret. Ved levering av slike varer og tjenester etter 31. desember 2005 skal de nye satsene benyttes. Dette gjelder selv om det er inngått avtale om levering i 2005. Løpende ytelser som er fakturert før 31. desember 2005, men som først leveres etter denne dato, skal også avgiftsberegnes med de nye satsene.

Varer og tjenester som ble levert før 1. januar 2006 skal avgiftsberegnes med tidligere satser selv om faktura utstedes etter denne dato.

Stortinget fattet den 24. november 2005 vedtak om at satsen for persontransport mv., kinofremvisninger og kringkastingsavgift økes til 8 prosent og satsen for næringsmidler økes til 13 prosent. Det vises til SKD 13/04, 20. desember 2004.

### I

Skattedirektoratet har den 13. desember 2005 fastsatt forskrift om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift på næringsmidler, persontransporttjenester mv., kinofremvisninger og kringkastingsavgift fra 1. januar 2006. Forskriften er bygget opp på samme måte som forskrift nr. 129 som ble fastsatt ved siste satsforhøyelse, 1. januar 2005.

I § 2 fastsettes det at det er leveringstidspunktet som er bestemmende for om en leveranse skal avgiftsberegnes med satsen som gjaldt i 2005 eller satsen som gjelder fra og med 1. januar 2006. I annet ledd presiseres det at løpende ytelser som er fakturert før 31. desember 2005, men som leveres etter denne dato, skal avgiftsberegnes med ny sats (13 eller 8 prosent).

I kapitlene 1 – 3 fastsettes regnskapsmessige bestemmelser som skal følges av de avgiftsplik-

tige for å sikre kontroll med at det er benyttet riktig sats ved leveranser som skjer henholdsvis før og etter årsskiftet 2005/2006:

- Kapittel 1 (§ 3) angir hovedregelen om registrering av kontant- og kredittomsetning i regnskapet eller særskilte notater.
- Kapittel 2 (§§ 4 – 6) fastsetter bestemmelser for regnskapsføringen mv. av leverte, men ikke fakturerte ytelser per 31. desember 2005.
- Kapittel 3 (§§ 7 – 8) angir særskilte regler for korleksjoner som foretas etter årsskiftet vedrørende tidligere leveranser.

Forskriften følger som vedlegg til denne meldingen.

### II

Merknader til enkelte av bestemmelsene:

Til § 2:

I § 2 første ledd fastslås prinsippet om at det er tidspunktet for levering som er avgjørende for hvilken sats som skal benyttes ved fakturering av varer og tjenester. Forskriften regulerer ikke når levering skal anses å ha skjedd. Dette vil følge av avtalen mellom partene, eventuelt al-

minnelige kjøps- og avtalerettslige regler.

Det skal beregnes merverdiavgift med ny sats ved omsetning av varer og tjenester som leveres etter 31. desember 2005. Dette gjelder selv om avtale om fremtidig levering ble inngått i 2005.

- Dersom registrert næringsdrivende har inngått avtale om levering av varer eller tjenester i 2005 og har angitt avgiftsbeløp med 11 eller 7 prosent, og leveringen av varene eller tjenestene først finner sted i 2006, skal omsetningen avgiftsberegnes etter de nye satser.
- Inngått kontrakt om vareleveranse eller tjenesteytelse vil kunne omfatte levering både i 2005 og 2006. Det skal beregnes 11 eller 7 prosent merverdiavgift av den del av kontrakten som vedrører varer og tjenester som leveres i 2005 og 13 eller 8 prosent av de varer eller tjenester som leveres i 2006. Dersom faktura er utstedt i 2005, må merverdiavgiften korrigeres.

Det følger av § 2 første ledd at varer og tjenester av en art som nevnt som leveres i 2005 alltid skal faktureres med henholdsvis 11 eller 7 prosent. Dette gjelder uansett når fakturering måtte skje, jf. merknadene til § 5.

I § 2 annet ledd presiseres at næringsdrivende som i 2005 har fakturert løpende ytelser som skal leveres etter 31. desember 2005 med tidligere satser for merverdiavgift, må avgiftsberegne ytelsene med de nye satsene. Avgiften skal tas med i første termin etter avgiftshøyelsen.

For slike løpende ytelser kan selger, dersom avgiftsøkningen kreves dekket av kjøper, enten utstede tilleggsfaktura der bare avgiftsøkningen fremgår eller utstede ny faktura og kreditfaktura på den del av ytelsen som er avgiftsberegnet med feil sats. Dokumentasjonen for den avgiftsmessige beregningen skal ha en henvisning til den opprinnelige fakturaen.

Til § 5:

De næringsdrivende må senest innen utgangen av januar 2006 fakturere de leverte, ikke fakturerte ytelsene per 31. desember 2005.

Næringsdrivende som har fulgt regnskapsloven (1998) i 2005 skal som hovedregel periodisere omsetningen (og merverdiavgiften) til den termin levering rent faktisk har skjedd og innberette i samme termin. Dette gjelder selv om faktura utstedes i januar 2006.

For næringsdrivende som har fulgt regnskapsloven (1977) i 2005 vil fakturering innen 30 dager etter levering kunne innebære at omsetningen (og merverdiavgiften) skal periodiseres til 1. termin 2006. Merverdiavgiften skal i disse tilfellene likevel beregnes med tidligere satser, når faktisk levering har skjedd før 1. januar 2006.

Næringsdrivende som har valgt å følge ny bokføringslov i 2005 skal likeledes benytte fakturatidspunktet som periodiseringstidspunkt. Det vil si at varer og tjenester som leveres i desember 2005, men først faktureres i januar 2006, skal avgift beregnes med tidligere satser. Innberetningen skal skje i 1. termin 2006. Avgiftspliktige som leverer årsoppgave eller årsterminoppgave plikter imidlertid å fakturere og innberette slik omsetning på oppgaven for 2005.

Dersom fakturering skjer etter utgangen av januar 2006 for varer og tjenester som er levert i 2005, vil merverdiavgiftslovens regler om renter og eventuelt tilleggsavgift komme til anvendelse.

Til § 7:

Ved korreksjoner i 2006 eller senere som gjelder omsetning før 1. januar 2006 skal den satsen som gjaldt på leveringstidspunktet legges til grunn. Korreksjoner som følge av heving av kjøp, tap på utestående fordringer, innbetalinger på tidligere avskrevne fordringer mv. skal tas med i den ordinære omsetningsoppgaven. Når det gjelder korreksjoner som følge av feil i omsetningsoppgaven i tiden før 1. januar 2006, skal slike oppgis i egen tilleggsoppgave. Tilleggsoppgave fås ved henvendelse til fylkesskattekontoret.

### III

Satsendringene medfører ikke at det blir laget nytt skjema for omsetningsoppgave.

I den ordinære omsetningsoppgaven skal det derfor tas med omsetning både med 11 og 7 prosent og omsetning med 13 og 8 prosent. Omsetning som skal avgiftsberegnes med de satser som gjaldt før 1. januar 2006, men som ikke faktureres før i 2006, tas med på de samme poster i omsetningsoppgaven som omsetningen som gjelder i 2006.

I de tilfeller kontrakt er inngått i 2005, men levering først finner sted i 2006, kan det stilles spørsmål om hvem som har ansvar for å betale differansen som oppstår som følge av satsfor-

høyelsen. Av merverdiavgiftsloven § 74 annet ledd følger det at mottaker i slike tilfeller plikter å betale et tillegg tilsvarende den forhøyede avgift, med mindre det godtgjøres at det ved prisantydningen har vært tatt hensyn til avgiften.

Av brutto utsalgspris (pris inklusiv merverdiavgift) finnes avgiftsbeløpet ved å multiplisere

med satsen og dividere med satsen tillagt 100, det vil si:

$$\frac{\text{brutto utsalgspris} \cdot 25}{125} \quad , \quad \frac{\text{brutto utsalgspris} \cdot 13}{113}$$

$$\text{eller} \quad \frac{\text{brutto utsalgspris} \cdot 8}{108}$$

## Vedlegg

### Forskrift om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift på næringsmidler, persontransporttjenester mv., kinofremvisninger og kringkastingsavgift fra 1. januar 2006 (forskrift nr. 130)

#### *Innledning.*

##### § 1.

Denne forskrift gjelder for næringsdrivende som er registreringspliktige etter kap. VII i lov om merverdiavgift.

Fra 1. januar 2006 er satsen for næringsmidler øket fra 11 prosent til 13 prosent og satsen for persontransporttjenester mv., kinofremvisninger og kringkastingsavgift fra 7 prosent til 8 prosent.

##### § 2.

Det skal beregnes 13 prosent eller 8 prosent merverdiavgift av varer og tjenester som nevnt i § 1 andre ledd som leveres eller uttas etter 31. desember 2005. Slike varer og tjenester som leveres før

1. januar 2006 skal avgiftsberegnes med 11 prosent eller 7 prosent selv om faktura sendes etter denne dato.

Næringsdrivende som pr. 31. desember 2005 har fakturert løpende ytelser som skal leveres etter 31. desember 2005, med 11 prosent eller 7 prosent, må avgiftsberegne ytelser som nevnt med 13 prosent eller 8 prosent. Avgiften skal medtas i første termin etter avgiftsforhøyelsen.

#### *Kapittel 1. Hovedbestemmelse.*

##### § 3.

Næringsdrivende må i regnskapet eller i særskilte notater pr. 31. desember 2005 foreta slik registrering av kreditt- og kontantomsetning at det kan foretas riktig beregning av avgift på omsetning av varer og tjenester som nevnt i § 1 andre ledd som er levert henholdsvis før 1. januar 2006 og etter 31. desember 2005.

#### *Kapittel 2. Leverte, ikke fakturerte ytelser pr. 31. desember 2005.*

##### § 4.

Næringsdrivende som pr. 31. desember 2005 har levert varer eller tjenester av en slik art at det skal benyttes reduserte satser uten at faktura er sendt, skal utarbeide en oppstilling over leverte, ikke fakturerte ytelser som nevnt, pr. 31. desember 2005.

Oppstillingen skal for hver ytelse vise leveringsdato, kundes/oppdragsgivers navn, adresse, ytelsens art og avtalt vederlag.

Oppstillingen skal oppbevares i 10 år.

##### § 5.

Næringsdrivende som nevnt i § 4 skal senest innen utgangen av januar 2006 fakturere de leverte, ikke fakturerte ytelsene pr. 31. desember 2005. Omsetningen, som skal avgiftsberegnes med 11 prosent eller 7 prosent, skal medtas i den ordinære omsetningsoppgave.

##### § 6.

Ved regnskapsføringen etter 31. desember 2005 må omsetning som gjelder leverte, ikke fakturerte ytelser av en slik art at det skal benyttes reduserte satser pr. 31. desember 2005 skilles ut. Dette kan gjøres ved føring av beløpene på egne konti, ved særskilt merking av beløpene eller ved særskilte noteringer.

#### *Kapittel 3. Korreksjoner som gjelder omsetning før 1. januar 2006.*

##### § 7.

Korreksjoner som følge av heving av kjøp, tap på utestående fordringer, innbetalinger på tidligere avskrevne fordringer o.l., etter 31. desember 2005 som gjelder omsetning/leveranser før 1. januar 2006, skal medtas i den ordinære omsetningsoppgave. Andre korreksjoner etter 31. desember 2005 som følge av feil i omsetningsoppgaven i tiden før 1. januar 2006 skal oppgis i egen oppgave (tilleggsoppgave).

§ 8.

Ved regnskapsføringen etter 31. desember 2005 må korreksjoner som gjelder omsetning/leveranser før 1. januar 2006 av en slik art at det er benyttet reduserte satser skilles ut. Dette kan gjøres ved føring av beløpene på egne konti, ved særskilt merking av beløpene eller ved særskilte noteringer.

#### *Kapittel 4. Ikrafttredelse.*

§ 9.

Denne forskrift trer i kraft straks.