



Ny merverdiavgiftslov med forskrift

Lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) med senere endringer, jf. lov 11. desember 2009 nr. 129, trådte i kraft 1. januar 2010.

Forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 til merverdiavgiftsloven (merverdiavgiftsforskriften) trådte i kraft samme dato.

1 Ny merverdiavgiftslov

- 1.1 Materielle endringer
 - 1.1.1 Geografisk virkeområde
 - 1.1.2 Lempningsadgangen i merverdiavgiftsloven 1969 § 70
 - 1.1.3 Departementets omgjøringsrett etter tidligere forskrift nr. 17 § 4
- 1.2 Nye betegnelser
 - 1.2.1 Merverdiavgiftsområdet
 - 1.2.2 Avgiftssubjekt
 - 1.2.3 Unntak og fritak
 - 1.2.4 Merverdiavgiftsregisteret
- 1.3 Kodifisering av forvaltningspraksis og § 70-vedtak
- 1.4 Bestemmelser som ikke er videreført

2 Merverdiavgiftsforskriften

- 2.1 Materielle endringer
- 2.2 Kodifisering av forvaltningspraksis og § 70-vedtak
- 2.3 Bestemmelser som ikke er videreført

1 Ny merverdiavgiftslov

Forslag til ny merverdiavgiftslov ble fremmet 8. mai 2009, jf. Ot.prp. nr. 76 (2008-2009) Om lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) og Innst. O. nr. 120 (2008-2009). Loven ble sanksjonert 19. juni 2009. Ved kongelig resolusjon 6. november 2009 ble det fastsatt at loven skulle tre i kraft 1. januar 2010.

Forslag til ny forskrift til merverdiavgiftsloven ble sendt på høring 19. juni 2009 og ble, med noen endringer, fastsatt av Finansdepartementet og Skattedirektoratet 15. desember 2009 med ikrafttredelse 1. januar 2010.

Målsetningen med revisjonen av merverdiavgiftsregelverket var å skape en mer moderne, oversiktlig og enklere lovgivning for merverdiavgiften. Den nye loven og forskriften er en omarbeidet og modernisert versjon av merverdiavgiftsloven 1969 med forskrifter, blant annet med hensyn til struktur og språk. Innholdet i merverdiavgiftsreglene er i hovedsak ikke endret og det meste av rettskildematerialet har derfor beholdt sin verdi.

Merverdiavgiftsloven inneholder i motsetning til tidligere lov, områdene for de reduserte satsene.

1.1 Materielle endringer

Utgangspunktet for arbeidet med ny merverdiavgiftslov var som nevnt at det skulle være en ren teknisk revisjon. Imidlertid ble det foretatt tre materielle endringer av en viss størrelse.

1.1.1 Geografisk virkeområde

I merverdiavgiftsloven § 1-2 er lovens geografiske virkeområde – merverdiavgiftsområdet – definert. Definisjonen innebærer en utvidelse av fritaket for merverdiavgift ved utførsel og en tilsvarende innstramning av avgiftsplikten ved innførsel. Den materielle endringen får først og fremst betydning for mannskap på plattformer som etter 1. januar 2010 ikke lenger kan kjøpe norske varer avgiftsfritt for deretter å innføre disse til Norge uten at det oppstår plikt til å beregne merverdiavgift.

1.1.2 Lempningsadgangen i merverdiavgiftsloven 1969 § 70

På bakgrunn av de uheldige sider ved å treffe vedtak av forskrifts karakter med hjemmel i merverdiavgiftsloven 1969 § 70 (§ 70-vedtak), jf. Ot.prp. nr. 76 (2008-2009) kapittel 8, er lempningsadgangen i det nye loven begrenset til å gjelde enkeltvedtak, jf. merverdiavgiftsloven § 19-3 første ledd. Bestemmelsen kan bare benyttes dersom det foreligger særlige forhold. Bestemmelsen er videre begrenset til å gi unntak fra loven, fritak for merverdiavgift og bestemme at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer. På denne måten er det ikke lenger mulig å lempe fra andre deler av regelverket.

Alle vedtak av forskrifts innhold som ikke er videreført i merverdiavgiftsloven eller merverdiavgiftsforskriften bortfalt ved ikrafttredelsen. For enkeltvedtak gjelder en overgangsperiode på seks måneder fra 1. januar 2010.

1.1.3 Departementets omgjøringsrett etter tidligere forskrift nr. 17 § 4

Departementet mente at omgjøringsretten overfor Klagenemnda for merverdiavgift ikke burde videreføres og viste herunder til at nemnda, i egenskap av å være et uavhengig klageorgan, burde ha siste ord i den administrative klagebehandling innenfor sitt lovbestemte ansvarsområde. Det ble også pekt på at en tilsvarende omgjøringsadgang ikke finnes overfor vedtak fra uavhengige klagenemnder etter ligningsloven og petroleumsskatteloven.

Til erstatning for omgjøringsretten er det i merverdiavgiftsloven § 20-2 innført en adgang for departementet til å gå til søksmål for å få prøvet om en avgjørelse fattet av nemnda bygger på et feilaktig faktisk grunnlag eller en uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. Søksmål skal rettes mot Klagenemnda for merverdiavgift ved nemndas leder.

1.2 Nye betegnelser

1.2.1 Merverdiavgiftsområdet

Merverdiavgiftsområdet har fått en ny betydning. Betegnelsen brukes nå om lovens geografiske virkeområde som etter § 1-2 er det norske fastlandet og alt område innenfor territorialgrensen, men ikke Svalbard, Jan Mayen eller de norske bilandene.

1.2.2 Avgiftssubjekt

Avgiftssubjekt er innført som en betegnelse på hvilke subjekter som er omfattet av merverdiavgiftsloven. Betegnelsen omfatter ikke de som innfører varer eller som kjøper fjernleverbare tjenester fra utlandet og som av den grunn blir pliktig til å beregne og betale merverdiavgift. Etter merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav d menes med avgiftssubjekt den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

1.2.3 Unntak og fritak

Unntak og fritak ble også benyttet ved praktiseringen av det tidligere regelverket, men betegnelsen kom ikke til uttrykk i lov eller forskrifter. I den nye loven er unntak og fritak definert i § 1-3 første ledd bokstav g og h.

1.2.4 Merverdiavgiftsregisteret

Merverdiavgiftsregisteret er innført til erstatning for avgiftsmanntallet for å få et mer tidsriktig og kjønnsnøytralt registernavn.

1.3 Kodifisering av forvaltningspraksis og § 70-vedtak

En del sentral forvaltningspraksis er kodifisert. Dette gjelder blant annet krav som stilles for å bli særskilt registrert, jf. § 2-2 annet ledd, unntaket for forvaltning av investeringsselskap i § 3-6 bokstav g og fritaket ved oppføring av ambassadebygg i § 6-12.

En lang rekke sentrale § 70-vedtak av forskrifts karakter er også kodifisert i den nye merverdiavgiftsloven, blant annet § 6-10 omsetning av flysimulatorer, § 6-15 omsetning av biologisk materiale og § 10-2 refusjon av merverdiavgift til ambassader. I tillegg kommer at flere av fullmaktsbestemmelsene i den nye loven gir hjemmel til å videreføre enkelte § 70-vedtak i forskrift, for eksempel § 6-13 om internasjonale militære styrker og kommandoenheter og § 7-6 om innførsel av varer som mottas vederlagsfritt.

1.4 Bestemmelser som ikke er videreført

Noen bestemmelser i merverdiavgiftsloven 1969 er ikke videreført. Dette kan skyldes at de ikke lenger har praktisk betydning, for eksempel § 10 annet ledd om samvirkeforetak samt § 10 femte ledd og § 11 fjerde ledd om rådgivende utvalg. Flere bestemmelser anses overflødige, eksempelvis § 10 første ledd fjerde punktum om auksjonssalg og § 58 annet ledd om klagebehandling.

2 Merverdiavgiftsforskriften

På samme måte som ved utarbeidelsen av merverdiavgiftsloven, var hovedformålet ved utarbeidelsen av forskriften å foreta en teknisk revisjon. Merverdiavgiftsforskriften er derfor i all hovedsak en videreføring av tidligere forskrifter gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven 1969. Enkelte mindre materielle endringer er likevel innarbeidet.

Regelverket er blitt lettere tilgjengelig, først og fremst fordi alle tidligere forskrifter er samlet i én forskrift, men også fordi forskriften er bygget opp på samme måte som loven. I forskriften benyttes samme overskrift til kapitler og paragrafer som i merverdiavgiftsloven. Når en lovbestemmelse inneholder en forskriftsfullmakt vil forskriftsbestemmelsen ha samme paragrafnummerering som loven, men med et ekstra siffer til slutt.

2.1 Materielle endringer

Den nye definisjonen av lovens geografiske virkeområde innebærer en utvidelse av fritaket for merverdiavgift ved utførsel. Det er derfor fastsatt en ny dokumentasjonsbestemmelse for avgiftsfri omsetning til kontinentalsokkelen, jf. § 6-21-2 første ledd. For varer som er unntatt fra deklareringsplikt, kan fritaket fortsatt dokumenteres med skriftlig bestilling (tidligere bestillingsseddel).

Det er innført en dokumentasjonsbestemmelse i § 6-13-6 ved omsetning til internasjonale styrker og kommandoenheter.

Når det gjelder proviantering på fartøy og luftfartøy kreves det nå at tillatelsen til proviantering skal utgjøre en del av dokumentasjonen, jf. §§ 6-30-3, 6-30-6, 6-30-14 og 6-31-3.

2.2 Kodifisering av forvaltningspraksis og § 70-vedtak

I den nye forskriften er mye sentral forvaltningspraksis kodifisert. Dette gjelder blant annet vilkårene for at et fotografi skal anses kunstnerisk i § 1-3-2 annet ledd, hva som skal anses som "bagatellmessig verdi" i § 1-3-6, vilkårene for forhåndsregistrering i Merverdiavgiftsregisteret i § 2-4-1 og fritaket for omsetning til militære enheter fra USA i § 6-13-1.

Flere tidligere § 70-vedtak var etter sitt innhold å anse som forskrifter. De mer sentrale § 70-vedtakene er innarbeidet i merverdiavgiftsloven og enkelte i merverdiavgiftsforskriften. Det vises blant annet til § 3-11-1 der unntaket for omsetning av rett til jakt og fiske er forskriftsfestet, § 4-3-1 som kodifiserer bruken av lavere beregningsgrunnlag for merverdiavgift ved leieforedling av edelmetaller og i § 7-6-4 som forskriftsfester fritaket for merverdiavgift ved innførsel av reproduksjonsmateriale.

2.3 Bestemmelser som ikke er videreført

En del bestemmelser er ikke videreført fordi de anses overflødige eller uaktuelle. Dette kan være bestemmelser som har gått ut på dato (eksempelvis tidligere forskrift nr. 24 § 11 tredje ledd og forskrift nr. 12 § 5 første ledd nr. 8) eller bestemmelser som anses overflødige fordi forholdet reguleres annet sted (for eksempel tidligere forskrift nr. 27 § 1 tredje ledd bokstav a og forskrift nr. 71 § 5 første ledd). Flere bestemmelser i tidligere forskrifter var rene gjentakelser av loven, andre bestemmelser inneholdt eksempler for å vise om bestemmelsen kom til anvendelse eller ikke. Denne teknikken er ikke videreført i den nye merverdiavgiftsforskriften.