DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Ot.prp. nr. 76

(2008–2009)

Om lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

Innhold

1 Innledning og kort presentasjon av lovforslaget ... 5

2 Bakgrunnen for lovforslaget ... 7
2.1 Innledning ... 7
2.2 Hvordan merverdiavgiftslovgivningen er bygd opp og svakhetene ved denne 7
2.2.1 Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift ... 7
2.2.2 Merverdiavgiftsloven ... 7
2.2.3 Forskrifter om merverdiavgift ... 8
2.3 Målsetningen med revisjonsarbeidet .. 8

3 Høringen ... 9
3.1 Arbeidet med ny merverdiavgiftslov ... 9
3.2 Høringen ... 9

4 Strukturen på merverdiavgiftsregelverket i andre land ... 10
4.1 Innledning ... 10
4.2 Merverdiavgiftsdirektivet i EU ... 10
4.3 Den svenske merverdiavgiftsloven ... 11
4.4 Den danske merverdiavgiftsloven ... 12

5 Lovtekniske spørsmål ... 13
5.1 Innledning ... 13
5.2 Hensynet til brukervennlighet ... 13
5.3 Utgangspunktet om en ren teknisk revisjon ... 13
5.4 Innarbeiding av Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift ... 14
5.5 Kapittelinndeling ... 14
5.5.1 Generelt ... 14
5.5.2 De enkelte kapitler i lovforslaget ... 15
5.6 Paragrafnummerering ... 16
5.7 Paragrafinndeling ... 16
5.8 Lovspråk ... 19
5.9 Fordeling av regelverk mellom lov og forskrift ... 19
5.10 Utforming av forskriftshjemler ... 17
5.11 Samleforskrift ... 17
5.12 Andre lover av betydning for merverdiavgiftslovgivningen ... 18
5.12.1 Kompensasjonsloven ... 18
5.12.2 Tollovgivningen ... 18
5.12.3 Forvaltningsloven ... 19
5.12.4 Skattebetalingsloven ... 19

6 Bruk av betegnelser ... 20
6.1 Innledning ... 20
6.2 «Merverdiavgift» eller «merverdiskatt»? ... 20
6.2.1 Forslaget i høringsnotatet ... 20
6.2.2 Høringsinstansenes merknader ... 20
6.2.3 Departementets vurderinger og forslag ... 21
6.3 Merverdiavgiftsområdet ... 21
6.3.1 Forslaget i høringsnotatet ... 21
6.3.2 Høringsinstansenes merknader ... 21
6.3.3 Departementets vurderinger og forslag ... 21
6.4 Avgiftssubjekter ... 21
6.4.1 Gjeldende rett ... 21
6.4.2 Forslaget i høringsnotatet ... 22
6.4.3 Høringsinstansenes merknader ... 22
6.4.4 Departementets vurderinger og forslag ... 22
6.5 Unntak og fritak ... 23
6.5.1 Gjeldende rett ... 23
6.5.2 Forslaget i høringsnotatet ... 23
6.5.3 Høringsinstansenes merknader ... 24
6.5.4 Departementets vurderinger og forslag ... 24
6.6 Merverdiavgiftsregisteret ... 25
6.6.1 Forslaget i høringsnotatet ... 25
6.6.2 Høringsinstansenes merknader ... 25
6.6.3 Departementets vurderinger og forslag ... 25
6.7 Kravet til omsetning ... 25
6.7.1 Gjeldende rett ... 25
6.7.2 Forslaget i høringsnotatet ... 25
6.7.3 Høringsinstansenes merknader ... 25
6.7.4 Departementets vurderinger og forslag ... 26
6.8 Næringsbegrepet ... 26
6.8.1 Gjeldende rett ... 26
6.8.2 Forslaget i høringsnotatet ... 26
6.8.3 Høringsinstansenes merknader ... 27
6.8.4 Departementets vurderinger og forslag ... 27

6.9 Tilknytningskravet som vilkår for fradragsrett ... 27
6.9.1 Gjeldende rett ... 27
6.9.2 Forslaget i høringsnotatet ... 27
6.9.3 Høringsinstansenes merknader ... 27
6.9.4 Departementets vurderinger og forslag ... 27

7 Lovens geografiske virkeområde og forholdet til kontinentalsokkelen ... 28
7.1 Gjeldende rett ... 28
7.1.1 Generelt ... 28
7.1.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen ... 28
7.1.3 Innførsel ... 29
7.2 Forslagene i høringsnotatet ... 29
7.2.1 Hovedbestemmelse om geografisk virkeområde ... 29
7.2.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen ... 29
7.2.3 Innførsel ... 29
7.3 Høringsinstansenes merknader ... 30
7.3.1 Hovedbestemmelse om geografisk virkeområde ... 30
7.3.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen ... 30
7.3.3 Innførsel ... 31
7.3.4 Konsekvenser for tollmyndighetene ... 31
7.4 Toll- og avgiftsdirektoratets vurdering av merverdiavgiftsplikt ved innførsel fra kontinentalsokkelen mv. ... 31
7.5 Departementets vurderinger og forslag ... 32
7.5.1 Hovedbestemmelse om geografisk virkeområde ... 32
7.5.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen ... 32
7.5.3 Innførsel ... 33
7.5.4 Konsekvenser for tollmyndighetene ... 34

8 Lempningsadgangen i merverdiavgiftsloven § 70 ... 35
8.1 Gjeldende rett ... 35
8.2 Forslaget i høringsnotatet ... 35
8.2.1 Begrensning i anvendelsesområdet ... 35
8.2.2 Presisering av vurderingstemaet ... 36
8.2.3 Oppheving av tidligere gitte dispensasjoner ... 36
8.3 Høringsinstansenes merknader ... 36
8.3.1 Begrensning i anvendelsesområdet ... 36
8.3.2 Presisering av vurderingstemaet ... 37
8.3.3 Oppheving av tidligere gitte dispensasjoner ... 37
8.4 Departementets vurderinger og forslag ... 37
8.4.1 Begrensning i anvendelsesområdet ... 37
8.4.2 Presisering av vurderingstemaet ... 38
8.4.3 Oppheving av tidligere gitte dispensasjoner ... 38

9 Finansdepartementets omgjøringsrett overfor Klagenemnda for merverdiavgift ... 40
9.1 Gjeldende rett ... 40
9.2 Forslaget i høringsnotatet ... 40
9.3 Høringsinstansenes merknader ... 40
9.3.1 Departementets omgjøringsrett ... 40
9.3.2 Departementets søksmålsadgang ... 40
9.4 Departementets vurderinger og forslag ... 41
9.4.1 Departementets omgjøringsadgang ... 41
9.4.2 Departementets søksmålsadgang ... 42

10 Mindre materielle endringer ... 43

11 Uaktuelle lovbestemmelser ... 46

12 Økonomiske og administrative konsekvenser av lovforslaget ... 48

13 Merknader til de enkelte bestemmelser i lovforslaget ... 49

Forslag til lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) ... 86

Vedlegg
1 Lovspeil ... 114
2 Forkortelser av forskrifter ... 146

DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Ot.prp. nr. 76

(2008–2009)

Om lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

Tilråding fra Finansdepartementet av 8. mai 2009, godkjent i statsråd samme dag. (Regjeringen Stoltenberg II)

1 Innledning og kort presentasjon av lovforslaget

Finansdepartementet legger med dette fram forslag til ny lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).

Loven erstatter lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift. Lovforslaget innebærer bl.a. at områdene for de reduserte satsene, som i dag står i Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift, framgår av og reguleres nærmere i merverdiavgiftsloven. Sentrale bestemmelser som i dag står i forskrift eller er gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, foreslås også tatt inn i loven.

De omfattende endringene som har skjedd på merverdiavgiftsrettens område siden loven ble vedtatt for 40 år siden, har ført til at merverdiavgiftsloven av 1969 er lite oversiktlig. Dette skyldes ikke minst merverdiavgiftsreformen i 2001. Hovedformålet med forslaget til ny merverdiavgiftslov er å gi lovgivningen om merverdiavgift en enklere og mer oversiktlig form, slik at den blir lettere tilgjengelig for flere brukere. Merverdiavgift er en generell avgift som oppstår ved omsetning, uttak og innførsel av varer og tjenester, og de fleste som driver næringsvirksomhet vil derfor måtte forholde seg til merverdiavgiftsloven. Merverdiavgiften har stor økonomisk betydning både for næringslivet og for staten, og det er viktig at loven er bygd opp på en slik måte og med en slik språkføring at den er enkel å forstå. Dette vil også innebære bedre rettssikkerhet og økt effektivitet i skatteetaten og tolletaten.

Lovforslaget tar i all hovedsak sikte på en teknisk revisjon av gjeldende merverdiavgiftslovgivning. Departementet foreslår i begrenset grad å endre bruk av betegnelser som er sentrale i merverdiavgiftsretten. Departementet foreslår likevel enkelte materielle endringer som anses som naturlige som ledd i den tekniske revisjonen. Dette gjelder avgiftsplikten ved innførsel fra og utførsel til kontinentalsokkelen, anvendelsesområdet for lempningsadgangen i merverdiavgiftsloven § 70 og Finansdepartementets omgjøringsrett overfor Klagenemnda for merverdiavgift, se proposisjonen kapittel 7 til 9. For å forenkle og rydde opp i merverdiavgiftslovgivningen foreslås i tillegg at enkelte fritak mv. av mindre betydning ikke videreføres i den nye loven, se proposisjonen kapittel 10.

Med unntak for de innholdsmessige endringene som er skissert ovenfor, er bestemmelsene i lov-

forslaget utformet med sikte på uendret realitet eller mindre realitetsendringer. Dette innebærer at det meste av det foreliggende tolkningsmaterialet i form av forarbeider, høyesterettsdommer mv. knyttet til dagens merverdiavgiftslovgivning vil beholde sin verdi.

Den tekniske revisjonen går bl.a. ut på å

- skape en god systematikk i merverdiavgiftsloven
- dele opp uforholdsmessig store paragrafer
- samle bestemmelser med saklig sammenheng
- innføre overskrifter på forskjellige nivåer som angir hovedinnholdet i bestemmelsene og klargjør strukturen i loven
- innføre ny paragrafnummerering med utgangspunkt i systemet til skatteloven
- modernisere og forenkle lovspråket, til dels også å klargjøre ordlyden i bestemmelsene
- ta ut foreldede og uaktuelle bestemmelser
- forbedre fordelingen mellom lovbestemmelser, forskrifter og stortingsvedtak

Lovforslaget innebærer en revisjon av merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter. Departementet foreslår ingen endringer i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (kompensasjonsloven), skattebetalingsloven, tolloven eller forvaltningsloven, bortsett fra rene tekniske justeringer.

2 Bakgrunnen for lovforslaget

2.1 Innledning

Merverdiavgiftsreglene kan i dag være vanskelig å finne fram i. Dette skyldes både måten merverdiavgiftsloven er bygget opp på og hvordan de enkelte bestemmelsene er utformet. I dette kapitlet redegjøres for hvordan merverdiavgiftslovgivningen er utformet i dag og svakhetene ved denne.

2.2 Hvordan merverdiavgiftslovgivningen er bygd opp og svakhetene ved denne

2.2.1 Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift

Pålegg om skatt, avgifter og toll skal etter Grunnloven § 75 bokstav a besluttes for ett år av gangen av Stortinget i plenum. Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift (merverdiavgiftsvedtaket) er derfor grunnleggende for plikten til å beregne og betale merverdiavgift. Det vanlige er at skatte- og avgiftssatsene står i de årlige plenarvedtakene, mens de nærmere reglene om grunnlaget for beregningen av skattene og avgiftene står i lov og forskrifter. Reglene om grunnlaget er i realiteten en del av plenarvedtakene slik at tidsbegrensningen på ett år også gjelder for lovene. Skatte- og avgiftslovgivningen får bare anvendelse i kraft av den årlige henvisningen (fornyelsesmekanismen) i plenarvedtakene.

Merverdiavgiftsvedtaket inneholder satsene for merverdiavgiften, områdene for de reduserte satsene og en fullmakt for departementet til å gi nærmere forskrifter om avgrensning av avgiftsplikten. Departementet er av den oppfatning at merverdiavgiftsvedtaket har et innhold og en form som hovedsakelig er tilfredsstillende. Mange brukere kjenner imidlertid ikke til vedtakets innhold, bortsett fra avgiftssatsene.

2.2.2 Merverdiavgiftsloven

Merverdiavgiftsloven er mer kjent enn merverdiavgiftsvedtaket, men det framgår ikke av loven at det er flere merverdiavgiftssatser eller hvilke varer og tjenester som omfattes av de reduserte satsene. Departementet mener det hadde vært opplysende om dette hadde stått i loven.

Det er 40 år siden merverdiavgiftsloven ble vedtatt. Det er derfor behov for å modernisere både språk og utforming. Behovet for en teknisk revisjon skyldes likevel først og fremst at dagens lov er bygd opp på en måte som gjør den vanskelig å finne fram i.

Dette skyldes bl.a. at bestemmelser om beslektede forhold er spredt på flere steder i loven. Som eksempel kan vises til bestemmelsene om avgiftsplikt og registrering, som er regulert i både §§ 1, 10, 13 og 28. Et annet forhold som kompliserer loven, er at en og samme paragraf inneholder bestemmelser som har lite til felles og at mange paragrafer er svært omfattende og omfangsrike. Som eksempel kan vises til merverdiavgiftsloven § 10, som både inneholder regler om hvem som er avgiftspliktige, om enkelte begivenheter som utløser avgiftsplikt og om registrering. I tillegg har bestemmelsen en særskilt uttaksregel for næringsdrivende som for egen regning driver virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg for salg eller utleie. Et tredje eksempel på at loven er komplisert bygd opp er reglene om fradragsrett for inngående merverdiavgift. Dette gjelder særlig reglene som avskjærer fradragsrett og reglene om forholdsmessig fradrag.

Merverdiavgiftsloven er blitt ytterligere komplisert ved at den senere har gjennomgått flere endringer som har vært vanskelig å tilpasse til gjeldende struktur. Merverdiavgiftsreformen i 2001 innførte en generell merverdiavgift på tjenester, jf. Ot.prp. nr. 2 (2000–2001) Om lov om endringer i lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift (Merverdiavgiftsreformen 2001) og Innst. O. nr. 24 (2000–2001). Reformen medførte behov for mange nye bestemmelser som ble tilføyd i loven uten at man endret lovens systematikk. Dette har bl.a. medført at unntaksbestemmelsene har fått en sentral plass i lovens Kapittel I *Innledende bestemmelser*, mens det grunnleggende prinsipp om generell avgiftsplikt for varer og tjenester, først kommer i Kapittel IV *Avgiftspliktig omsetning m.v.*

Som eksemplene ovenfor viser, er det ønskelig med en samlet gjennomgang av merverdiavgiftsloven for å strukturere bestemmelsene på en mer systematisk og brukervennlig måte.

2.2.3 Forskrifter om merverdiavgift

Både merverdiavgiftsvedtaket og merverdiavgiftsloven inneholder bestemmelser som gir Kongen eller departementet fullmakt til å gi nærmere regler i forskrift. I en del tilfeller er forskriftskompetansen delegert til Skattedirektoratet.

Mange av forskriftsfullmaktene i loven er svært vide. I merverdiavgiftsloven § 75 er det for eksempel gitt en generell fullmakt for departementet til å gi «de regler som er nødvendige til utfylling og gjennomføring av» loven. Videre gir alle de sentrale unntaks- og fritaksbestemmelsene fullmakt for departementet til enten å gi forskrift om «avgrensing og utfylling av bestemmelsene» eller «om hva som går inn under bestemmelsene». Mye av avgiftsforvaltningens organisering og saksbehandling er også regulert i forskrift.

Siden merverdiavgiftssystemet ble innført, er det fastsatt i alt 134 fortløpende forskrifter med hjemmel i merverdiavgiftsloven, merverdiavgiftsvedtaket og den nå opphevede investeringsavgiftsloven. Forskriftene er nummererte, men med en annen nummerering enn den som benyttes av Lovdata. Mange av forskriftene er opphevet, men omfanget av materielle bestemmelser fastsatt i forskrift er likevel fortsatt stort. Finansdepartementet har dessuten gitt en rekke dispensasjoner fra merverdiavgiftsplikten med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, og flere av disse vedtakene må anses som forskrifter i forvaltningslovens forstand, se avsnitt 8.1. Enkelte dispensasjoner er så sentrale at de burde ha stått i merverdiavgiftsloven.

Det er behov for en nærmere vurdering av hvilke regler som skal fastsettes i lov og hvilke som skal fastsettes i forskrift. Det er også behov for å begrense forskriftshjemlene til tilfeller der det er reelt behov for disse, herunder at hjemlene begrenses til det som er nødvendig, og at de utformes likt. I tillegg bør man gjøre det enklere å finne fram til de bestemmelsene som er gitt i forskrift.

2.3 Målsetningen med revisjonsarbeidet

Hovedformålet med den tekniske revisjonen er å gjøre merverdiavgiftsregelverket lettere tilgjengelig og forståelig. Formålet kan nås bl.a. ved å gi merverdiavgiftsloven en mer oversiktlig og logisk struktur, ved at hovedreglene kommer klart fram og ved at bestemmelsene samles etter sin saklige sammenheng. Brukervennligheten kan også økes ved at det innføres overskrifter til kapitler, paragrafgrupper og enkeltparagrafer som stikkordsmessig angir hovedinnholdet i bestemmelsene. Videre vil loven bli enklere og klarere dersom man fjerner foreldede og uaktuelle bestemmelser og overfører deler av merverdiavgiftsvedtaket til merverdiavgiftsloven. Videre bør lovspråket moderniseres og forenkles, og loven bør ha en konsekvent utforming av fullmaktshjemler, samt legge til rette for at forskriftsbestemmelser til loven kan samles i en eller to forskrifter.

Lovforslaget er utformet i tråd med disse vurderingene.

3 Høringen

3.1 Arbeidet med ny merverdiavgiftslov

Finansdepartementet ga i januar 2003 professor dr. juris Ole Gjems-Onstad i oppdrag å utarbeide en forprosjektrapport om ny merverdiavgiftslov. Rapporten skulle danne grunnlag for det videre arbeidet med en lovteknisk revisjon av merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter og merverdiavgiftsvedtak. Under dette arbeidet, hvor også statsautorisert revisor Tor S. Kildal deltok, ble det utarbeidet et utkast til ny merverdiavgiftslov med tilhørende samleforskrift etter modell av skatteloven. Utredningen med lov- og forskriftsutkastet er inntatt i Skriftserie for jus nr. 4, Gyldendal Norsk Forlag, 2003. Rapporten ble overlevert til Finansdepartementet i juni 2003.

Som en oppfølgning av rapporten oppnevnte Finansdepartementet i juni 2004 en arbeidsgruppe som skulle lage utkast til ny merverdiavgiftslov. Arbeidsgruppen ble sammensatt av medlemmer fra Finansdepartementet, Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet. Arbeidet i gruppen dannet grunnlaget for høringsnotatet og utkast til ny merverdiavgiftslov.

3.2 Høringen

Et utkast til ny lov om merverdiavgift ble sendt på høring 30. mars 2007 med høringsfrist 15. august 2007. Utkastet ble sendt til 191 organisasjoner og instanser. Departementet har mottatt svar med merknader til lovutkastet fra
ABM Utvikling
Akademikerne
Aker Kværner ASA
AL Norsk vann og avløp BA
AL Norske Boligbyggelags Landsforbund
Den norske Advokatforening
Den norske Revisorforening
Finansnæringens Hovedorganisasjon og Sparebankforeningen i Norge
Forbund for kommunal økonomiforvaltning og skatteinnkreving (NKK)
Forsvarsdepartementet
Innovasjon Norge
Justis- og politidepartementet
Konkurransetilsynet
Kommunenes Sentralforbund (KS)
Landbruks- og matdepartementet
Næringslivets hovedorganisasjon (NHO)
NHO Reiseliv
Norges Autoriserte Regnskapsføreres forening
Norges Bondelag
Norges Kommunerevisorforbund
Norges Rederiforbund
Norges Taxiforbund
Norsk Øko-Forum
Pensjonskasseforeningene
NTL-Skatt
Olje- og energidepartementet
Oljedirektoratet
Oljeindustriens Landsforening
Skattebetalerforeningen
Skattedirektoratet
Statens vegvesen
Telenor ASA
Toll- og avgiftsdirektoratet
Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund (YS)
Økonomiforbundet

Vedlagt høringsuttalelsen fra Skattedirektoratet var uttalelse fra Klagenemnda for merverdiavgift og fra syv fylkesskattekontor. Akademikerne la ved høringsuttalelse fra Norges Juristforbund.

I tillegg har departementet fått tilbakemelding fra 26 høringsinstanser om at de ikke har merknader til høringsutkastet eller at de ikke ønsker å avgi høringsuttalelse.

Gjennomgående er høringsinstansene positive til at det foretas en teknisk revisjon av merverdiavgiftsregelverket og til den struktur som var valgt i høringsnotatet. Enkelte høringsinstanser har konkrete forslag til endringer av lovutkastet. Høringsinstansenes merknader er gjengitt i proposisjonen kapittel 5 til 11 i den utstrekning dette har vært naturlig.

4 Strukturen på merverdiavgiftsregelverket i andre land

4.1 Innledning

Ved en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven er utgangspunktet at det er norsk rettstradisjon som skal legges til grunn for strukturen på loven og utformingen av de enkelte bestemmelsene. Hvordan merverdiavgiftsregelverket er bygget opp i andre land kan likevel gi nyttige innspill med hensyn til hva som er en hensiktsmessig oppbygging. I avsnitt 4.2 til 4.4 er det derfor redegjort for strukturen på merverdiavgiftsregelverket i EU, Sverige og Danmark.

4.2 Merverdiavgiftsdirektivet i EU

Alle medlemsstater i EU må ha et merverdiavgiftssystem. Hoveddirektivet for merverdiavgift i EU er Rådsdirektiv 2006/112/EØF (heretter kalt merverdiavgiftsdirektivet), som ble vedtatt 28. november 2006 og trådte i kraft 1. januar 2007. Det erstatter og innebærer en teknisk revisjon særlig av sjette merverdiavgiftsdirektiv (77/388/EØF). Endringer av direktivet krever enstemmighet. Siden nasjonale skatte- og avgiftsbestemmelser faller utenfor EØS-avtalens direkte virkeområde, er Norge ikke bundet av direktivets bestemmelser. Merverdiavgiftsdirektivet setter krav til og rammer for medlemslandenes regelverk på området, men det er opp til de nasjonale myndigheter hvordan innholdet i direktivet skal gjennomføres i nasjonal rett. Direktivet gir også valgmuligheter på enkelte områder. Det foreligger derfor flere nasjonale særordninger på merverdiavgiftsområdet, f.eks. i forhold til bruk av satser.

Merverdiavgiftsdirektivet er meget omfattende og gir anvisning på et merverdiavgiftssystem som på mange måter samsvarer med det vi har i Norge, der utgangspunktet er at det er avgiftssubjektene som beregner og betaler avgiften og som også har fradragsrett for merverdiavgift påløpt for sine anskaffelser.

Direktivet er delt inn i 15 deler etter saklig sammenheng, og i tillegg kommer tolv vedlegg. Del I omhandler gjenstand og anvendelsesområde, og artikkel 1 fastslår følgende utgangspunktet (dansk versjon):

> «1. Dette direktiv fastlægger det fælles merværdiafgiftssystem.
>
> 2. Det fælles merværdiafgiftssystem bygger på det princip, at der på varer og ydelser skal anvendes en generel forbrugsafgift, der er nøjagtig proportional med varernes og ydelsernes pris, uanset antallet af transaktioner i de produktions – og distributionsled, der ligger før beskatningsleddet.
>
> Ved enhver transaktion svares en merværdiafgift (moms), der beregnes af varens eller ydelsens pris med anvendelse af den afgiftssats, som gælder for varen eller ydelsen, med fradrag af det afgiftsbeløb, der direkte er blevet pålagt de forskellige omkostningselementer.
>
> Det fælles momssystem anvendes til og med detailhandelsleddet.»

Artikkel 2 nr. 1 fastslår hva som er merverdiavgiftspliktige transaksjoner. På tilsvarende måte som i Norge er utgangspunktet en generell forbruksavgift med avgiftsplikt ved omsetning av alle typer varer og tjenester fra avgiftspliktige personer. Videre er innførsel av varer merverdiavgiftspliktig. I tillegg kan i enkelte tilfeller også kjøp av varer være en avgiftspliktig transaksjon. Hva som ligger i disse betegnelsene er nærmere definert i del IV om avgiftspliktige transaksjoner. Uttak av varer og tjenester er likestilt med omsetning, jf. artikkel 18 og artikkel 26.

Merverdiavgiftsdirektivet del II angir direktivets territorielle anvendelsesområde. Del III inneholder bestemmelser om hvem som er avgiftspliktige personer. Artikkel 9 nr. 1 definerer «avgiftspliktige personer» som enhver som selvstendig utøver økonomisk virksomhet, uansett formål eller resultat med virksomheten. Med økonomisk virksomhet forstås alle former for virksomhet som produsent, forhandler eller tjenesteyter.

Del V har regler om stedet for avgiftspliktige transaksjoner, og regulerer dermed i hvilket land en transaksjon skal avgiftsbelegges. For varer er hovedregelen at leveringsstedet er hvor varen befinner seg på leveringstidspunktet, jf. artikkel 31. Hovedregelen for tjenester er at de skal anses å væ-

re levert i det landet hvor selgeren er hjemmehørende, jf. artikkel 43, men det er flere unntak fra dette utgangspunktet. Hensikten med bestemmelsene om stedet for avgiftspliktige transaksjoner er at tjenester som omsettes over landegrensene skal avgiftsbelegges i ett land. Tjenestene skal ikke dobbeltbeskattes, men heller ikke kunne omsettes uten at det beregnes avgift overhodet.

Merverdiavgiftsdirektivet del VI regulerer når merverdiavgiftsplikten oppstår og når avgiften forfaller. Direktivet del VII inneholder regler om hva som er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften. Del VIII og del IX inneholder regler om henholdsvis satser og fritak og unntak.

Del X har regler om fradrag for inngående merverdiavgift. Utgangspunktet etter artikkel 168 er at avgiftspliktige personer har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av avgiftspliktige varer og tjenester som benyttes i den avgiftspliktige virksomheten. Artiklene 173 til 175 har regler om forholdsmessig fradrag for delte virksomheter (virksomheter med både avgiftspliktig og unntatt omsetning). Artikkel 176 begrenser fradragsretten bl.a. for utgifter som ikke er av streng, næringsmessig karakter, som f.eks. utgifter til luksusforbruk, underholdning eller representasjon.

Del XI inneholder bestemmelser om avgiftspliktige og visse andre personers forpliktelser, bl.a. til betaling, registrering og utstedelse, innhold og oppbevaring av fakturaer og regnskap. Del XII inneholder bestemmelser om særordninger, bl.a. for små virksomheter og for omsetning av brukte varer, kunstgjenstander, samlerobjekter og antikviteter.

Selv om direktivet innebærer en stor grad av harmonisering av merverdiavgiftssystemene innen EU, er de enkelte medlemslandene i EU gitt anledning til å beholde en rekke overgangsordninger inntil landene har vedtatt et mer permanent merverdiavgiftsystem. Direktivet del XIII inneholder flere slike unntak. Del XIV inneholder diverse bestemmelser og del XV avsluttende bestemmelser.

4.3 Den svenske merverdiavgiftsloven

Sverige innførte merverdiavgift fra 1. januar 1969. Sverige hadde opprinnelig et system som i store trekk tilsvarte systemet i Norge før merverdiavgiftsreformen i 2001. Merverdiavgiftsplikten var generell ved omsetning av varer, mens den ved omsetning av tjenester var begrenset til de tjenesteytelser som var uttrykkelig oppregnet i loven. Fra 1. januar 1991 innførte Sverige generell merverdiavgiftsplikt på omsetning av tjenester. Endringen ble innarbeidet i dagjeldende lov.

Fra 1. juli 1994 trådte en ny revidert merverdiavgiftslov i kraft, se mervärdesskattelagen (1994:200). Loven fikk en helt ny systematikk og en utforming som stemmer bedre med de regler som gjelder innenfor EU.

Loven er delt inn i en materiell del og en «forvaltningsdel». Bestemmelsene fordeler seg på 22 kapitler (noen av dem er riktignok opphevet). Paragrafnummereringen starter på 1 for hvert nytt kapittel. Det er deloverskrifter innenfor enkelte av kapitlene.

Loven er i en viss grad inndelt etter tema. Dette gjelder f.eks. kapitlene 9 om frivillig registrering ved utleie av fast eiendom, 9 a om brukte varer og 9 b om reisebyråvirksomhet.

Kapittel 1 *Inledande bestämmelser* har bestemmelser om saklig virkeområde, betalingspliktige personer, tidspunktet for avgiftspliktens inntreden og definisjoner. Merverdiavgift skal betales ved omsetning av varer og tjenester som er avgiftspliktige og gjøres i en yrkesmessig virksomhet, jf. kapittel 1 § 1. Loven har et eget kapittel om hva som er yrkesmessig virksomhet (kapittel 4). Det er ingen beløpsgrense tilsvarende den vi har i Norge for å bli registrert hos avgiftsmyndighetene.

Kapittel 2 inneholder definisjonene av omsetning og uttak. Uttak inngår i definisjonen av omsetning, slik at når omsetning nevnes senere i loven, er uttak omfattet.

Kapittel 3 regulerer avgiftsplikten for omsetning, fellesskapsinterne anskaffelser og import, og slår innledningsvis fast den generelle avgiftsplikten. Deretter følger unntakene og enkelte fritak for avgiftsplikt. Man må se hen til kapittel 10 *Rätt för vissa icke skattskyldiga till återbetaling av ingående skatt* for å avgjøre hvorvidt man står overfor et unntak eller et fritak i den forstand vi kjenner dem fra den norske merverdiavgiftsloven.

Satsen for merverdiavgift framgår av loven og er plassert i samme kapittel som reglene om beregningsgrunnlag (kapittel 7).

Loven har et eget kapittel med justeringsregler for inngående merverdiavgift (kapittel 8 a), som er plassert etter kapitlet om fradrag (kapittel 8).

Lovens kapittel 10 inneholder refusjonsregler, bl.a. for hjelpeorganisasjoner og ambassader. Kapitlet inneholder også en regel om tilbakegående avgiftsoppgjør.

I Sverige gjelder skattebetalingslagen (1997:483) for bl.a. innbetaling av merverdiavgift. Her er bestemmelsene om registrering, levering av oppgaver, ansvar for betaling, tilleggsavgift og innbetaling og tilbakebetaling av avgift.

4.4 Den danske merverdiavgiftsloven

Danmark innførte merverdiavgift fra 3. juli 1967. Avgiftsplikten var da generell ved omsetning av varer. Ved omsetning av tjenester var avgiftsplikten begrenset til de tjenesteytelser som var særskilt oppregnet i loven, tilsvarende systemet i Norge før merverdiavgiftsreformen i 2001.

Danmark ble medlem av EF 1. januar 1973. Det ble derfor foretatt en omlegging av det danske avgiftssystemet i 1978 for å bringe reglene i overensstemmelse med EFs sjette avgiftsdirektiv. Omleggingen innebar at også avgiftsplikten på omsetning av tjenester ble gjort generell.

Ved lov 18. mai 1994 ble det gjennomført en revisjon av den danske merverdiavgiftsloven. Formålet med revisjonen var bl.a. å oppnå en systematikk som passer bedre med EFs avgiftsdirektiver, primært sjette avgiftsdirektiv. Det ble dermed gjennomført enkelte strukturendringer. Blant annet er en lang rekke av de bestemmelser som tidligere fantes i bekjentgjørelser, nå tatt opp i selve merverdiavgiftsloven.

Den danske merverdiavgiftsloven er ikke delt inn i deler. Bestemmelser som må karakteriseres som «forvaltningsregler» er imidlertid samlet i siste del av loven (kapittel 12 – 23), med unntak av kapittel 17 og 18, som inneholder særregler om beregningsgrunnlag.

Loven består av 23 kapitler og det er deloverskrifter innenfor noen av kapitlene. Paragrafene er nummerert fortløpende gjennom loven (§§ 1 til 85).

Loven har en innledende bestemmelse om saklig virkeområde før kapittel 1 *Afgiftsområde*, som omhandler lovens geografiske virkeområde.

Kapittel 2 *Afgiftspligtige personer* inneholder en oppregning av hvem som anses som avgiftspliktige personer. Dette er først og fremst juridiske eller fysiske personer som driver selvstendig økonomisk virksomhet. Etter den danske loven får dermed en virksomhet betegnelsen avgiftspliktig før denne har nådd registreringsgrensen på 50 000 kroner. Kapitlet inneholder også bestemmelser om at fellesregistrerte anses som en avgiftspliktig person, mens særskilt registrerte virksomheter anses som selvstendige avgiftspliktige personer.

Kapittel 3 *Afgiftspligtige transaktioner* er delt inn i deloverskriftene «Leverancer», «Erhvervelser m.v.», «Indførsel» (§ 12) og «Fritagelser» (§ 13). Under «Leverancer» behandles både omsetning og uttak (uttak sidestilles med leveranser).

Den samme systematikken som i kapitlet om avgiftspliktige transaksjoner, er også fulgt i andre kapitler i loven. Dette gjelder kapittel 5 *Afgiftspligtens indtræden,* kapittel 6 *Afgiftsgrunnlaget* og kapittel 8 *Afgiftsfritagelser,* som alle er delt inn i «Leverancer», «Erhvervelser» og «Indførsel».

Kapittel 9 inneholder regler om fradrag, og hovedregelen etter § 37 er at det er full fradragsrett ved kjøp av varer og tjenester som bare brukes til registrerte virksomheters leveranser, med mindre leveransen er fritatt for avgift etter § 13. Realiteten i dette er med andre ord at § 13 omhandler det som etter norsk rett betegnes som unntak fra merverdiavgiftsloven, mens kapittel 8 har regler om fritak. Kapittel 9 inneholder også bestemmelser om justering av inngående avgift under deloverskriften *Regulering for investeringsgoder*.

For øvrig har den danske merverdiavgiftsloven egne kapitler om periodisering (kapittel 5), avgiftsgrunnlag (kapittel 6), refusjon av avgift (kapittel 10) og betalingspliktige personer (kapittel 11). Refusjonskapitlet inneholder bl.a. regler om refusjon til ambassader og humanitære organisasjoner.

Bestemmelsene om registrering framgår av lovens kapittel 12. Registreringsplikten framgår av §§ 47 og 48, mens beløpsgrensene for registrering finnes i § 49. Kapitlet inneholder også regler om frivillig registrering.

5 Lovtekniske spørsmål

5.1 Innledning

I dette kapitlet redegjøres det for enkelte sentrale spørsmål knyttet til valg av lovstruktur og lovteknikk. Til grunn for lovforslaget ligger retningslinjene i Justisdepartementets veileder Lovteknikk og lovforberedelse (heretter kalt Justisdepartementets lovteknikkhefte) med mindre noe annet uttrykkelig er sagt. Departementet har også sett hen til de anbefalinger som er gitt av Lovstrukturutvalget i NOU 1992: 32 Bedre struktur i lovverket.

Den struktur og systematikk som ble lagt til grunn ved utarbeidelsen av skatteloven, jf. Ot.prp. nr. 86 (1997-98) Ny skattelov, har vært sentral for departementet. Ved utformingen av ny merverdiavgiftslov står man overfor mange av de samme utfordringene som da skatteloven ble utformet. Også merverdiavgiftsretten er omfangsrik, fragmentarisk og til dels vanskelig tilgjengelig, og regelverket er ofte gjenstand for endringer.

5.2 Hensynet til brukervennlighet

Ved en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven står hensynet til brukerne av loven sentralt. Brukerne vil være avgiftssubjektene og personer som bistår disse (advokater, regnskapsførere, revisorer mv.), avgiftsmyndighetene, domstolene og undervisningsinstitusjoner. Det er forsøkt lagt opp til at brukerne lett kan finne fram til de relevante bestemmelsene i den nye loven, og at bestemmelsene er klare og lette å forstå. At bestemmelsene gir en presis og riktig beskrivelse av den ønskede materielle løsningen, er ikke tilstrekkelig. Klare, tydelige og lett tilgjengelige bestemmelser er viktig for å oppnå regeleffektivitet og rettssikkerhet (forutberegnelighet og likebehandling).

Brukerne har forskjellige forutsetninger for å sette seg inn i merverdiavgiftsregelverket. Eksempelvis vil enkeltpersonforetak kunne ha større behov for lett forståelige og utfyllende lovtekster enn større virksomheter som med egne eller engasjerte jurister også tar i bruk andre rettskilder. Etter departementets syn er det ikke realistisk å ha som utgangspunkt at enhver bruker skal kunne forstå hele merverdiavgiftssystemet ved kun å forholde seg til loven. I likhet med det øvrige lovverket må merverdiavgiftsloven nødvendigvis ha en fragmentarisk oppbygging hvor en viss grad av faglig innsikt er nødvendig for å se de ulike bestemmelsene i sammenheng. I lovforslaget er det derfor lagt vekt på å ivareta behovene til de forskjellige brukergruppene best mulig, uten at hensynet til en av brukergruppene, f.eks. brukere uten spesialutdannelse, trekkes særlig fram.

Departementet har ikke sett det som hensiktsmessig at lovtekstene inneholder et fullstendig nettverk med henvisninger til alle andre relevante bestemmelser i loven. Dette ville gjøre lovtekstene svært lange og omfattende. Dessuten ville det bli svært vanskelig å gjøre henvisningene fullstendige. Departementet har også begrenset bruken av utfyllende og forklarende lovtekster for å påvise sammenhengen mellom kapitlene i lovforslaget. Fra lovforslagets kapittel 2, som omhandler plikt og rett til registrering i Merverdiavgiftsregisteret, er det f.eks. ikke henvist til kapittel 14, som bl.a. regulerer hvor en søknad om registrering skal sendes. Bestemmelsen om merverdiavgiftspliktig omsetning i § 3-1 viser heller ikke til fradragskapitlet (lovforslagets kapittel 8). Brukeren må dermed lese i fradragskapitlet at det bare er registrerte avgiftssubjekter som har rett til fradrag for inngående avgift. Departementet anser at målet om korte, presise og uttømmende lovtekster også tilsier at man begrenser bruken av utfyllende eksempler i selve lovteksten.

Det vil også etter den tekniske lovrevisjonen være behov for å benytte andre rettskilder enn lovteksten for å få svar på merverdiavgiftsrettslige spørsmål. En oversiktlig og gjennomarbeidet lovstruktur vil likevel gjøre det enklere for brukerne å finne fram til hvilke regler som gjelder om merverdiavgift.

5.3 Utgangspunktet om en ren teknisk revisjon

Departementets utgangspunkt har vært at lovrevisjonen skal være en ren teknisk gjennomgang av

merverdiavgiftslovgivningen. Enkelte høringsinstanser har kommet med forslag til materielle endringer i merverdiavgiftsloven. Det er bl.a. fremmet forslag om utvidelse av gjeldende fritak for merverdiavgift og områdene for reduserte merverdiavgiftssatser.

Departementet mener det er hensiktsmessig at Stortinget tar stilling til overordnede strukturelle og lovtekniske spørsmål løsrevet fra materielle problemstillinger. Antall materielle endringer er derfor begrenses i størst mulig grad. Videre vil det være av sentral betydning for brukerne å vite at det er tale om en lovrevisjon uten realitetsendringer. Departementet fremmer derfor ikke forslag til andre materielle endringer enn de som ble foreslått i høringsnotatet.

For å gjøre innholdet i merverdiavgiftslovgivningen lettere å forstå, foreslår departementet å endre ordlyden i en rekke bestemmelser. Med mindre det framgår noe annet av merknadene til de enkelte lovbestemmelsene, er lovforslaget likevel bare ment å innebære en ren språklig omskriving av gjeldende rett og ikke noen endring av realiteten. En alminnelig presumsjon om at endringer i lovtekstene ikke er ment å medføre realitetsendringer, ble bl.a. lagt til grunn ved utformingen av skatteloven 1999. I Ot.prp. nr. 86 (1997-98) Ny skattelov avsnitt 2.3.2.2 er det påpekt at i en overgangsfase vil den nye loven medføre en belastning for brukerne. En alminnelig tolkningspresumsjon om at endringer i ordlyden ikke er ment å medføre realitetsendringer vil imidlertid redusere overgangsproblemene. En slik tolkningspresumsjon vil også redusere behovet for å benytte den nye lovens forarbeider ved fortolkningen av bestemmelsene i loven og gjøre risikoen for utilsiktede regelendringer vesentlig mindre.

Departementet understreker imidlertid at en slik tolkningspresumsjon ikke innebærer noen svekkelse av ordlydens vekt som rettskildefaktor. Lovens ordlyd er utgangspunktet ved løsningen av rettslige spørsmål. Dersom ikke lovens ordlyd direkte løser spørsmålet, må andre rettskilder trekkes inn. Sentrale kilder vil være lovforarbeider, høyesterettspraksis og forvaltningspraksis. Siden skatte- og avgiftsretten er innenfor legalitetsprinsippets kjerneområde, vil lovens ordlyd stå sentralt ved vurderingen av merverdiavgiftsrettslige spørsmål. Dette betyr at dersom det skulle være direkte motstrid mellom ordlyden i den nye merverdiavgiftsloven og ordlyden i merverdiavgiftsloven 1969, skal ordlyden i den nye loven følges. Tolkningspresumsjonen vil derfor først og fremst få betydning i tilfeller hvor lovens ordlyd åpner for flere tolkningsalternativer. Etter den alminnelige presumsjonen om regelkontinuitet, skal man i slike tilfeller følge det tolkningsresultatet som ligger nærmest opp til det som fulgte av tidligere merverdiavgiftslov.

Selv om utgangspunktet har vært at det ikke skal foretas materielle endringer i forbindelse med den tekniske revisjonen, har departementet likevel ansett det naturlig å foreslå enkelte slike endringer. Det vises til proposisjonen kapittel 7 til 10.

5.4 Innarbeiding av Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift

Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift inneholder i dag merverdiavgiftssatsene, områdene for de reduserte satsene og en forskriftsfullmakt. Merverdiavgiftsloven har ingen bestemmelser om reduserte satser eller områdene for disse.

Merverdiavgiftsvedtaket er ukjent for mange brukere av merverdiavgiftsregelverket. Etter departementets oppfatning vil det øke brukervennligheten dersom det står i loven at det kan benyttes forskjellige satser og at den nærmere avgrensingen av områdene for de reduserte satsene framgår av loven med tilhørende forskrifter.

Departementet foreslår derfor at det innarbeides et eget kapittel om satser i den nye merverdiavgiftsloven, se lovforslagets kapittel 5 *Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse.* Forslagets § 5-1 annet ledd gjenspeiler at det kan være aktuelt å bruke reduserte satser. Området for de reduserte satsene framgår av forslagets §§ 5-2 til 5-8. Siden merverdiavgiftsvedtaket er knapt og forskrifteregulering på området er sparsom, vil kapittel 5 i stor utstrekning være en gjentakelse av merverdiavgiftsvedtaket. Departementet anser likevel at kapitlet vil bidra til å gjøre regelverket mer oversiktlig.

En lovfesting av området for de reduserte satsene gjør det unødvendig med en egen forskriftsfullmakt i merverdiavgiftsvedtaket.

Departementet anser det ikke som hensiktsmessig å lovfeste selve satsene. Merverdiavgiftssatsene inngår i de årlige budsjettvedtakene etter Grunnloven § 75 bokstav a. Disse vedtakene kan endres relativt raskt, mens lovendringer krever noe mer tid. Å ta inn satsene i loven, kan resultere i at loven til tider blir feil.

5.5 Kapittelinndeling

5.5.1 Generelt

Som det er redegjort for i avsnitt 2.2.2 er det en svakhet ved dagens merverdiavgiftslov at kapitlene inneholder bestemmelser som har liten saklig sam-

menheng. Kapittelinndelingen gir derfor brukerne liten hjelp til å finne fram i regelverket.

Lovforslaget er delt inn i kapitler ut fra innholdet i de enkelte paragrafer. I enkelte kapitler er bestemmelser samlet under nummererte deloverskrifter ut fra sin saklige sammenheng. For eksempel er kapittel 3 om avgiftspliktens omfang delt inn i overskrifter etter transaksjonsformene omsetning, uttak og innførsel.

5.5.2 De enkelte kapitler i lovforslaget

Lovforslagets elleve første kapitler inneholder materielle bestemmelser om merverdiavgiftsplikten og dens omfang. Deretter følger bestemmelser som gjelder det forvaltningsmessige; avgiftsmyndighetene, spesielle saksbehandlingsregler, fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, ettergivelse av merverdiavgift, oppgaveplikt, kontroll, klageadgang osv.

Kapitlene 1-11

Kapittel 1 inneholder bestemmelser om lovens saklige og geografiske virkeområde, i tillegg til at enkelte sentrale betegnelser defineres, eksempelvis «utgående merverdiavgift, «inngående merverdiavgift», «varer» og «tjenester». De betegnelsene som defineres brukes gjennomgående i lovforslaget, og det er derfor brukervennlig å definere de tidlig i loven. Bestemmelsene om hvem som har registreringsplikt og – rett, står i kapittel 2.

Kapittel 3 angir merverdiavgiftsplikten og omfanget av denne. Kapitlet utdyper hvilke handlinger som utløser avgiftsplikt og hvilke som er unntatt fra loven. Unntakene er viktige og etter departementets oppfatning er det pedagogisk å behandle dem tidlig i loven. Unntakene er som i dag både objekt- og subjektrelaterte.

Kapittel 4 har bestemmelser om grunnlaget for beregning av merverdiavgift. Områdene for merverdiavgiftssatsene er regulert i kapittel 5. Fritak for merverdiavgift er tatt inn i kapittel 6 og varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel i kapittel 7. Kapittel 8 omhandler fradrag for inngående merverdiavgift.

Av kapittel 9 framgår bestemmelser om justering av inngående merverdiavgift på kapitalvarer. Kapitlet inneholder også bestemmelser om tilbakeføring av inngående merverdiavgift ved endret bruk. Kapittel 10 omhandler refusjon av merverdiavgift påløpt ved innenlands omsetning og ved innførsel.

Ansvaret for beregning og betaling av merverdiavgiften er regulert i kapittel 11. Normalt vil det ikke være nødvendig å presisere hvem som er ansvarlig for å beregne merverdiavgift ved omsetning, uttak og innførsel av varer. Plikten påhviler den som foretar omsetningen, uttaket eller innførselen. Ved innførsel av fjernleverbare tjenester må dette derimot presiseres siden beregningsplikten kan påhvile enten leverandør, mottaker eller ingen av dem.

I gjeldende merverdiavgiftslovgivning er bestemmelsene om betaling av merverdiavgift spredt. Ut fra hensynet til brukervennlighet anser departementet det som hensiktsmessig at den nye merverdiavgiftsloven gir en samlet regulering av hvem som har ansvaret for å beregne og betale merverdiavgiften. Betalingsplikten henger også nøye sammen med beregningsplikten, og departementet har derfor valgt å behandle disse pliktene under ett i samme kapittel. Bestemmelsene er av sentral betydning for brukerne, og kunne ut fra informasjonshensyn stått i tilknytning til kapittel 2 om registreringsplikt og -rett. Ansvaret for beregning og betaling av merverdiavgiften vil imidlertid ikke alltid samsvare med det å være registrert eller registreringspliktig. Eksempelvis utløser innførsel av varer plikt til å beregne og betale merverdiavgift, men ikke registreringsplikt. Betaling av merverdiavgift skjer videre først etter at utgående merverdiavgift er beregnet og eventuell inngående avgift er fradragsført. Slik sett passer bestemmelsene om betalingsansvaret avslutningsvis i den materielle «delen» av loven.

I kapittel 11 har departementet også valgt å plassere bestemmelsene om utbetaling av inngående merverdiavgift. Reglene om betaling og innkreving av merverdiavgift følger av skattebetalingsloven.

Kapittel 12 omhandler hvem som er avgiftsmyndighet. Den påfølgende kapittelrekkefølgen følger i størst mulig grad gangen i en ordinær forvaltningssak. I kapittel 13 kommer de generelle saksbehandlingsreglene og i kapittel 14 reguleres registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv. Kapittel 15 har regler om opplysningsplikt om egne forhold mv., mens kapittel 16 gjelder kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet. I kapittel 17 reguleres bindende forhåndsuttalelser, mens reglene om fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, endring av vedtak mv. er plassert i kapittel 18. Kapittel 19 gjelder klage og avgiftslempning, kapittel 20 gjelder søksmål og kapittel 21 gjelder administrative reaksjoner og straff. Kapittel 22 inneholder sluttbestemmelser.

5.6 Paragrafnummerering

I gjeldende merverdiavgiftslov er paragrafene nummerert fortløpende (§ 1, § 2, § 3 osv.). I utkastet som var på høring hadde paragrafene kapittelprefiks i tillegg til at det var hull i nummerrekkefølgen ved overgang til ny overskrift innen det enkelte kapittel.

Etter Justisdepartementets lovteknikkhefte skal paragrafene i en lov vanligvis nummereres fortløpende. Videre uttales at kapittelvis nummerering, det vil si en kombinasjon av kapittelnummer og paragrafnummer (paragrafene i kapittel to vil være § 2-1, § 2-2, § 2-3 osv.), ikke alltid gjør det lettere å føye til nye paragrafer på et senere tidspunkt. Noen ganger kan det eksempelvis være naturlig å plassere nye bestemmelser midt i et kapittel. Kapittelvis nummerering bør derfor bare overveies for store lover med markert kapittelinndeling.

Finansdepartementet mener det foreligger særlige hensyn som tilsier at den nye merverdiavgiftsloven benytter kapittelvis nummerering. Merverdiavgiftsregelverket er omfattende og kapittelvis nummerering kan gjøre lovstrukturen mer oversiktig. Skatteloven, skattebetalingsloven og tolloven bygger alle på systemet med kapittelprefiks foran paragraftallet. Erfaringene med dette systemet har vært gode. Forslaget til ny merverdiavgiftslov er derfor basert på en paragrafinndeling som starter på 1 i hvert kapittel, med kapittelprefiks foran paragraftallet. På bakgrunn at anbefalingene i Justisdepartementets lovteknikkhefte er nummereringen innen hvert kapittel løpende og uten hull i nummerrekkefølgen.

5.7 Paragrafinndeling

Det er lagt vekt på at hver paragraf i størst mulig grad skal omhandle kun ett tema. Hver paragraf har også en egen overskrift som gjenspeiler hva den regulerer.

Ut fra hensynet til oversikt og brukervennlighet har departementet forsøkt å begrense størrelsen på de enkelte paragrafene. Siden enkelte emner trenger en omfattende lovregulering, er det imidlertid vanskelig å unngå at enkelte paragrafer blir lange. Ulempene ved omfattende paragrafer kan i en viss grad motvirkes ved at paragrafene deles inn i ulike undernivåer. Inndelingen i lovforslaget er basert på anbefalingene i Justisdepartements lovteknikkhefte. Dette innebærer at hovedinndelingen av hver paragraf er på ledd-nivå. Leddene i paragrafene er nummerert. Enkelte av leddene er inndelt i «bokstaver», markert med små bokstaver med halvparentes etter. Departementet har ansett ytterligere oppdeling uhensiktsmessig.

5.8 Lovspråk

Enkelte av bestemmelsene i merverdiavgiftsloven er vanskelige å forstå, enten fordi de er lange og omstendelige eller fordi de er uklart formulert. Departementet har forsøkt å forenkle, klargjøre og modernisere språket både ved ordvalg og ved uttrykksmåte for øvrig. Behovet for språklige forenklinger må imidlertid veies mot andre hensyn. Som det framgår av avsnitt 5.3 er utgangspunktet at det materielle innholdet i bestemmelsene skal beholdes ved revisjonen. Dagens merverdiavgiftslov er fortolket og utfylt gjennom rettspraksis, forvaltningspraksis, administrative uttalelser og juridisk teori. Det er derfor viktig at bestemmelsene i den nye loven utformes slik at dette tolkingsmaterialet beholder sin verdi. Brukerne av loven vil ellers bli påført et utilsiktet og unødvendig merarbeid. Departementet har derfor vært forsiktig med å innføre nye betegnelser og uttrykk i lovtekstene. Der man har vært i tvil, har departementet beholdt nåværende uttrykksmåte framfor å risikere utilsiktede realitetsendringer som følge av modernisering av språkbruken.

I lovforslaget er det ikke brukt forkortelser av ord, med unntak for «mv.», «jf.» og «nr.». Ved henvisning til andre lover er det i tråd med Justisdepartementets lovteknikkhefte brukt lovens offisielle korttittel når en slik finnes, eksempelvis «forvaltningsloven». Også i andre tilfeller er korttittel benyttet dersom det ikke er tvilsomt hvilken lov det vises til, se f.eks. lovforslagets § 3-2, der man bl.a. bruker betegnelsene kommunehelsetjenesteloven og spesialisthelsetjenesteloven.

5.9 Fordeling av regelverk mellom lov og forskrift

Legalitetsprinsippet innebærer at inngrep i private rettsforhold krever hjemmel i lov. Skatte- og avgiftslovgivningen hører inn under legalitetsprinsippets kjerneområde. Siden legalitetsprinsippet bare innebærer et krav om hjemmel i lov, innebærer ikke prinsippet noe krav om at bestemmelsene i sin helhet må stå i loven.

Vide forskriftsfullmakter kan imidlertid vanskeliggjøre Stortingets kontroll med at forskriftsbestemmelser er i samsvar med hjemmelsgrunnlaget. Utstrakt bruk av forskrifter kan også gjøre regel-

verket uoversiktlig. Selv om utbygging av databaser har gjort det enklere for brukerne å få tilgang til konsoliderte regelverk, kan omfattende bruk av forskrifter medføre risiko for å overse relevante bestemmelser. Et forhold som også kan anføres mot at mange bestemmelser vedtas som forskrift, er at disse gjerne gjentar innholdet i lovtekster. Det samlede regelverket svulmer dermed opp.

For å bedre tilgjengeligheten til merverdiavgiftsregelverket anser departementet derfor at sentrale regler bør gis i lovs form. I lovforslaget er flere sentrale materielle bestemmelser som i dag er gitt i forskrift, tatt inn i selve loven. Se eksempelvis lovforslagets § 3-30, hvor mye av forskrift nr. 121 er flyttet inn. Se også §§ 6-22, 6-23 og 6-24 som er en videreføring av bestemmelser som i dag står i forskrift nr. 24.

Det har imidlertid vært viktig å unngå at den nye merverdiavgiftsloven blir for omfattende slik at oversikten og hovedreglene forsvinner i lange detaljerte bestemmelser. Det må også legges vekt på behovet for en enkel og smidig endringsprosess for tekniske bestemmelser som endres hyppig. Ved vurderingen av om en bestemmelse skal stå i loven eller i forskrift, har departementet derfor lagt vekt på bestemmelsenes lengde og kompleksitet, detaljeringsgrad og tekniske karakter. Departementet har også lagt vekt på om bestemmelsene gjelder store grupper avgiftssubjekter. Dersom dette siste er tilfelle, bør bestemmelsene stå i loven.

5.10 Utforming av forskriftshjemler

I lovforslaget er det lagt til grunn at forskriftsfullmaktene i størst mulig grad bør stå sammen med de materielle bestemmelsene. Forskriftsfullmaktene er derfor som hovedregel plassert i vedkommende paragraf som siste ledd. Dermed oppnår man også at paragrafnummereringen i ny merverdiavgiftsforskrift vil samsvare med paragrafnummereringen i loven, på tilsvarende måte som forskriftene til skatteloven, se også avsnitt 5.11.

I lovforslaget kapittel 6 og 9 er det imidlertid i svært mange paragrafer behov for en fullmakt til å gi forskrift om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger. For å unngå for mange gjentagelser og en oppsvulming av lovteksten, er det i disse kapitlene tatt inn en forskriftsfullmakt avslutningsvis som er knyttet til hele kapittelet. Videre er forskriftsfullmakten i lovforslagets § 17-4 knyttet til hele kapittel 17. Bakgrunnen for dette er at ordningen med bindende forhåndsuttalelser gjelder både skatt og merverdiavgift, jf. ligningsloven § 3A-4 og merverdiavgiftsloven § 58 e. Det er gitt en felles forskrift, og forskriftsfullmakten i merverdiavgiftsloven bør derfor være lik den i ligningsloven.

I gjeldende merverdiavgiftslov er det i noen tilfeller uklart om fullmaktsbestemmelsene gir kompetanse til å treffe enkeltvedtak eller til å gi forskrift. I forslaget til ny merverdiavgiftslov framgår dette uttrykkelig av den enkelte fullmaktsbestemmelse. Videre er forskriftskompetansen konsekvent lagt til «departementet».

Forskriftsfullmaktene er i størst mulig grad spesifiserte. På noen områder er det imidlertid behov for i større grad å overlate til forvaltningen hva det bør gis forskrifter om. Det vises f.eks. til lovforslagets § 9-5 om beregning av justeringsbeløpet hvor departementet gis fullmakt til å gi forskrift om «utfylling og gjennomføring av denne paragrafen».

I tilfeller der gjeldende forskriftsbestemmelser i sin helhet er tatt inn i lovforslaget, er det ikke tatt inn noen forskriftshjemmel. Det er heller ikke tatt inn forskriftshjemler der departementet per i dag ikke anser det som aktuelt å gi forskrifter.

5.11 Samleforskrift

Som nevnt i avsnitt 2.2.3 er det svært mange forskrifter til gjeldende merverdiavgiftslov. De fleste forskriftene er nummerert, men nummereringen samsvarer ikke med den ordinære nummereringen til Lovdata.

Selv om departementet foreslår å flytte en del bestemmelser som i dag er i forskrift inn i merverdiavgiftsloven, må det også legges til rette for at det blir enklest mulig å finne fram til det som skal reguleres i forskrift. Et tiltak vil være å samle alle forskriftene til merverdiavgiftsloven i én forskrift. En slik samlet presentasjon vil gjøre det lettere å endre regelverket og å oppnå mer enhetlige og samordnede løsninger. Også faren for dobbeltregulering og regelkollisjoner reduseres med en samleforskrift.

Brukervennligheten vil øke ytterligere dersom forskriften til merverdiavgiftsloven får samme struktur som loven selv, slik det er gjort for skatteloven. I forskriftene til skatteloven benyttes det som utgangspunkt samme overskrift til kapitler, paragrafgrupper og enkeltparagrafer som i skatteloven, og samme kapittelnummerering. Sammen med bruken av spesifiserte fullmaktshjemler i hver enkelt paragraf, innebærer dette at det blir en nær sammenheng mellom de enkelte paragrafene i loven og bestemmelsene i samleforskriftene. En får på denne måten direkte og klart fram forskriftenes funksjon som utfyllende bestemmelser til lovteksten. Med en slik løsning kan også den samlede

tekstmengden (lov og forskrift sett under ett) reduseres. Når forskriftsbestemmelsene i større grad samles som utfyllende regler til bestemte deler av loven, reduseres behovet for gjentakelser av lovteksten i forskriften. Erfaringene med dette systemet på skatterettens område er gode.

Systemet med korresponderende nummerering av lov og forskrift ble også valgt for skattebetalingsloven og tolloven med tilhørende forskrifter. Departementet vil legge opp til tilsvarende system i størst mulig grad for forskriften(-e) til den nye merverdiavgiftsloven.

For skatteloven er det fastsatt to forskrifter, en av Finansdepartementet og en av Skattedirektoratet. For skattebetalingsloven og tolloven er det fastsatt én forskrift til hver lov. I forbindelse med utarbeidelsen av forskrift til den nye merverdiavgiftsloven vil departementet vurdere nærmere om det skal gis én eller to forskrifter. Utkast til forskrift(er) vil bli sendt på høring på ordinær måte.

5.12 Andre lover av betydning for merverdiavgiftslovgivningen

5.12.1 Kompensasjonsloven

Lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. skal motvirke konkurransevridninger som kan oppstå som følge av merverdiavgiftssystemet. Ved at kommunesektoren gis kompensasjon for merverdiavgift, vil avgiften ikke gi motiv til å produsere avgiftspliktige tjenester med egne ansatte (uten merverdiavgift) framfor å kjøpe tjenestene fra andre (med merverdiavgift). Private og ideelle virksomheter som utfører lovpålagte helsetjenester, sosiale tjenester og undervisningstjenester er omfattet av ordningen, jf. kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c.

Kompensasjonsordningen er finansiert av kommunesektoren selv ved at det er trukket i de statlige overføringene tilsvarende omfanget av ordningen. På denne måten skal ordningen være provenynøytral for staten. For en nærmere beskrivelse av tidligere og nåværende kompensasjonsordning vises det til NOU 2003: 3 Merverdiavgiften og kommunene og Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) Skatte- og avgiftsopplegget 2004 – lovendringer (kapittel 20).

Selv om kompensasjonsordningen har nær forbindelse med merverdiavgiftssystemet, anser departementet det som mest hensiktsmessig at kompensasjonsloven ikke innarbeides i merverdiavgiftsloven. Departementet viser til at kompensasjonsordningens formål er å motvirke konkurransevridninger som merverdiavgiftssystemet gir opphav til og at kompensasjonsordningen er atskilt fra selve merverdiavgiftssystemet. Disse forholdene kommer etter departementets syn bedre fram dersom kompensasjonsloven forblir en egen lov. Departementet viser i denne forbindelse til at man også i Sverige har et særskilt system med kompensasjon av merverdiavgift for kommunesektoren. Ordningen er atskilt fra merverdiavgiftssystemet og nedfelt i en egen lov, se lag (2005:807) om ersättning för viss mervärdesskatt för kommuner och landsting og förordning (2005:811) om ersättning för viss mervärdeskatt för kommuner och landsting.

Kompensasjonsloven er derfor ikke innarbeidet i merverdiavgitsloven. Dette er i samsvar med forslaget i høringsnotatet, og ingen av høringsinstansene hadde innvendinger mot dette.

5.12.2 Tollovgivningen

Merverdiavgiftsloven kapittel XVI *Innførsel* har regler om merverdiavgift ved innførsel. Bestemmelsene viser i stor utstrekning til reglene som gjelder for toll, blant annet om hvem som er ansvarlig for tollkravet, om etterberegning av toll og om tilleggstoll.

I forslaget til ny merverdiavgiftslov er denne henvisningsteknikken til tollovgivningen i stor grad videreført. Det foreslås imidlertid ikke som i dag et eget kapittel om merverdiavgift ved innførsel. I stedet foreslås at de materielle bestemmelsene tas inn der de systematisk hører hjemme. Eksempelvis er innførsel regulert i kapittel 3 som ett av tre forhold som utløser plikt til å betale merverdiavgift, og i kapittel 10 reguleres adgangen til refusjon av merverdiavgift som har påløpt både ved innenlands kjøp og ved innførsel. De varene det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel, framgår likevel av et eget kapittel i loven (kapittel 7), se om bakgrunnen for dette i avsnitt 6.5.4. Det framgår av forslagets § 13-3 hvilke forvaltningsbestemmelser som kommer til anvendelse i saker om merverdiavgift ved innførsel. Bestemmelsens første ledd regulerer hvilke forvaltningsbestemmelser i merverdiavgiftsloven som ikke gjelder, mens det følger av annet ledd hvilke deler av tolloven som gjelder tilsvarende.

I lovutkastet som var på høring ble dagjeldende tollovgivning lagt til grunn. Ny tollov ble vedtatt 21. desember 2007, i kraft 1. januar 2009. I lovforslaget vises det derfor til tolloven 2007. Iverksettelse av ny tollov har imidlertid ikke medført noen materielle endringer i lovforslaget.

5.12.3 Forvaltningsloven

Forvaltningsloven gjelder for virksomhet som drives av forvaltningsorganer når ikke annet er bestemt i eller i medhold av lov. Merverdiavgiftsloven har ingen generell bestemmelse som unntar merverdiavgiftsforvaltningen fra forvaltningsloven, det vil si at forvaltningsloven gjelder på dette området.

Det er imidlertid gitt enkelte særlige forvaltningsregler i eller med hjemmel i merverdiavgiftsloven. I § 7 er det særlige regler om taushetsplikt. Forskrift nr. 17 inneholder bestemmelser om avgiftsforvaltningen og avgiftskontrollen og om klagenemndas organisasjon og saksbehandling. I merverdiavgiftsloven § 54 siste ledd er det gitt særskilt unntak fra forvaltningsloven § 16 om plikten til forhåndsvarsel. Unntaket gjelder for vedtak etter merverdiavgiftsloven § 54 første og annet ledd om skjønnsfastsettelse av avgift.

Departementet viser til at forvaltningsloven i utgangspunktet ikke gjelder ved utlikning av skatt etter skatteloven. Merverdiavgiftsforvaltningen og ligningsforvaltningen er dermed underlagt ulike forvaltningsrettslige regler. Det kan stilles spørsmål om man bør ha særskilte forvaltningsregler for merverdiavgiftsforvaltningen. Siden det her dreier seg om en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven, foreslås det at dagens system i all hovedsak videreføres. Departementet vil imidlertid vurdere disse spørsmålene i forbindelse med et igangsatt prosjekt om revisjon av skatteforvaltningsregelverket.

Siden forvaltningsloven kommer til anvendelse for avgiftsmyndighetenes saksbehandling, samtidig som det på enkelte punkter er behov for saksbehandlingsregler som avviker fra forvaltningslovens alminnelige bestemmelser, foreslår departementet at forholdet til forvaltningsloven reguleres i en egen bestemmelse i den nye loven. Lovforslagets § 13-1 fastsetter derfor at forvaltningsloven gjelder med de unntak som er fastsatt i merverdiavgiftsloven. De bestemmelsene som avviker fra forvaltningsloven er videreført i lovforslaget der de saklig sett hører hjemme.

5.12.4 Skattebetalingsloven

Skattebetalingsloven innebærer at regelverket om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav er samlet i en lov. Den nye loven erstatter en rekke regler om betaling og innkreving som tidligere har vært spredt i skatte- og avgiftslovgivningen, bl.a. i merverdiavgiftsloven. For en nærmere beskrivelse av lovens bakgrunn og utforming vises til Ot.prp. nr. 83 (2004–2005) Om lov om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven). For merverdiavgiften trådte den nye skattebetalingsloven i kraft 1. januar 2008.

Hvem som har ansvaret for betaling av merverdiavgiften reguleres ikke av skattebetalingsloven, men framgår av lovforslagets kapittel 11.

Siden brukerne av merverdiavgiftsloven også må forholde seg til skattebetalingsloven, har departementet vurdert om den nye merverdiavgiftsloven bør henvise til skattebetalingsloven. Departementet anser imidlertid at henvisninger ikke nødvendigvis vil gjøre merverdiavgiftsloven mer brukervennlig, se også avsnitt 5.2. Den nye skattebetalingsloven vil være en sentral og godt kjent lov. Det er derfor ikke innarbeidet noen henvisning til skattebetalingsloven i lovforslaget.

6 Bruk av betegnelser

6.1 Innledning

Som et ledd i den tekniske revisjonen av merverdiavgiftsregelverket har det vært naturlig å vurdere dagens bruk av ulike betegnelser. Som det framgår av avsnitt 6.3, foreslår departementet at ordet «merverdiavgiftsområdet» får en ny betydning og at betegnelsene «avgiftsubjekter» og «Merverdiavgiftsregisteret» innføres, se avsnitt 6.4 og 6.6. For øvrig foreslår departementet ingen endringer av sentrale ord og uttrykk i merverdiavgiftsretten. Lovforslaget inneholder en egen paragraf med definisjoner, se § 1-3, der flere betegnelser enn i dagens merverdiavgiftslov foreslås definert, bl.a. «unntak» og «fritak», se avsnitt 6.5. Innholdet i disse uttrykkene er i all hovedsak ikke endret, likevel slik at betegnelsen «fritak for merverdiavgift» reserveres for innenlands omsetning.

Departementet foreslår ingen nærmere regulering av kravet til omsetning eller næringsbegrepet, se avsnitt 6.7 og 6.8. Tilknytningskravet for fradragsretten foreslås heller ikke nærmere presisert, se avsnitt 6.9.

6.2 «Merverdiavgift» eller «merverdiskatt»?

6.2.1 Forslaget i høringsnotatet

Uttrykkene «skatter» og «avgifter» brukes for å betegne ulike typer inntekter til det offentlige. «Avgifter» blir brukt både om indirekte skatter (merverdiavgift og særavgifter) og om de statlige sektoravgiftene. De sistnevnte er avgifter som forvaltes av de ulike fagdepartementene og som blir fastsatt med hjemmel i lov, det vil si at de ikke rammes av tidsbegrensningen i Grunnloven § 75 bokstav a. Sektoravgiftene har et mer begrenset fiskalt formål enn de indirekte skattene. De indirekte skattene tilfaller statskassen uten noen form for øremerking og hører inn under Finansdepartementets ansvarsområde.

Heller ikke for direkte skatter er bruken av betegnelsene «skatt» og «avgift» konsekvent gjennomført. Arveavgiften klassifiseres eksempelvis som en direkte skatt på erverv av arv og viss gaver. Også folketrygdavgiftene er direkte skatter.

I høringsnotatet ble det vist til at en konsekvent bruk av betegnelsene «skatt» og «avgift», slik at skatter og avgifter i Grunnlovens forstand betegnes «skatter» og at ordet «avgift» reserveres de statlige sektoravgiftene, kan bidra til å skape klarhet. Særlig for særavgiftenes del ville dette være klargjørende fordi disse gjerne forveksles med sektoravgifter. Dette tilsier at man burde bruke betegnelsen «merverdiskatt» istedenfor «merverdiavgift». I Sverige bruker man betegnelsen «mervärdesskatt», mens særavgifter kalles «punktskatter». I Danmark brukes «merværdiafgift». I engelskspråklige land er betegnelsen gjerne «value added tax» (VAT), men også «goods and services tax» (GST) er benyttet.

Betegnelsen «merverdiavgift» er imidlertid godt innarbeidet og synes ikke å skape problemer i praksis. I høringsnotatet ble det derfor ikke lagt opp til å endre begrepsbruken, men høringsinstansene ble oppfordret til å komme med synspunkter på spørsmålet.

6.2.2 Høringsinstansenes merknader

De fleste av høringsinstansene som har uttalt seg om spørsmålet, mener at man bør holde fast ved dagen begrep siden dette er godt innarbeidet. Dette gjelder *Norges Bondelag, Norges vassdrags- og energidirektorat, NHO, Klagenemnda for merverdiavgift, Norges Juristforbund* og *NTL Skatt*. Sistnevnte viser til at dersom man endrer begrepsbruken til «merverdiskatt» i loven, er det er fare for at det blir et begrep i loven og et annet på folkemunne. En endring vil også innebære at man må innføre begrepene «inngående skatt» og «utgående skatt», noe som kan skape fare for forvekslinger med alminnelig skatt. *NHO Reiseliv* kan ikke se at det vil skape noe klarhet eller bidra til økt brukervennlighet om man innfører ordet «merverdiskatt», snarere tvert i mot.

Skattedirektoratet og *Skattebetalerforeningen* har ikke sterke synspunkter på om det skal hete «merverdiavgift» eller «merverdiskatt». Fylkesskattekontorene foretrekker gjennomgående «merverdiavgift».

Advokatforeningen er av den oppfatning at «mer-

verdiavgift» ikke har glidd inn i språket som dagligdags i radio eller presse eller på annen måte hatt gjennomslag utover de grupper som spesifikt arbeider på dette området. Foreningen anser det derfor ikke som problematisk å eventuelt forlate ordet "merverdiavgift" som formell betegnelse i forbindelse med ny lov. Advokatforeningen anser «merverdiskatt» som et bedre og mer dekkende begrep, og hovedbegrunnelsen er at betegnelsen «skatt» har en annen og mer direkte inngripende betydning for folk flest enn «avgift». Foreningen anser at å innføre uttrykket «skatt» for den meget betydelige skatteinntekten som merverdiavgiften representerer, vil medvirke til å øke bevisstheten omkring denne delen av skattesystemet, og dermed stimulere til en mer direkte demokratisk innflytelse på et område som i stor grad har vært ekspertorientert så langt.

6.2.3 Departementets vurderinger og forslag

Departementet er i likhet med flertallet av høringsinstansene av den oppfatning at det ikke foreligger gode nok grunner til å endre en så godt innarbeidet betegnelse som «merverdiavgift». Departementet foreslår derfor ikke å endre fra «merverdiavgift» til «merverdiskatt» i den nye loven.

6.3 Merverdiavgiftsområdet

6.3.1 Forslaget i høringsnotatet

I høringsutkastet ble det foreslått en egen lovbestemmelse om merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde. Området ble gitt betegnelsen «merverdiavgiftsområdet». Høringsutkastets forslag innebærer at dagens forståelse av uttrykket «merverdiavgiftsområdet» blir endret. I dag brukes «merverdiavgiftsområdet» om de virksomhetsområdene som omfattes av loven. Omsetning av varer og tjenester som er unntatt fra merverdiavgiftsloven, eksempelvis helse- eller undervisningstjenester, er etter dagens språkbruk «utenfor merverdiavgiftsområdet». Etter høringsutkastet vil det å drive en virksomhet «i merverdiavgiftsområdet» imidlertid bare innebære at virksomheten drives innenfor lovens geografiske virkeområde. Slik uttrykket «merverdiavgiftsområdet» er brukt i høringsutkastet, sier betegnelsen ikke noe om en virksomhets omsetning omfattes av loven eller er unntatt.

6.3.2 Høringsinstansenes merknader

En rekke av høringsinstansene har hatt innvendinger mot at innholdet i begrepet «merverdiavgiftsområdet» endres. Begrunnelsen for dette er at en slik endring vil kunne skape uklarheter. Dette gjelder *NTL-Skatt, Klagenemnda for merverdiavgift, Juristforbundet, Norges Bondelag, KS, NHO Reiseliv, Norges Kommunerevisorforbund* og *Revisorforeningen*. Alternative begreper som er foreslått er «lovens geografiske virkeområde», «lovens geografiske område», «lovstedet», «lovterritoriet» og «(avgifts)territoriet».

NKK, NHO og *Skattedirektoratet* ser ikke problemer med å endre begrepsbruken som foreslått.

6.3.3 Departementets vurderinger og forslag

Å bruke «merverdiavgiftsområdet» om lovens geografiske virkeområde vil innebære at innholdet i betegnelsen endres i forhold til dagens ordbruk. Departementet ser at dette kan skape uklarhet, særlig i en overgangsperiode. Departementet anser likevel at fordelene med den foreslåtte ordbruken oppveier ulempene og at det nye innholdet vil bli innarbeidet relativet raskt. I tolloven er «tollområdet» brukt som betegnelse på lovens geografiske virkeområde, se tolloven § 1-1 bokstav i, og dette samsvarer med merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde. Siden plikten til å beregne merverdiavgift ved innførsel er nært knyttet til tollovgivningen, jf. avsnitt 7.2.3, anser departementet det som en fordel at bruken av betegnelsen «området» er lik i de to lovene. I tillegg kommer at lovforslagets § 1-3 første ledd bokstav g definerer omsetning som ikke er omfattet av merverdiavgiftsloven som «unntak fra loven». Departementet anser at det er mer forståelig om man sier at en type omsetning er omfattet av merverdiavgiftsloven eller unntatt fra merverdiavgiftsloven, enn om man sier at omsetningen er innenfor eller utenfor merverdiavgiftsområdet.

Departementet foreslår på denne bakgrunn å bruke «merverdiavgiftsområdet» som betegnelse på lovens geografiske virkeområde, se forslagets § 1-2.

6.4 Avgiftssubjekter

6.4.1 Gjeldende rett

Gjeldende merverdiavgiftslov har ingen bestemmelse om hvilke subjekter som omfattes loven. Det framgår av den enkelte bestemmelse hvem den gjelder for, se eksempelvis § 10 første ledd som sier at beregning og betaling av avgift ved omsetning og uttak skal foretas av «registreringspliktige næringsdrivende» og § 21 første ledd som sier at fradrag for inngående avgift kan gjøres av «registrerte næringsdrivende».

Merverdiavgiftsloven bruker også betegnelsen «avgiftspliktig», se eksempelvis § 29 første ledd om at den som er «avgiftspliktig» skal sende omsetningsoppgave til avgiftsmyndighetene. Dette begrepet er ikke definert i merverdiavgiftsloven, men forstås i praksis som den som er eller skal være registrert. «Avgiftspliktig» omfatter dermed både den som er registrert og den som skulle ha vært det, men som feilaktig har unnlatt å la seg registrere. Den som ikke er registrert som følge av at registreringsgrensen ikke er nådd, anses imidlertid ikke som «avgiftspliktig».

6.4.2 Forslaget i høringsnotatet

For å unngå lange lovtekster med mange henvisninger ble det i høringsnotatet foreslått å bruke fellesbetegnelsen «avgiftssubjekter» om de som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret. En slik begrepsbruk innebærer bl.a. at privatpersoner som innfører varer og derfor skal beregne og betale merverdiavgift, ikke blir omfattet av uttrykket «avgiftssubjekt». Det samme gjelder enkelte mottakere og tilbydere ved kjøp av fjernleverbare tjenester utenfor merverdiavgiftsområdet.

6.4.3 Høringsinstansenes merknader

De fleste av høringsinstansene som har kommentert begrepsbruken, er positive til at begrepet «avgiftssubjekt» brukes om de som er registrert eller registreringspliktige. Dette gjelder *NHO, Skattedirektoratet, Klagenemnda for merverdiavgift, Norges Juristforbund, Advokatforeningen* og *NKK*. Sistnevnte viser i sin høringsuttalelse også til at i dagens merverdiavgiftslov brukes bl.a. uttrykket «registrerte næringsdrivende» i bestemmelser som gjelder for avgiftspliktige kommunale virksomheter, selv om disse virksomhetene ikke nødvendigvis oppfyller vilkårene for å anses som næringsdrivende. Begrepet «avgiftssubjekter» vil i disse tilfellene være mer dekkende.

Justisdepartementet er av den oppfatning at det framstår som noe inkonsekvent at begrepet «avgiftssubjekt» ikke omfatter privatpersoner som er avgiftspliktige ved innførsel av varer og tjenester. Også disse personene er avgiftssubjekter i den forstand at de vil være avgiftspliktige etter loven. Justisdepartementet ber derfor Finansdepartementet vurdere om det er mulig å benytte «avgiftssubjekt» som en fellesbetegnelse for alle som er pliktige til å betale merverdiavgift etter lovforslaget, mens det benyttes en annen fellesbetegnelse for den undergruppen av disse som omfatter personer/virksomheter som registreres i Merverdiavgiftsregisteret. Også *Toll- og avgiftsdirektoratet* har vist til at selv om høringsutkastet klart slår fast hvem som er ansvarlig for å beregne og betale merverdiavgift ved innførsel, kan det likevel rent språklig sett virke noe merkelig at disse aktørene ikke er «avgiftssubjekter» når de er avgiftspliktige.

6.4.4 Departementets vurderinger og forslag

Departementet anser det som hensiktsmessig at den nye merverdiavgiftsloven bruker samlebetegnelsen «avgiftssubjekt» om de subjekter som skal beregne og betale merverdiavgift. Betegnelsen «subjekt» er vanlig for å beskrive hvem som omfattes av ulike lover og bestemmelser. I skatteloven brukes eksempelvis «skattesubjekt» om hvem som har skatteplikt og «Avgiftssubjekter» er også brukt som kapitteloverskrift i Ole Gjems-Onstads og Tor S. Kildals forprosjekt til ny merverdiavgiftslov.

Problemstillingen blir om betegnelsen skal omfatte alle som skal beregne og betale merverdiavgift eller bare de som er registrerte eller registreringspliktige i Merverdiavgiftsregisteret. I utkastet til ny lov som var på høring, ble sistnevnte alternativ lagt til grunn.

Det naturlige utgangspunkt er at man bruker «avgiftssubjekter» om alle som kan bli pliktige til å beregne og betale merverdiavgift, det vil si også om de som innfører varer eller fjernleverbare tjenester uten å være registrerte eller registreringspliktige i Merverdiavgiftsregisteret. Dette er i samsvar med EUs merverdiavgiftsdirektiv og den danske merverdiavgiftsloven, som begge bruker samlebetegnelser på de som *kan* omfattes av bestemmelsene i direktivet/loven. Betegnelsen «taxable persons» i merverdiavgiftsdirektivet omfatter personer som bare har unntatt omsetning, se redegjørelsen i avsnitt 3.2, og det stilles heller ikke krav om omsetning over et visst beløp. Også etter den danske merverdiavgiftsloven får en virksomhet betegnelsen «avgiftspliktig» før registreringsgrensen er nådd, se avsnitt 3.4.

En slik definisjon av «avgiftssubjekt» vil imidlertid være svært vid og dermed gi liten veiledning. Betegnelsen vil i begrenset grad kunne brukes i de øvrige bestemmelsene i lovforslaget uten at man presiserer hvilke avgiftssubjekter som omfattes. Merverdiavgiftsloven retter seg i all hovedsak mot den som er eller skal registreres, og skal en vid definisjon av avgiftsubjekter legges til grunn, vil man i svært mange bestemmelser måtte bruke uttrykket «registrerte eller registreringspliktige avgiftssubjekter». Dette vil gjøre lovens bestemmelser lange og tunge.

Ved å begrense «avgiftssubjekter» til å omfatte

de registrerte og registreringspliktige, oppnår man at betegnelsen blir reservert for den krets merverdiavgiftsloven i all hovedsak gjelder for. I tillegg vil dette forenkle svært mange av bestemmelsene. Ulempen er at de som innfører varer og fjernleverbare tjenester og som av den grunn blir pliktige til å beregne og betale merverdiavgift, ikke omfattes. Disses beregnings- og betalingsplikt er imidlertid fastslått i forslagets kapittel 11. I forslagets § 1-3 første ledd bokstav d er «avgiftssubjekt» derfor definert som den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

I enkelte bestemmelser i lovforslaget har det vært nødvendig å benytte uttrykkene «registrert eller registreringspliktig virksomhet» og «registrert avgiftssubjekt». Dette kan bl.a. skyldes at man har måttet skille den delen av en virksomhet som driver avgiftspliktig omsetning fra den delen som driver unntatt omsetning, se f.eks. lovforslagets § 3-21 der formuleringen «når en vare tas ut fra den registrerte eller registreringspliktige virksomheten» er brukt. Et annet eksempel er forslagets § 15-14 første ledd der formuleringen «registrerte avgiftssubjekter» er brukt. Å bare bruke «avgiftssubjekter» i denne bestemmelsen ville bli for vidt ettersom adgangen til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon bare omfatter de som *faktisk* er registrert, og ikke de som er registreringspliktige, men ikke har registrert seg.

Noen bestemmelser i lovforslaget retter seg mot andre enn dem som skal beregne og betale merverdiavgift. Det framgår da av den enkelte bestemmelse hvem som omfattes. Det vises eksempelvis til forslagets § 10-1 som retter seg mot «næringsdrivende i utlandet» og § 16-1 første ledd som pålegger «(e)nhver som driver næringsvirksomhet» opplysningsplikt.

6.5 Unntak og fritak

6.5.1 Gjeldende rett

Ved innenlands omsetning er «unntak» og «fritak» to sentrale uttrykk i merverdiavgiftsretten, selv om de ikke kommer uttrykkelig fram av loven. «Unntak» foreligger der omsetningen eller uttaket ikke medfører registreringsplikt i merverdiavgiftsmanntallet og det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift. Slik omsetning gir heller ikke fradragsrett for inngående avgift. Med «fritak» menes omsetning og uttak der avgiftssubjektet ikke skal beregne utgående merverdiavgift. Avgiftssubjektene skal i disse tilfellene registreres i merverdiavgiftsmanntallet og har rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Avgiftssubjekter som har omsetning eller transaksjoner som er fritatt, unngår dermed merverdiavgiftsbelastningen på sine anskaffelser og er i en gunstigere stilling avgiftsmessig sett enn virksomheter som er unntatt. Grovt sett kan man si at unntakene framgår av merverdiavgiftsloven §§ 5, 5 a og 5 b («Unntatt bestemmelsene i kapitlene XI, XII, XIX og XX gjelder loven ikke for ...»), mens fritakene framgår av §§ 16 og 17 («Det skal ikke betales avgift av omsetning av: ...»).

Bruken av betegnelsene «unntak» og «fritak» er likevel ikke helt konsekvent. I de tilfellene man dispenserer fra avgiftsplikten med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, sier man vanligvis at man gir et «fritak» selv om realiteten kan være at man gir et unntak (ingen fradragsrett).

For enkelte varer er det bestemt at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel. Man sier her at det foreligger et «fritak» for merverdiavgift. Fritak ved innførsel har imidlertid en annen betydning enn fritak ved innenlands omsetning. Fritak for merverdiavgift ved innførselen er uavhengig av om innførselen skjer som ledd i virksomhet som er omfattet av merverdiavgiftsloven. Fritak ved innførsel gjelder derfor også privatpersoner og virksomheter som er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Det er likevel bare registrerte avgiftssubjekter som har rett til fradrag for merverdiavgift betalt ved innførselen.

6.5.2 Forslaget i høringsnotatet

Ordene «unntak» og «fritak» gir i seg selv liten veiledning om hvilke materielle følger de har for merverdiavgiftsplikten, og det framgår av høringsnotatet at man har vurdert å erstatte betegnelsene med «fritak med fradragsrett» og «fritak uten fradragsrett». En slik sondring vil være mer lik ordningen i EUs merverdiavgiftsdirektiv og dansk merverdiavgiftslov, men innebære noe nytt i norsk merverdiavgiftsrett.

I høringsnotatet ble det likevel valgt å beholde dagens skille mellom «unntak» og «fritak». Unntakene og fritakene var plassert i hvert sitt kapittel og betegnelsene ble definert innledningsvis der. For å gi bedre veiledning for brukeren og for å skille mellom betegnelsene, ble uttrykkene «unntak fra merverdiavgiftsloven» og «fritak for merverdiavgift» brukt. «Unntak fra merverdiavgiftsloven» ble foreslått definert som «omsetning og uttak som ikke er omfattet av loven, der det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift og det ikke foreligger rett til fradrag for inngående avgift». «Fritak for merverdiavgift» ble foreslått definert som «omsetning og uttak som er omfattet av loven, der det foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift, men det

ikke skal beregnes utgående merverdiavgift». De varene det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførselen, ble behandlet i et eget kapittel.

6.5.3 Høringsinstansenes merknader

De fleste av høringsinstansene som har kommentert bruken av begrepene «unntak» og «fritak» slutter seg til departementets forslag. Dette gjelder *NKK, Norges Bondelag, NHO, NTL-Skatt, Skattedirektoratet* og *Advokatforeningen*. Sistnevnte viser i sin uttalelse til at så langt kjente alternativer verken språklig eller pedagogisk synes å være mer opplysende.

Skattebetalerforeningen og *Revisorforeningen* anser at begrepene «fritak med fradragsrett» og «fritak uten fradragsrett» gir mer veiledning og derfor vil være mer hensiktsmessig.

Toll- og avgiftsdirektoratet viser til at lovutkastet uttrykkelig klargjør i hvilke tilfeller det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer, og i så måte har definisjonen av «fritak» ikke noen avgiftsmessig betydning på innførselsområdet. Det er imidlertid grunn til å tro at fritaksbegrepet vil bli brukt i forvaltningspraksis og i framstillinger av gjeldende rett for å karakterisere de tilfeller hvor det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer, nettopp fordi dette er hensiktsmessig språklig forankret.

Flere høringsinstanser har uttalt at alle definisjonene i loven bør samles i § 1-3, også definisjonene av «fritak» og «unntak».

Til selve utformingen av definisjonene viser *Skattedirektoratet* til at det kan virke noe uhensiktsmessig å ta med noe om fradragsrett i definisjonene av «unntak» og «fritak». Hovedpoenget med definisjonen av «unntak fra merverdiavgiftsloven» er å presisere at loven ikke gjelder for omsetningen og uttaket. Hovedpoenget med definisjonen av «fritak for merverdiavgift» er tilsvarende å få fram at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift selv om «omsetning og uttak er omfattet av loven». Fradragsrettens grenser framgår av kapitlet om fradragsrett, der det er klart presisert at det er vilkår for fradragsrett at avgiftssubjektet er registrert. Skattedirektoratet mener på denne bakgrunn at virkningene av at omsetning og uttak henholdsvis er/ikke er omfattet av loven med tydelighet framgår av lovens system. Direktoratet foreslår på denne bakgrunn at «unntak fra merverdiavgiftsloven» defineres som «omsetning og uttak som ikke er omfattet av loven», mens «fritak for merverdiavgift» defineres som «omsetning og uttak som er omfattet av loven der det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift». Dersom definisjonene skal inneholde noe om fradragsretten, bør også en annen viktig virkning av å ha unntatt eller fritatt omsetning vurderes tatt med, nemlig henholdsvis den manglende retten til registrering (unntak) og rett og plikt til registrering (fritak).

Også *Justisdepartementet* har innvendinger mot den foreslåtte definisjonen av «unntak». Departementet viser til at definisjonen er utformet slik at det forhold at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift eller gis fradrag for inngående avgift, framstår som noe som kommer i tillegg til det at omsetningen eller uttaket er unntatt fra merverdiavgiftsloven. Meningen er vel imidlertid at dette følger av at den aktuelle omsetningen eller uttaket er unntatt fra loven. Hvis meningen er at bestemmelsen skal presisere hva som ligger i at en omsetning eller et uttak er unntatt fra loven, mener Justisdepartementet at bestemmelsen bør omformuleres, f.eks. deles opp i flere punktum slik: «Med unntak fra merverdiavgiftsloven menes omsetning og uttak som ikke er omfattet av loven. Dette innebærer at det ikke skal beregnes...».

6.5.4 Departementets vurderinger og forslag

Som nevnt gir skillet mellom «unntak» og «fritak» språklig sett liten veiledning og mening. Betegnelsene er imidlertid relativt godt innarbeidet i dag, noe som også illustreres av at flertallet av de høringsinstanser som har uttalt seg om spørsmålet, har gitt sin tilslutning til forslaget om å videreføre dagens begrepsbruk.

Begrepene «fritak med fradragsrett» og «fritak uten fradragsrett» kan gi større veiledning om hvor forskjellen ligger. Begrepene kan likevel gi inntrykk av en større likhet mellom de to situasjonene enn hva realiteten er. Forskjellen mellom det to situasjonene ligger ikke bare i fradragsretten, men bl.a. også i rett og plikt til registrering. Å bruke begrepet «fritak» om det som vi i dag betegner «unntak» vil også kunne være noe forvirrende i en overgangsperiode. Det er også mer tungvint å si «fritak uten fradragsrett» og «fritak med fradragsrett» enn «unntak» og «fritak», som derfor sannsynligvis fortsatt vil bli brukt muntlig.

Etter en helhetsvurdering foreslår derfor departementet at uttrykkene «fritak» og «unntak» videreføres slik det ble lagt opp til i høringsnotatet. Dette innebærer også at betegnelsen «fritak» i loven forbeholdes innenlands omsetning. De varene det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel, må derfor reguleres i et eget kapittel, se lovforslagets kapittel 7. Departementet anser det uproblematisk at betegnelsen «fritak» fortsatt blir brukt i praksis i tilfeller der det ikke skal beregnes merver-

diavgift ved innførselen. For øvrig foreslår departementet at betegnelsen «unntak fra merverdiavgiftsloven» erstattes av det kortere «unntak fra loven».

Departementet slutter seg også til høringsinstansenes forslag om å plassere definisjonene av «unntak» og «fritak» sammen med de øvrige definisjonene, se forslagets § 1-3 første ledd bokstav g og h. Siden loven har en definisjonsbestemmelse, bør den omfatte alle lovens definisjoner.

Departementet foreslår at det i definisjonene ikke sies noe som fradragsretten. Det sentrale ved unntatt omsetning er at omsetningen ikke er omfattet av loven, og dermed heller ikke av dens fradragsrett, mens det sentrale ved fritatt omsetning er at omsetningen er omfattet av loven, men det skal ikke beregnes utgående merverdiavgift.

6.6 Merverdiavgiftsregisteret

6.6.1 Forslaget i høringsnotatet

I høringsnotatet ble det foreslått å endre navnet på registeret over registrerte avgiftssubjekter fra «Merverdiavgiftsmanntallet» til «Merverdiavgiftsregisteret» for å få et mer tidsriktig og kjønnsnøytralt registernavn.

6.6.2 Høringsinstansenes merknader

Fire høringsinstanser uttalte seg om dette, og de var positive til den foreslåtte endringen. Klagenemnda for merverdiavgift syntes likevel «Merverdiavgiftsregisteret» var noe tungt, og foretrakk kortformen «Merverdiregisteret».

6.6.3 Departementets vurderinger og forslag

Departementet foreslår at navnet på registeret endres til «Merverdiavgiftsregisteret» som er en mer tidsriktig benevnelse.

6.7 Kravet til omsetning

6.7.1 Gjeldende rett

For at det skal oppstå plikt til å beregne og betale merverdiavgift, oppstiller merverdiavgiftsloven et transaksjonskrav. Den grunnleggende aktivitet (transaksjon) som utløser merverdiavgiftsplikt er omsetning, men avgiftsplikt kan også oppstå ved uttak og innførsel.

For at det skal foreligge omsetning i merverdiavgiftslovens forstand må det foreligge både levering av varer eller ytelse av tjenester og et vederlag, jf. merverdiavgiftsloven § 3. Som vederlag regnes ikke bare vanlige betalingsmidler, men enhver godtgjørelse av økonomisk verdi, eksempelvis varer og tjenester. At også bytte av varer og tjenester er ansett som omsetning, er presisert i § 3 nr. 3.

Uttrykket «mot vederlag» i § 3 indikerer at det også må foreligge en viss sammenheng mellom vareleveransen eller tjenesteytingen og vederlaget, men bestemmelsen gir ingen beskrivelse av hva som nærmere ligger i dette. Merverdiavgiftsloven inneholder, ut over bestemmelsene om hva som medregnes i beregningsgrunnlaget i § 18, heller ingen definisjon av begrepet vederlag som eventuelt kunne gi en veiledning om hva som ligger i kravet om sammenheng. Forarbeidene til § 3 er også noe summariske, se Ot.prp. nr. 17 (1968-69) side 52 første spalte.

6.7.2 Forslaget i høringsnotatet

Ordlyden i merverdiavgiftsloven § 3 gir begrenset veiledning om hvilke transaksjoner som omfattes. Bestemmelsen har imidlertid vært gjenstand for omfattende tolking av avgiftsmyndighetene. I høringsnotatet vurderte departementet om de prinsipper som kan utledes av forvaltningspraksis bør framgå av loven, slik at meningsinnholdet i omsetningsbegrepet kommer tydeligere fram. Dette ville innebære at lovbestemmelsen om omsetning måtte bygges ut slik at den ble til større hjelp ved vurderingen av om det i det konkrete tilfellet foreligger omsetning.

I høringsnotatet la departementet til grunn at en utbygging av lovteksten ikke nødvendigvis ville øke brukervennligheten. I de tilfellene hvor det kan oppstå vanskelige tolkningsspørsmål, eksempelvis ved offentlige overføringer eller tilskudd, vil en mer utfyllende ordlyd ikke løse alle problemer. Avgjørelsen av om det foreligger omsetning i lovens forstand må uansett bygge på en konkret vurdering. Det kan dessuten være andre momenter enn de som nevnes i lovteksten som i det enkelte tilfellet bør tillegges vekt.

I høringsnotatet foreslo derfor departementet ikke å presisere nærmere hva som ligger i ordet «mot vederlag» i merverdiavgiftsloven § 3.

6.7.3 Høringsinstansenes merknader

Norges vassdrags- og energidirektorat mener at formuleringen «mot vederlag» burde være nærmere forklart for å rydde tolkningsspørsmål av veien. Også *Skattebetalerforeningen* mener at det vil være nyttig å ha en legaldefinisjon av begrepet omsetning selv om definisjonen ikke vil være uttømmende.

Justisdepartementet sier i sin høringsuttalelse at

det i forbindelse med definisjonen av omsetning bør klargjøres om formidling skal regnes som omsetning.

6.7.4 Departementets vurderinger og forslag

Spørsmålet om å definere omsetningsbegrepet i loven ble grundig vurdert i forbindelse med utarbeidelsen av høringsnotatet, uten at man gikk for en slik løsning. Få høringsinstanser har hatt merknader til departementets vurderinger.

Departementet anser at en nærmere definisjon av begrepet omsetning i merverdiavgiftsloven vil ha begrenset nytte og ikke nødvendigvis fremme brukervennligheten. Departementet legger derfor ikke fram forslag om dette. Departementet anser det imidlertid hensiktsmessig å forenkle gjeldende § 3 noe, bl.a. ved å ikke videreføre presiseringene i § 3 nr. 1 og nr. 3 fordi de må anses som overflødige, se forslaget til definisjon i § 1-3 første ledd bokstav a.

Departementet legger til grunn at Justisdepartementets uttalelse om at man bør klargjøre om formidling skal anses som omsetning, har sin bakgrunn i de bestemmelsene der man bruker ordene «omsetning og formidling», se §§ 3-2 følgende. Formidling er ikke en form for omsetning, men en type tjeneste som kan omsettes. Selv om omsetning av en nærmere angitt tjeneste er unntatt, er ikke formidling unntatt. Dersom man vil at også formidlingen skal være unntatt, må dette særskilt angis i bestemmelsen slik som f.eks. i § 3-2 hvor det uttrykkelig framgår at formidling av helsetjenester også er unntatt. Det mest språklig korrekte ville være at det sto «omsetning av helsetjenester og (omsetning av tjenester i form) av formidling av helsetjenester». Departementet anser imidlertid dette for å være en tungvint uttrykksmåte, og legger til grunn at det i slike tilfeller er tilstrekkelig å referere til «omsetning og formidling av helsetjenester». Tilsvarende gjelder eksempelvis for fritakene for trykking i §§ 6-2 til 6-4. Det mest korrekte hadde trolig vært om det sto «omsetning av tjenester i form av trykking», men departementet har valgt å bare bruke ordet «trykking».

6.8 Næringsbegrepet

6.8.1 Gjeldende rett

Etter merverdiavgiftsloven § 10 er hovedregelen at det bare skal beregnes merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester når omsetningen skjer som ledd i næringsvirksomhet. Samtidig er det som utgangspunkt kun næringsdrivende som har rett til fradrag for inngående merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 21. For å fange opp de tilfellene der det er andre enn næringsdrivende som er avgiftspliktige, blir subjektene enten likestilt med næringsdrivende, jf. f.eks. merverdiavgiftsloven § 11 første ledd om offentlig virksomhet, eller identifisert gjennom særskilte begreper, jf. loven kapittel XVI om innførsel hvor avgiftsplikten tilordnes den som er vareeier, se § 64.

Merverdiavgiftsloven inneholder ingen definisjon av næringsbegrepet. I utgangspunktet er vurderingen av om kravet til næringsvirksomhet er oppfylt den samme som i skatteretten, men heller ikke skatteloven inneholder noen definisjon av næringsbegrepet. Begrepets innhold er imidlertid blitt presisert gjennom omfattende rettspraksis på skatterettens område. Virksomheten må være av en viss varighet og ha et visst omfang, den må objektivt sett være egnet til å gi overskudd og den må drives for eiers egen regning og risiko. I vurderingen av om vilkårene er oppfylt, vil en rekke momenter være relevante. Hvilken vekt de ulike momentene skal tillegges, vil likevel være bransjeavhengig. I forhold til vilkåret om overskudd, må en f.eks. vurdere virksomheter innen jord- og skogbruk over en lengre tidsperiode enn f.eks. virksomheter som omsetter konsulenttjenester.

Selv om kravet til næring i utgangspunktet er det samme i skatte- og merverdiavgiftsretten, er det imidlertid for merverdiavgiften enkelte momenter som gjør at vurderingene kan slå ulikt ut. Dette gjelder bl.a. hensynet til at merverdiavgiftsloven i størst mulig grad skal være konkurransenøytral, dvs. at aktører i det samme marked bør ha samme vilkår.

6.8.2 Forslaget i høringsnotatet

I høringsnotatet ble det vist til at hvorvidt det foreligger næringsvirksomhet beror på en konkret avveining av en rekke momenter. Videre ble det vist til at det kan stilles spørsmål ved om loven vil bli mer brukervennlig dersom man tar inn en definisjon av næringsbegrepet. En definisjon kan vanskelig inneholde alle momenter. Man må dermed fortsatt søke veiledning i retts- og forvaltningspraksis. Utviklingen i retning av et stadig bredere avgiftsgrunnlag og målsettingen om et konkurransenøytralt regelverk, kunne etter departementets oppfatning tilsi at man vurderte om kravet til næring burde erstattes av positive unntak for når en transaksjon ikke utløser avgiftsplikt. Det ble i denne forbindelse vist til artikkel 10 i merverdiavgiftsdirektivet, hvor det trekkes en grense mot bl.a. ansettelsesforhold. Dersom det tas inn en definisjon av næringsbegrepet i merverdiavgiftsloven, kan dette tolkes i

retning av at man har foretatt en vurdering av disse forholdene. Dette fant departementet ikke naturlig som ledd i den tekniske revisjonen.

Departementet foreslo på denne bakgrunn ingen definisjon av næringsbegrepet i utkastet til ny merverdiavgiftslov.

6.8.3 Høringsinstansenes merknader

NHO og *Skattebetalerforeningen* mener at en definisjon av næringsbegrepet vil øke brukervennligheten av loven. *Juristforbundet* mener at det vil ha en verdi at begrepet defineres i loven.

6.8.4 Departementets vurderinger og forslag

Departementet viser til at selv med en definisjon av næringsbegrepet i loven, må man ved vurderingen av om næringsvilkåret er oppfylt foreta en konkret avveining av en rekke momenter i det enkelte tilfellet. Etter departementets syn vil derfor ikke en definisjon av næringsbegrepet øke brukervennligheten i betydelig grad. Det vises videre til at heller ikke skatteloven har en slik definisjon. Fordi det også finnes andre kriterier enn næringsdrift som kan lede til avgiftsplikt, typisk i offentlig virksomhet, vil heller ikke en avgrensning av næringsbegrepet være like praktisk for avgiftsformål. På denne bakgrunn legger departementet ikke fram forslag om en definisjon av næringsbegrepet i loven.

6.9 Tilknytningskravet som vilkår for fradragsrett

6.9.1 Gjeldende rett

Retten til fradrag for inngående merverdiavgift er regulert i merverdiavgiftsloven kapittel VI. *Fradrag og tilbakebetaling (inngående avgift)*. Hovedbestemmelsen om fradragsrettens omfang er merverdiavgiftsloven § 21 første ledd. Bestemmelsen har vært gjenstand for omfattende tolking og Høyesterett har behandlet spørsmålet om fradragsrettens omfang flere ganger. På denne bakgrunn er det et spørsmål om de prinsipper som kan utledes av rettspraksis bør kodifiseres slik at fradragsrettens omfang kommer tydeligere fram.

6.9.2 Forslaget i høringsnotatet

I høringsnotatet la departementet til grunn at det ikke er hensiktsmessig i en teknisk revisjon å endre dagens ordlyd på dette området. En eventuell endring bør skje som ledd i en større gjennomgang av fradragsrettens omfang. I utkastet til ny lov ble det derfor ikke foreslått endringer i dagens rettstilstand. Selv om ordlyden i bestemmelsene ble noe modernisert, var siktemålet kun å gi kapitlet om fradrag for inngående merverdiavgift en hensiktsmessig struktur. På denne bakgrunn var det primært selve strukturen på kapitlet som departementet ønsket høringsinstansenes syn på.

6.9.3 Høringsinstansenes merknader

NKK stiller seg positiv til utformingen av kapitlet. Både *Skattebetalerforeningen* og *Skattedirektoratet* mener at kapitlet virker ryddig og at bestemmelsene om fradragsretten bør samles i et kapittel. *Justisdepartementet* er av den oppfatning at eventuelle behov for avklaring av lovteksten bør vurderes i forbindelse med det pågående revisjonsarbeidet.

6.9.4 Departementets vurderinger og forslag

Departementet er blitt stående ved at det ikke er hensiktsmessig i forbindelse med en teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven å endre dagens ordlyd på dette området. Departementets forslag til kapittel 8 Fradrag for inngående merverdiavgift er dermed kun en videreføring av gjeldende rett.

7 Lovens geografiske virkeområde og forholdet til kontinentalsokkelen

7.1 Gjeldende rett

7.1.1 Generelt

Merverdiavgiftsloven har ingen bestemmelse som uttrykkelig fastslår dens geografiske virkeområde. Det er likevel klart at loven gjelder innen grensene for Kongeriket Norges territorium, i havet avgrenset av territorialgrensen. Lov 27. juni 2003 nr. 57 om Norges territorialfarvann og tilstøtende sone fastsetter det norske territorialfarvannet til tolv nautiske mil.

Svalbard er en del av Kongeriket Norge, jf. lov 17. juli 1925 nr. 11 om Svalbard § 1. Når ikke annet er fastsatt, gjelder norsk privatrett og strafferett og den norske lovgivning om rettspleien for Svalbard, jf. Svalbardloven § 2. Andre lovbestemmelser gjelder ikke for Svalbard, uten når det særskilt er fastsatt. Det samme gjelder for Jan Mayen, jf. lov 27. februar 1930 nr. 2 om Jan Mayen, og for Bouvetøya, Peter I»s øy og Dronning Maud Land, som er underlagt norsk statshøyhet som biland, jf. lov 27. februar 1930 nr. 3 § 1. Det er ikke fastsatt at merverdiavgiftsloven med tilhørende forskrifter skal gjelde på Svalbard, Jan Mayen eller bilandene.

Kontinentalsokkelen er underlagt norsk skattejurisdiksjon som et eget skatteområde gjennom petroleumsskatteloven. Det er imidlertid ikke gjennomført en tilsvarende utvidelse av merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde. Omsetning av varer og tjenester *på* f.eks. petroleumsanlegg utenfor territorialgrensen er derfor ikke avgiftspliktig. Det nærmere omfanget av merverdiavgiftsplikten på transaksjoner *med tilknytning til* kontinentalsokkelen er regulert av merverdiavgiftsloven med forskrifter.

Nedenfor følger en gjennomgang av de mest sentrale bestemmelsene om merverdiavgiftsplikt knyttet til inn- og utførsel av varer og tjenester.

7.1.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen

Etter merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav a skal det ikke beregnes utgående merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester «til utlandet». Det samme gjelder ved omsetning av varer og tjenester til Svalbard og Jan Mayen, jf. § 16 første ledd nr. 1 bokstav c. Fritakene er nærmere regulert i forskrift nr. 24 kapittel 1. Registrerte næringsdrivende skal ikke beregne avgift ved omsetning av *varer* til utlandet, Svalbard og Jan Mayen, jf. forskriften § 1. Forutsetningene for at en registrert næringsdrivende ikke skal beregne avgift ved omsetning av *tjenester* til utlandet, Svalbard og Jan Mayen framgår av forskriften § 8. Utgangspunktet er et vilkår om at tjenestene helt ut skal være til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen, jf. forskriften § 8 første ledd.

Etter merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav b skal det ikke beregnes utgående merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester «til bruk i havområder utenfor norsk territorialgrense i forbindelse med utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster». Det er i praksis lagt til grunn at bestemmelsen fritar både levering som skjer direkte til havområdene («utførsel») og levering som skjer i Norge til bruk i havområdene. Fritaket er nærmere regulert i forskrift nr. 27. Etter forskriften § 1 første ledd omfatter fritaket bare omsetning av *varer* som skjer til «rettighetsselskaper, boreselskaper samt eiere og leietakere av plattform». Etter § 1 annet ledd kan i tillegg «ikke registreringspliktige næringsdrivende», det vil si utenlandske virksomheter og virksomheter med omsetning som er unntatt fra loven, motta avgiftsfrie vareleveranser. Fritaket gjelder i utgangspunktet for alle slags varer som omsettes til denne personkretsen. Det framgår likevel av § 1 tredje ledd at fritakene ikke gjelder varer til bruk her i landet eller varer for salg til mannskap. Ved kjøp av slike varer har imidlertid virksomhetene fradragsrett, og videresalget på plattformene til mannskapene skjer avgiftsfritt. Forskrift nr. 27 § 2 avgrenser hvilke *tjenester* som kan faktureres avgiftsfritt. Personkretsen som omfattes av fritaket er den samme som etter første ledd, men fritaket er begrenset til nærmere angitte tjenester.

Det framgår av tolloven § 4-11, jf. tollforskriften § 4-11-1, at den som vil utføre en vare skal legge

fram en utførselsdeklarasjon for tollmyndighetene. Etter tollforskriften § 4-11-2 første ledd, jf. § 3-1-6 første ledd bokstav f, gjelder ikke vilkåret om utførselsdeklarasjon for varer som utføres i forbindelse med utforskning og utnyttelse av undersjøiske naturforekomster på norsk del av kontinentalsokkelen dersom varene er *fortollet eller framstilt her i landet*. Istedet inneholder forskrift nr. 27 § 6, jf. forskrift nr. 60, regler om at vareleveringen skal skje i henhold til en bestillingsseddel fra kjøper. Ved utførsel til utenlandsk kontinentalsokkel skal varene utekspederes gjennom tollmyndighetene, men den avgiftspliktige kan i tillegg benytte seg av bestillingsseddel siden forskrift nr. 60 gjelder generelt for havområder utenfor norsk territorialgrense. Innførte *ufortollede varer* som skal ut på kontinentalsokkelen, blir deklarert på en utførselsdeklarasjon uten beregning av merverdiavgift når varen fysisk går ut på sokkelen. Inntil disse ufortollede varene skal ut på kontinentalsokkelen, kan de oppbevares på et tollager uten at det påløper merverdiavgift. Omsetning av varer ut fra tollageret til bruk på sokkelen er fritatt på tilsvarende vilkår som omsetning for øvrig, se redegjørelsen om forskrift nr. 27 ovenfor.

7.1.3 Innførsel

Etter merverdiavgiftsloven § 62 skal det betales merverdiavgift av *varer* som innføres fra utlandet, Svalbard og Jan Mayen. Det er lagt til grunn at havområder utenfor norsk tollområde som ikke inngår i et annet lands territorium og dermed ikke er undergitt andre lands suverenitet, ikke anses som utland. Utgangspunktet er derfor at det ikke påløper merverdiavgift ved innførsel av varer fra kontinentalsokkelen. Dersom det innføres varer fra utlandet via en plattform, anses imidlertid dette for å være innførsel fra utlandet som utløser plikt til å beregne merverdiavgift.

Dagens regelverk innebærer at virksomheter som opererer på sokkelen kan gjeninnføre varer til Norge uten at det påløper merverdiavgift. Regelverket har i tillegg den utilsiktede følgen at mannskap på oljeplattformer har kunnet kjøpe norske varer avgiftsfritt, for så å innføre varene til Norge uten å bli belastet merverdiavgift. Adgangen til å kjøpe varer toll- og avgiftsfritt i tax free-butikker på lufthavn ved ankomst er derimot reservert for personer som kommer fra utlandet, jf. tollforskriften § 4-30-13 tredje ledd.

Etter merverdiavgiftsloven § 65 a kan departementet gi forskrift om at det skal betales avgift av *tjenester* som innføres fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen og som er avgiftspliktig ved innenlands omsetning. Nærmere bestemmelser er gitt i forskrift nr. 121, som bare gjelder for tjenester som kan fjernleveres.

7.2 Forslagene i høringsnotatet

7.2.1 Hovedbestemmelse om geografisk virkeområde

I høringsnotatet ble det foreslått en egen bestemmelse om lovens geografiske virkeområde, der det framgikk at loven kom til anvendelse på det norske fastlandet og i norsk territorialfarvann, men ikke på Svalbard, Jan Mayen eller Norges biland.

7.2.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen

I høringsnotatet ble dagens fritak for beregning av utgående merverdiavgift ved utførsel foreslått videreført. Det avgjørende for om fritaket for utførsel av varer kom til anvendelse var om det skjedde en utførsel «ut av merverdiavgiftsområdet», og ikke «til utlandet» slik som i dag. For tjenester var utgangspunktet om tjenestene var helt ut til bruk «utenfor merverdiavgiftsområdet» dersom oppdragsgiveren var bosatt «utenfor merverdiavgiftsområdet».

Utførselsfritakene ville dermed etter sin ordlyd omfatte både utførsel til utlandet og til havområder utenfor territorialgrensen. Begrensningene i fritaket i forskrift nr. 27 kapittel 1 for omsetning direkte til sokkelen ble ikke foreslått videreført. I tillegg til at dette ville innebære en forenkling av regelverket, ville en opphevelse være i overensstemmelse med hensynet til like konkurransevilkår for norske og utenlandske virksomheter på kontinentalsokkelen.

Den delen av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav b og forskrift nr. 27 kapittel 1 som gjelder omsetning som skjer i Norge, men der varene eller tjenestene er til bruk på kontinentalsokkelen, ble foreslått videreført i en egen bestemmelse.

Høringsinstansene ble også særskilt bedt om å gi sine synspunkter på om dagens regler om bestillingsseddel i stedet for utførselsdeklarasjon burde videreføres som dokumentasjon på fritaket ved utførsel til norsk del av kontinentalsokkelen.

7.2.3 Innførsel

I høringsnotatet ble det foreslått at det for *varer* er innførsel «til merverdiavgiftsområdet» som skal utløse plikt til å beregne merverdiavgift og ikke innførsel «fra utlandet» slik som i dag. Den sentrale en-

dringen sammenlignet med gjeldende rett var her at også havområdene utenfor norsk territorialgrense ble ansett å være utenfor merverdiavgiftsområdet, slik at innførsel fra f.eks. en plattform på kontinentalsokkelen utløser plikt til å beregne merverdiavgift. Dette ville bl.a. innebære at dersom mannskap hadde kjøpt varer avgiftsfritt på plattformene, ville innførselen utløse plikt til å beregne merverdiavgift.

Bestemmelsene om tilfeller der det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet ville etter lovutkastet også gjelde for innførsel fra sokkelen. Dette ville bl.a. innebære at det ikke skulle beregnes merverdiavgift ved gjeninnførsel i uforandret stand av norske eller tidligere fortollede varer fra kontinentalsokkelen til samme eier som utførte varen.

For *tjenester* ble det foreslått å ta forskrift nr. 121 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen inn i loven. Dette innebærer at dagens generelle hjemmel i merverdiavgiftsloven § 65 a for departementet til å gi forskrift om at det skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av tjenester ikke ble videreført.

7.3 Høringsinstansenes merknader

7.3.1 Hovedbestemmelse om geografisk virkeområde

Alle høringsinstansene som har uttalt seg om spørsmålet, er positive til en egen bestemmelse om lovens geografiske virkeområde. Dette gjelder *Skattedirektoratet, Norges Kommunerevisorforbund, Norges Bondelag, NHO, NKK, Juristforbundet, Revisorforeningen* og *Advokatforeningen*.

7.3.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen

Det er ingen av høringsinstansene som har hatt innvendinger mot å endre regelverket slik at det avgjørende blir utførsel ut av merverdiavgiftsområdet istedenfor til utlandet. *Aker Kværner ASA* er i sin høringsuttalelse positiv til den forenklingen av regelverket som følger av at leveranser til sokkelen generelt kan skje uten avgiftsberegning. Endringen innebærer også at den eksisterende avgiftsmessige diskrimineringen av norske leverandører til sokkelen i forhold til utenlandske faller bort. *Skattedirektoratet* er enig i at omsetning direkte til sokkelen bør likestilles med annen utførsel. *Toll- og avgiftsdirektoratet* er av den oppfatning at lovutkastet er klargjørende for den generelle avgiftsplikten for varereflyten til og fra tollområdet og til og fra kontinentalsokkelen.

Flere av høringsinstansene har hatt merknader til spørsmålet om utførselsdeklarasjoner bør erstatte dagens regler om bestillingssedler som dokumentasjon for fritakene for utførsel til norsk del av kontinentalsokkelen. *Aker Kværner ASA* viser til at bestillingsseddelsystemet er lite administrativt ressurskrevende siden leveranser til sokkelen normalt uansett skjer på grunnlag av bestillingssedler. Et generelt krav om utførsel gjennom tollmyndighetene vil medføre administrative kostnader og økt tidsbruk for partene. En uformell, intern spørreundersøkelse i Aker Kværner tyder på at den forenklede ordningen med bestillingssedler benyttes når dette er mulig og oppfattes som hensiktsmessig. Plikt til tolldeklarasjon blir derfor fullt ut en ekstra byrde. Aker Kværner er heller ikke kjent med at bruken av bestillingssedler skaper større kontrollproblemer enn hva systemet med utførselsdeklarasjoner gjør. Som en følge av dette anbefaler Aker Kværner at systemet med bestillingssedler opprettholdes i sitt nåværende omfang.

Oljeindustriens Landsforening (OLF) uttaler at å deklarere inn- og utførsel gjennom tollmyndighetene åpenbart vil bli mer kostnadskrevende for oljeselskapene sammenholdt med dagens ordning. En videreføring av ordningen med bestillingssedler vil klart forenkle håndteringen ved flytting av varer og tjenester, herunder driftsmidler, inn og ut av merverdiavgiftsområdet.

Advokatforeningens oppfatning er at ordningen med bestillingssedler med tilhørende krav oppfattes som administrativ byrdefull og ikke blir benyttet i nevneverdig grad. Dette tilsier etter foreningens vurdering at all vareomsetning ut av merverdiavgiftsområdet bør legitimeres ved utførselsdeklarasjon.

NTL-Skatt stiller spørsmål ved om man trenger to regelsett på dette området.

Skattedirektoratet antar at ordningen med bestillingssedler innebærer langt mindre administrative kostnader sammenholdt med den generelle ordningen med tolldeklarasjon. For den delen av fritaket som gjelder omsetning av varer i Norge som skal brukes utenfor territorialgrensen vil ikke utførselsdeklarasjon kunne erstatte bestillingsseddelsystemet i og med at slik levering anses som omsetning i Norge. Direktoratet antar at ordningen med bestillingssedler eller tilsvarende dokumentasjonsregler bør beholdes i disse tilfellene. Dersom man ønsker at bransjen skal slippe å forholde seg til to regelsett avhengig av om varer utføres direkte eller via levering i Norge, er et alternativ å beholde ordningen med bestillingssedler også for direkte utførsel til

petroleumsvirksomheten utenfor territorialgrensen.

7.3.3 Innførsel

Aker Kværner ASA uttaler at å innføre merverdiavgiftsplikt ved gjeninnførsel fra sokkelen vil ha store konsekvenser for petroleumsrelatert virksomhet og derfor ikke bør gjøres uten nærmere konsekvensutredning. Det antas at konsekvensene vil være særlig store for underleverandører til oljeselskapene, som verft og virksomheter som leier ut utstyr eller yter tjenester offshore, siden disse kan ha hyppige transporter av store verdier over territorialgrensen. Et krav om tolldeklarering vil medføre en betydelig administrativ byrde for tolletaten og virksomhetene. Videre vil materiell av betydelig verdi falle utenfor de avgiftsfritakene som er tenkt videreført, i tillegg til at det for en del materiell kan være usikkert om omfattes. Det er ikke gitt at fritaket for gjeninnførsel i uforandret stand er anvendelig siden bruken på sokkelen kan medføre endringer i materiellet eller det kan skje ombygginger og andre tilpassinger ute på feltet. Dagens ordning, der gjeninnførsel fra sokkelen ikke avgiftsberegnes, fungerer godt og kan enkelt videreføres ved særskilt bestemmelse.

Aker Kværner viser også til at materiell til bruk på kontinentalsokkelen kan ha verdi i hundremillionersklassen. Likviditetskostnaden som oppstår fra betaling av avgift ved innførsel og fram til fradrag/refusjon blir da betydelig, og kostnaden påløper hver ny grensepassering. Bevegelsene skjer uregelmessig og for store verdier, og tollkredittsystemet fungerer i praksis for virksomheter med forholdsvis jevnt nivå for innførte verdier over tid. Bruk av de tungvinte administrative prosedyrene for tollager er heller ingen god løsning for leverandørindustrien.

OLF uttaler at høringsnotatet innebærer avgiftsplikt på all innførsel av olje og gass fra sokkelen til norsk mottaksanlegg.

Skattedirektoratet er enig i at innførsel fra sokkelen til merverdiavgiftsområdet bør likestiles med annen innførsel og utløse plikt til å beregne merverdiavgift.

7.3.4 Konsekvenser for tollmyndighetene

YS har vist til at forslaget om å likestille sokkelen med utlandet vil medføre merarbeid for tollregion vest-Norge. Dette gjelder både mer informasjon, flere ekspedisjoner og økt kontrollbehov. Trafikken til/fra Nordsjøen utgjør ifølge Avinor mer enn 37 000 flybevegelser i året. Mange av disse flygingene har destinasjon til steder hvor tollmyndighetene ikke er plassert i dag. Tollregion vest-Norge har i dag knapphet på ressurser for å kunne ivareta dagens oppgaver. YS mener derfor at det er nødvendig å gjennomgå ressurssituasjonen for bl.a. tollmyndighetene i forbindelse med de foreslåtte endringene.

7.4 Toll- og avgiftsdirektoratets vurdering av merverdiavgiftsplikt ved innførsel fra kontinentalsokkelen mv.

På bakgrunn av høringsuttalelsene, ikke minst fra Aker Kværner ASA, ba departementet om at Toll- og avgiftsdirektoratet vurderte nærmere om man burde ha uførselsdeklarasjon eller bestillingssedler som dokumentasjon for fritak ved utførsel til kontinentalsokkelen, om det burde være et mer vidtgående fritak ved innførsel av varer fra sokkelen og om hvilke konsekvenser det ville ha for tollmyndighetene å likestille kontinentalsokkelen med utlandet.

I brev 24. april 2008 uttaler Toll- og avgiftsdirektoratet at man bør holde fast ved dagens regler om bestillingssedler siden næringslivet ved denne tekniske revisjonen av merverdiavgiftslovgivningen ikke bør pålegges nye byrder. En realitetsendring vil også kreve en mer grundig gjennomgang overfor alle berørte aktører, noe som ikke er gjort i denne høringen. Ved tekniske revisjoner av et regelverk bør man være tilbakeholdne med større endringer, særlig gjelder dette på et område som har så stor betydning som petroleumsvirksomheten.

Etter høringsnotatets forslag vil det oppstå plikt til å beregne merverdiavgift også ved innførsel av varer fra kontinentalsokkelen. Toll- og avgiftsdirektoratet legger likevel til grunn at varer brukt på sokkelen i hovedsak vil returnere tilbake til merverdiavgiftsområdet som «varer i uforandret stand til samme eier», det vil si at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen etter høringsutkastet § 8-2. Toll- og avgiftsdirektoratet viser videre til at så lenge vareflyten foregår i oljevirksomheten på kontinentalsokkelen, vil varene bli oppbevart på tollager slik at det ikke påløper merverdiavgift inntil varene går ut på sokkelen igjen for bruk i oljevirksomheten.

På grunn av værforholdene er det grunn til å anta at varer som skal tas inn til Norge, vil bli reparert eller bearbeidet på land, og da kan særordningen for reparasjon eller bearbeiding ved innenlandske verksteder benyttes uten at det påløper merverdiavgift. Dersom varen skulle bli reparert på kontinen-

talsokkelen før den returnerer tilbake til merverdiavgiftsområdet, vil varen i reparert eller bearbeidet tilstand kunne oppbevares avgiftsfritt på tollager inntil den skal ut på sokkelen igjen.

Så lenge varen flyter fram og tilbake i et lukket oljevirksomhetssystem, er det derfor ingen merverdiavgiftsbelastning. Dersom slike varer (varer i uforandret eller bearbeidet stand) tas ut av dette systemet for bruk i merverdiavgiftsområdet til andre formål, skal varen belastes merverdiavgift på samme måte som for andre aktører som opererer i merverdiavgiftsområdet. Toll- og avgiftsdirektoratet viser til at det da må skilles mellom følgende typer vareførselssituasjoner:

a) Norske varer som gjeninnføres i uforandret stand til samme vareeier. I slike tilfeller skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførselen etter høringsutkastet § 8-2. Dette samsvarer med gjeldende rett.
b) Norske varer som gjeninnføres i «forandret stand» (bearbeiding utenfor merverdiavgiftsområdet) til samme vareeier. Disse varene er ikke omfattet av utkastet § 8-2. Etter gjeldende rett er slik innførsel ikke merverdiavgiftspliktig fordi dette ikke er innførsel fra utlandet i merverdiavgiftsloven § 62s forstand. Her blir det en materiell endring i regelverket som ikke er urimelig siden varen ikke lenger skal benyttes på kontinentalsokkelen.
c) Norske varer som gjeninnføres etter at varen er overført til ny eier. Slike varer omfattes ikke av utkastet § 8-2 med mindre varen tidligere er blitt endelig belastet merverdiavgift. Etter gjeldende rett foreligger ingen avgiftsplikt da det ikke er innførsel fra utlandet i merverdiavgiftsloven § 62»s forstand. Her innebærer lovutkastet en nødvendig korrigering for å få sammenheng i regelverket ved at prinsippet i forskrift nr. 12 § 5 annet ledd også blir gjort gjeldende for slike tilfeller. Gjeninnførsel av varer som er solgt til mannskaper på plattformer på sokkelen, vil falle inn under denne kategorien.
d) Utenlandske ufortollede varer som gjeninnføres. Disse varene vil være merverdiavgiftspliktig etter hovedregelen for innførsel av varer. Etter gjeldende rett anses slike varer for å komme fra utlandet og er dermed merverdiavgiftspliktige, slik at lovutkastet ikke innebærer noen materiell endring.
e) Varer som videreselges i Norge. Dette er innenlandsk omsetning hvor merverdiavgift må beregnes på vanlig måte, uansett opprinnelse på varen, med mindre det foreligger et fritak.

Toll- og avgiftsdirektoratet viser avslutningsvis til at det er fradragsretten for importøren som skal sørge for at den endelige forbruker blir belastet innførselsmerverdiavgift på slike varer, mens den registrerte næringsdrivende kan fradragsføre merverdiavgift som påløper ved innførsel av varer. Lovutkastet strammer inn avgiftsplikten for norske varer som gjeninnføres til bruk på land i Norge etter bearbeiding på sokkelen. Disse tilfellene er imidlertid ikke satt i noen ugunstigere avgiftsmessig situasjon enn utenlandske ufortollede varer, og det er derfor ikke noen grunn til å frita disse aktører særskilt. Brukes varen på land vil de nye bruksformål bli å vurderes likt uansett aktør på området.

I tilknytning til YS sin uttalelse om at forslaget om å likestille sokkelen med utlandet vil medføre merarbeid for tollregion vest-Norge, viser Toll- og avgiftsdirektoratet til at tollregionene til enhver tid må foreta kontrollprioriteringer i forhold til tilgjengelige ressurser som tilføres. Direktoratet er av den oppfatning at lovutkastets forslag på dette området ikke innebærer vesentlige endringer i forhold til gjeldende regelverk, slik at forslagene i seg selv ikke vil medføre vesentlige endringer i ressursbehovet. Blant annet er de nevnte 37 000 «flybevegelser» i året også en kontrolloppgave i dag.

7.5 Departementets vurderinger og forslag

7.5.1 Hovedbestemmelse om geografisk virkeområde

Departementet anser det som en fordel om det geografiske virkeområdet for merverdiavgiften kommer uttrykkelig fram av den nye merverdiavgiftsloven, se forslagets § 1-2. Selv om lovforslaget bare innebærer en kodifisering av gjeldende rett, vil det gjøre loven klarere og dermed mer brukervennlig. Om bruken av betegnelsen «merverdiavgiftsområdet» vises til avsnitt 6.3.

Forslaget legger også til rette for at det sentrale for avgiftsplikten er om det skjer inn- og utførsel til merverdiavgiftsområdet istedenfor inn- og utførsel til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen slik som i dag, se nærmere om dette i avsnitt 7.5.2 og 7.5.3.

7.5.2 Utførsel og omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen

Departementet foreslår et generelt fritak for merverdiavgift for varer som omsettes «ut av merverdiavgiftsområdet», se forslagets § 6-21. For tjenester er utgangspunktet et fritak dersom tjenestene helt

ut er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, se § 6-22 første ledd. I tillegg til å være en videreføring av dagens fritak for utførsel til utlandet, innebærer lovforslaget at fritakene utvides til også å gjelde utførsel til kontinentalsokkelen.

For utførsel av *varer* innebærer denne utvidelsen først og fremst at dagens begrensning av fritaket i forskrift nr. 27 til å bare gjelde en nærmere bestemt kjøpergruppe, ikke videreføres. Departementet antar at dette vil ha begrenset økonomisk betydning, siden de fleste virksomhetene som utfører varer til sokkelen i dag er omfattet av forskrift nr. 27, eventuelt har fradragsrett for inngående merverdiavgift. Da investeringsavgiften gjaldt, ville en slik utvidelse av kjøperkretsen hatt større økonomisk betydning, se nærmere om dette i avsnitt 8.4.1.

For *tjenester* begrenser forskrift nr. 27 både hvilken kjøpergruppe som omfattes av fritaket og hvilke tjenester som omfattes. At disse begrensningene ikke videreføres, vil derfor også medføre en utvidelse av hvilke tjenester som kan faktureres avgiftsfritt ved utførsel til sokkelen. Utvidelsen vil styrke norske tjenesteleverandørers konkurransevilkår sammenlignet med virksomheter hjemmehørende i utlandet. Departementet antar også her at den økonomiske konsekvensen for staten av en slik utvidelse er begrenset.

I § 6-34 er det hjemmel til å gi forskrift om dokumentasjonsregler. I hvilken grad man skal videreføre dagens regler om bestillingssedler også ved utførsel til norsk del av kontinentalsokkelen eller om slik utførsel skal dokumenteres med utførselsdeklarasjon, vil det bli tatt stilling til ved utarbeidelsen av utkast til samleforskrift til den nye loven. På bakgrunn av høringsuttalelsene vil departementet ha som utgangspunkt at systemet med bestillingsseddel skal videreføres også ved utførsel til sokkelen.

Den delen av fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 nr. 1 bokstav b, jf. forskrift nr. 27, som gjelder *innenlands omsetning* av varer og tjenester med tilknytning til kontinentalsokkelen, foreslår departementet å videreføre i en egen bestemmelse, se forslagets § 6-32. Hvilke varer og tjenester som omfattes av fritaket vil i stor grad framgå av samleforskriften, se forskriftshjemmelen i § 6-32 tredje ledd.

7.5.3 Innførsel

Departementet foreslår at merverdiavgiftsplikten ved innførsel av varer oppstår når det skjer en innførsel «til merverdiavgiftsområdet», se forslagets § 3-29. Dette er i samsvar med når tollplikten inntrer etter tolloven, hvor det sentrale er om en vare innføres til «tollområdet», jf § 1-2 annet ledd. Tollområdet er samsvarende med merverdiavgiftsområdet, jf. tolloven § 1-1 bokstav i. For fjernleverbare tjenester foreslår departementet at merverdiavgiftsplikten oppstår når slike tjenester «er kjøpt utenfor merverdiavgiftsområdet», se § 3-30. I tillegg til at bestemmelsene er en videreføring av dagens merverdiavgiftsplikt ved innførsel fra utlandet, innebærer de at avgiftsplikten utvides til også å gjelde innførsel fra kontinentalsokkelen.

Fra hovedregelen om merverdiavgiftsplikt ved innførsel av varer er det imidlertid fastsatt en rekke unntak i forslagets kapittel 7, og disse vil også komme til anvendelse på innførsel som skjer fra kontinentalsokkelen. Det vises her særlig til forslagets § 7-2 første ledd annet punktum om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som er framstilt eller fortollet i merverdiavgiftsområdet og som gjeninnføres i uforandret stand av samme person. Kapittel 7 inneholder også enkelte bestemmelser som bare gjelder for petroleumsvirksomheten. Etter forslagets § 7-5 skal det bl.a. ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av oljeboringsplattformer og andre flyttbare plattformer til bruk i petroleumsvirksomhet, og gjennom henvisningen i § 7-2 første ledd første punktum til tolloven § 5-4 første ledd bokstav d skal det heller ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av petroleumsprodukter fra norsk del av kontinentalsokkelen. Departementet legger til grunn at disse bestemmelsene, sammen med tollovgivningens regler om tollager, ivaretar interessene til de virksomhetene som opererer på kontinentalsokkelen i tilstrekkelig grad. Det vises her til Toll- og avgiftsdirektoratets gjennomgang av når det kan oppstå merverdiavgiftsplikt i avsnitt 7.4.

Den materielle endringen som forslaget derfor først og fremst medfører, er at mannskap på plattformer ikke lengre kan kjøpe norske varer avgiftsfritt for deretter å innføre disse til merverdiavgiftsområdet uten at dette medfører plikt til å beregne merverdiavgift. Siden merverdiavgift er en avgift på innenlands omsetning, bør varer som er ment benyttet i merverdiavgiftsområdet belastes merverdiavgift. Som tidligere nevnt kan mannskap på plattformer heller ikke i dag kjøpe varer toll- og avgiftsfritt på lufthavn ved ankomst fra plattformene.

Lovforslagets § 3-30 innebærer at dagens generelle hjemmel for departementet til å fastsette forskrift om avgiftsplikt ved innførsel av tjenester bortfaller. En eventuell utvidelse av merverdiavgiftsplikten til å også omfatte andre tjenester enn fjernleverbare tjenester bør etter departementets mening skje ved en lovendring.

7.5.4 Konsekvenser for tollmyndighetene

At kontinentalsokkelen avgiftsmessig likestilles med utlandet, vil innebære at tollmyndighetene i noen grad får økt sine kontrolloppgaver ved at de må undersøke om det i tråd med regelverket er beregnet merverdiavgift av varer som innføres fra havområder utenfor territorialgrensen. Også i dag har imidlertid tollmyndighetene en kontrollhjemmel for varer som ankommer fra disse områdene, og varer som kommer fra utlandet via sokkelen skal også i dag avgiftsberegnes. Det vil derfor bare være omfanget av tollmyndighetenes kontroll som utvides. Departementet anser ikke at forslaget vil ha større økonomiske eller administrative konsekvenser. Det vises her også til Toll- og avgiftsdirektoratet vurdering av dette i avsnitt 7.4.

8 Lempningsadgangen i merverdiavgiftsloven § 70

8.1 Gjeldende rett

Etter merverdiavgiftsloven § 70 kan Finansdepartementet frita helt eller delvis fra avgiftsplikt når det foreligger særlige forhold. Bestemmelsen er ment som en sikkerhetsventil til bruk i tilfeller som ikke har vært overveid av lovgiver, og hvor plikten til å beregne merverdiavgift framstår som en utilsiktet virkning av merverdiavgiftslovgivningen. Fullmakten i § 70 skal etter forvaltningspraksis ikke benyttes til å tilgodese for eksempel sosiale, kulturelle og humanitære formål. Statens bidrag til slike formål bør skje direkte gjennom ordinære overføringer over stasbudsjettets utgiftsside og ikke indirekte gjennom fritak for merverdiavgift.

Siden merverdiavgiftsloven ble vedtatt i 1969 er det med hjemmel i § 70 gitt både fritak og unntak. Bestemmelsen er også blitt benyttet til å dispensere fra andre deler av merverdiavgiftsregelverket, eksempelvis ved å gi refusjon av inngående merverdiavgift og til å unnta kostnader fra beregningsgrunnlaget for utgående merverdiavgift. Bestemmelsen har vært brukt både i enkelttilfeller og til å gi mer generelle dispensasjoner.

Sivilombudsmannen har av eget tiltak tatt opp spørsmålet om enkelte av departementets avgjørelser etter merverdiavgiftsloven § 70 er å anse som forskrifter, jf. forvaltningsloven § 2 første ledd bokstav b. I Årsmelding for 2000 fra Sivilombudsmannen side 57 uttalte han bl.a.:

> «Jeg finner det uheldig at det synes å eksistere en rekke § 70-avgjørelser som er gitt generell anvendelse og således er forskrifter i forvaltningslovens forstand, men som ikke er kunngjort i samsvar med forvaltningsloven § 38 første ledd bokstav c. Dette reiser spørsmål av rettssikkerhetsmessig karakter for berørte avgiftspliktige, og gir inntrykk av at denne del av avgiftsforvaltningen har levd på siden av forvaltningslovens regler. Avgiftsfritakene angår en rekke områder og kan ha stor økonomisk betydning. (...)
>
> Ut fra det som er framkommet, synes det klart å være behov for en generell gjennomgang av hvilke § 70-avgjørelser som i realiteten har generell anvendelse for å ta stilling til om det fortsatt er grunnlag for fritak og deretter foreta lovendring eller utarbeide forskrifter i samsvar med reglene i forvaltningsloven kap. VII.»

Det er flere forhold som gjør at dagens praksis med å treffe vedtak som etter sitt innhold er å anse som forskrifter med hjemmel i § 70, ikke er heldig. Slike vedtak er lite tilgjengelige fordi det ikke skjer noen høring før vedtak treffes, og vedtakene er i begrenset grad blitt kunngjort i Lovdata. Tidligere var det heller ikke noen automatikk i at de ble publisert i Skattedirektoratets meldinger eller i Merverdiavgiftshåndboken. Det store antallet vedtak som er truffet med hjemmel i § 70 innebærer også at det er vanskelig for brukerne å få oversikt over gjeldende rett. Videre åpner bestemmelsen for at grupper kan presse gjennom endringer i merverdiavgiftslovgivningen uten å gå veien om mer grundige og offentlige lov- og forskriftsendringer.

8.2 Forslaget i høringsnotatet

8.2.1 Begrensning i anvendelsesområdet

På bakgrunn av de uheldige sidene ved å treffe vedtak av forskrifts karakter med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, ble det i høringsnotatet foreslått å begrense lempningsadgangen til å gjelde enkeltvedtak. Lempninger av forskrifts innhold ville dermed måtte gis ved lov- eller forskriftsendringer. I høringsnotatet ble det vist til at det særlig var etter vedtakelsen av gjeldende merverdiavgiftslov, og i noen grad også etter merverdiavgiftsreformen i 2001, at behovet var størst for en hjemmel til raskt å kunne lempe i tilfeller som utilsiktet var blitt omfattet av merverdiavgiftsplikten. Behovet er i mindre grad til stede i dag.

Lempningsadgangen ble videre foreslått begrenset til å treffe enkeltvedtak om unntak fra loven, fritak for merverdiavgift og at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel. Det ville dermed ikke være mulighet til å lempe fra andre deler av regelverket.

8.2.2 Presisering av vurderingstemaet

Lempningsadgangen etter merverdiavgiftsloven § 70 er knyttet til «særlige forhold». I høringsnotatet ble det foreslått å endre ordlyden slik at departementet kan lempe bare dersom avgiftsplikten framtrer som en «utilsiktet virkning av merverdiavgiftsloven». Begrunnelsen for forslaget var at det da vil komme tydeligere fram at lempningsbestemmelsen bare skal løse avgiftsmessig uheldige utslag i selve merverdiavgiftssystemet, og at den ikke skal benyttes til å tilgodese for eksempel sosiale, kulturelle, næringspolitiske og humanitære formål.

8.2.3 Oppheving av tidligere gitte dispensasjoner

I høringsnotatet ble det foreslått at alle tidligere vedtak truffet med hjemmel i § 70 skal falle bort når den nye merverdiavgiftsloven trer i kraft med mindre de uttrykkelig videreføres i eller med hjemmel i den nye loven. Dette ble foreslått å gjelde både vedtak av forskrifts karakter og enkeltvedtak. For enkeltvedtak om unntak eller fritak truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, ble det likevel foreslått at disse skulle falle bort etter en overgangsperiode på seks måneder fra den nye merverdiavgiftsloven trer i kraft. De som ønsket at unntaket eller fritaket fortsatt skulle gjelde, måtte etter forslaget søke særskilt om dette i løpet av overgangsperioden.

8.3 Høringsinstansenes merknader

8.3.1 Begrensning i anvendelsesområdet

Skattebetalerforeningen, Norges Bondelag, Advokatforeningen, Revisorforeningen, Skattedirektoratet og *NHO* slutter seg til forslaget om å begrense dispensasjonsbestemmelsen til å gjelde enkeltvedtak.

Aker Kværner ASA ber departementet revurdere forslaget om å begrense rekkevidden av § 70 til å gjelde kun enkeltvedtak, og mener at sikkerhetsventilen i § 70 bør beholdes. Dispensasjoner kan gis for begrenset tid og bør generelt offentliggjøres. Det antas at moderne arkivsystemer for framtiden gjør det mulig å beholde oversikten over vedtak som gis. Aker Kværner ASA viser også til at generelle dispensasjoner bl.a. har vært gitt på områder der det ikke foreligger hjemmel for forskrift, slik at et generelt avgiftsfritak ville måttet vente på lovendring hvis ikke § 70 kunne ha vært benyttet. Selskapet mener man kan forvente at behovet for dispensasjoner kan være like stort etter senere lovendringer som etter merverdiavgiftsreformen i 2001. Selskapet uttaler også at merverdiavgiftshistorien viser at det innen petroleumssektoren stadig er blitt utviklet nye metoder, innretninger og farkoster som funksjonelt har falt inn under områder for avgiftsfritak, men som har falt utenfor fritakenes definisjoner. Mange av disse innretningene er til bruk utenfor territorialgrensen, men blir brakt til fastlandet hele eller i deler som ledd i konstruksjon, installasjon, vedlikehold/reparasjon, ombygging eller for lagring mellom oppdrag. Innretningene kan også krysse territorialgrensen mange ganger i løpet av brukstiden. En rekke uheldige avgiftskonsekvenser på dette området har blitt avhjulpet ved at det er gitt avgiftsfritak ved dispensasjoner som er fulgt opp med lovvedtak, og det gis fremdeles dispensasjoner for nye typer innretninger som brukes i virksomhet på kontinentalsokkelen.

Også *Oljeindustriens landsforening (OLF)* ønsker å opprettholde § 70 slik bestemmelsen lyder i dag. Bakgrunnen for dette er at oljeselskapene er i en særstilling hva gjelder verdiforvaltning. Behovet for en sikkerhetsventil for spesielle tilfeller følger av de mange § 70-fritakene som er gitt overfor oljeselskapene. De innvendingene som er reist mot dagens ordning og som i hovedsak knytter seg til at slike fritak er lite tilgjengelige, kan imøtekommes eksempelvis ved å gjøre disse tilgjengelige på samme måte som dagens kunngjøringer av bindende forhåndsuttalelser.

OLF viser til at flere av § 70-fritakene som er gitt overfor oljeselskapene – og som viser behovet for å opprettholde dagens § 70-bestemmelse – ikke er omtalt i høringsutkastet. Disse vil etter forslaget falle bort. Siden fritakene knytter seg til anlegg som krever betydelige investeringer, vil et bortfall av de avgiftsfritakene som ikke er innarbeidet i det nye lov- og forskriftsverket påføre oljeselskapene store avgiftsmessige og likviditetsmessige ulemper i forhold til dagens rettstilstand. Bl.a. gjelder dette § 70-fritaket av 12. desember 1988 for Sture-anlegget, § 70-fritaket av 4. mai 1992 for landanlegget på Kårstø, herunder Statpipe-rørledningen, § 70-fritakene av henholdsvis 8. mai 1992 og 31. oktober 1995 for landanlegget til Trollprosjektet, § 70-fritaket av 21. august 2001 for I/S Åsgård Transport, 17S Europipe II og I/S Åsgård Unit i, § 70-fritaket av 30. juni 2003 for Kollsnes NLG anlegg, § 70-fritaket av 26. april 2003 for landanlegget Snøhvit LNG, og § 70-fritaket av 10. september 2004 knyttet til Ormen Lange. Tilsvarende blir det bortfall av § 70-fritaket som er gitt for Statens direkte økonomiske engasjements (SDØE) salg av petroleumsprodukter i brev av 5. november 2004.

8.3.2 Presisering av vurderingstemaet

Aker Kværner ASA viser til at dagens lempingshjemmel er knyttet til «særlige forhold», og at dette gir en vid og uklar rekkevidde. Selskapet antar at en presisering av virkeområdet til å gjelde kun «utilsiktede virkninger av merverdiavgiftsloven» kan hindre uheldige enkeltfritak. Ingen andre høringsinstanser har kommentert spørsmålet.

8.3.3 Oppheving av tidligere gitte dispensasjoner

Til forslaget om at alle vedtak av forskrifts karakter og enkeltvedtak truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 faller bort seks måneder etter at den nye merverdiavgiftsloven har trådt i kraft, har *Advokatforeningen* vist til at det kan kreve noe mer tid enn en overgangsperiode på seks måneder for å søke om nye dispensasjoner. Det vises da særlig til dispensasjonene gitt etter merverdiavgiftsreformen i 2001.

Advokatforeningen er enig i at vedtak som etter sin art er av generell karakter og som bør gis i forskrift eller lovs form, ikke bør kunne gis som dispensasjon. På den annen side er en hel del av vedtakene – også de som er gitt etter 2001 – uklare med hensyn til om man har å gjøre med et enkeltvedtak eller et § 70-vedtak som mer er å anse som en forskrift. Advokatforeningen ber på denne bakgrunn departementet vurdere å ha en lenger overgangsperiode enn seks måneder og at i alle fall de som påberoper seg at de har behov for et § 70-vedtak får beholde dette ut over fristen på seks måneder inntil offentlig myndighet har tatt endelig standpunkt til om det tidligere gitte § 70-vedtaket skal bortfalle – helt eller delvis.

NHO reiser spørsmål ved om Finansdepartementet kan endre enkeltvedtak til ugunst for de avgiftspliktige slik som foreslått og viser i denne forbindelse til forvaltningsloven § 35.

8.4 Departementets vurderinger og forslag

8.4.1 Begrensning i anvendelsesområdet

Dagens praksis med å treffe vedtak av forskrifts karakter med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 har fungert som en sikkerhetsventil for å avhjelpe utilsiktede virkninger av merverdiavgiftsregelverket. Fordi merverdiavgiften er transaksjonsbasert, har man ikke den samme muligheten som for direkte skatt til å treffe endringer i skattelovgivningen løpende gjennom inntekstråret. Endringer i skattelovgivningen som gjennomføres løpende gjennom inntektsåret blir først tatt hensyn til i selvangivelsen for inntektsåret.

Departementet legger til grunn at det særlig var etter vedtakelsen av gjeldende merverdiavgiftslov og i noen grad også etter merverdiavgiftsreformen i 2001, at det var et behov for en slik sikkerhetsventil. Et slikt behov er i mindre grad til stede i dag. Også for merverdiavgiften kan man gjennomføre endringer i lov- og forskriftsregelverket relativt hurtig dersom dette er nødvendig. Med den nye merverdiavgiftsloven med samleforskrifter vil det dessuten bli enklere enn i dag å gjennomføre regelendringer.

Som redegjort for i avsnitt 8.1 har dagens praksis med å treffe vedtak av forskrifts innhold med hjemmel i § 70 en rekke uheldige sider. Det er ingen tvil om at den nye merverdiavgiftsloven med forskrift vil bli langt mer robust dersom denne delen av § 70 forsvinner. En fortsatt bruk av lempningsbestemmelsen på denne måten vil også undergrave den nye merverdiavgiftsloven.

Dersom man beholder dagens hjemmel i § 70 til å treffe vedtak av forskrifts innhold, vil dette også vanskeliggjøre det å gi samleforskriften til den nye merverdiavgiftsloven negativ troverdighet, slik som for samleforskriftene til skatteloven. At disse forskriftene har negativ troverdighet, innebærer at de gir brukerne fullstendig anvisning på hva som finnes av utfyllende bestemmelser til skatteloven. Som utgangspunkt skal alle bestemmelsene til utfylling mv. av skatteloven tas inn i samleforskriftene. Bare unntaksvis er det aktuelt å ta inn bestemmelser i andre forskrifter. Samleforskriftene skal da inneholde fullstendige henvisninger til andre forskriftsbestemmelser som er hjemlet i skatteloven. Departementet anser at det i størst mulig grad bør være et slikt system med negativ troverdighet også for samleforskriften til den nye merverdiavgiftsloven.

Både *Aker Kværner ASA* og *OLF* har vist til at § 70 er mye brukt på oljevirksomhetens område, og at det vil være uheldig om sikkerhetsventilen til å treffe vedtak av forskrifts karakter faller bort. Departementet viser til at etter lovforslaget vil utførsel til kontinentalsokkelen likestilles med utførsel til utlandet, og dermed være fritatt for merverdiavgift, se omtalen av dette i avsnitt 7.5.2 og lovforslagets §§ 6-21 og 6-22 sammenholdt med § 1-2. Hva som foreslås fritatt på petroleumsvirksomhetens område utvides dermed i forhold til gjeldende rett.

I tillegg vises det til at fritak for merverdiavgift har fått mindre økonomisk betydning etter at investeringsavgiften ble opphevet (1. oktober 2002). Det fulgte av investeringsavgiftsloven § 3 at det påløp

investeringsavgift for driftsmidler i den grad fradragsrett for inngående merverdiavgift forelå etter merverdiavgiftsloven, ved egen framstilling av driftsmidler unntatt varer som nevnt i merverdiavgiftsloven §§ 16 og 17 og ved innførsel av driftsmidler. Investeringsavgiften innebar altså en endelig kostnad for de avgiftspliktige og den økonomiske betydningen av et fritak var stor. I dag vil et fritak på oljevirksomhetens område hovedsakelig bare ha en midlertidig, likviditetsmessig betydning ved at virksomhetene slipper å betale inngående merverdiavgift til sine leverandører istedenfor å fradragsføre det samme beløpet i omsetningsoppgaven.

Av hensyn til målsetningen om et mest mulig generelt og oversiktlig regelverk bør også mengden fritak begrenses. Det er fradragsretten som skal sikre at merverdiavgiften ikke blir en endelig belastning for registrerte næringsdrivende, ikke fritak for merverdiavgift.

De fritakene for landanlegg som OLF viser til, er for øvrig gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 siste punktum hva gjelder den innenlandske omsetningen. Dette er en hjemmel som foreslås videreført, og fritakene vil dermed ikke automatisk bortfalle etter § 22-2 annet ledd når den nye merverdiavgiftsloven trer i kraft, se nærmere om dette i avsnitt 8.4.3. Den delen av vedtakene som gjelder beregning av merverdiavgift ved innførsel fra utlandet er imidlertid gitt med hjemmel i § 70, og vil derfor bortfalle.

Departementet foreslår på denne bakgrunn ikke å videreføre den delen av § 70 som gir adgang til å treffe vedtak av forskrifts innhold. Denne delen av § 70 vil dermed falle bort når den nye merverdiavgiftsloven trer i kraft. Dette har flertallet av høringsinstansene støttet.

Departementet anser også at det å begrense lempningsbestemmelsen til å gjelde enkeltvedtak, er naturlig i tilknytning til en teknisk revisjon. De vedtak av forskrifts innhold som er truffet med hjemmel i § 70 og som er tenkt videreført, er enten innarbeidet i lovforslaget eller vil bli innarbeidet i forskrift. Det framgår av merknadene til de enkelte bestemmelsene når disse er en lovfesting av vedtak truffet med hjemmel i § 70. Som eksempler vises det til forslag til § 3-7 femte ledd (formidling av kunstverk) og sjette ledd (bytte av kunstverk mellom offentlige museer mv.), § 4-2 tredje ledd (hjemmel til å gi forskrift om at nærmere bestemte kostnader ikke skal inngå i beregningsgrunnlaget), § 4-11 tredje ledd (beregningsgrunnlaget ved innførsel av tanntekniske produkter), § 6-4 (fritak for russeaviser, skoleaviser og menighetsblad), § 6-10 fjerde ledd (fritak for flysimulatorer), § 10-2 (refusjonsordningen for fremmede lands ambassader og konsulater), § 10-3 (hjemmel til å gi forskrift om refusjon av merverdiavgift til internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter). I kapittel 10 redegjøres det for enkelte generelle lempningsvedtak truffet med hjemmel i § 70 som vil falle bort ved vedtakelsen av den nye loven.

Departementet foreslår derfor at den delen av § 70 som gir kompetanse til å treffe enkeltvedtak om unntak fra loven, fritak for merverdiavgift og til å bestemme at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel, videreføres i § 19-3 første ledd. Departementet foreslår ingen lempningsadgang i de andre kapitlene. Forslaget innebærer at det ikke vil være mulig å treffe vedtak av forskrifts karakter med hjemmel i lempningsbestemmelsen. Denne delen av merverdiavgiftsloven § 70 faller dermed bort når lovforslaget trer i kraft.

8.4.2 Presisering av vurderingstemaet

Lempningsadgangen etter merverdiavgiftsloven § 70 er knyttet til om det foreligger «særlige forhold». Etter forvaltningspraksis skal bestemmelsen løse bare eventuelle avgiftsmessige uheldige utslag i selve merverdiavgiftssystemet, eksempelvis dersom merverdiavgiftslovgivningen i konkrete tilfeller viser seg å ikke virke nøytralt og vridningseffekten ikke er tilsiktet. Siden forvaltningspraksis er fast og det er få høringsinnspill til dette punktet, anser departementet det ikke som hensiktsmessig å endre begrepsbruken i tilknytning til denne tekniske revisjonen. Gjeldende ordlyd er dermed videreført i forslagets § 19-3 første ledd.

8.4.3 Oppheving av tidligere gitte dispensasjoner

Det er truffet en mengde enkeltvedtak og vedtak av forskrifts innhold med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Problemstillingen blir i hvilken grad disse fortsatt skal gjelde når gjeldende merverdiavgiftslov oppheves og den nye trer i kraft.

Når en lov oppheves er utgangspunktet at også forskrifter gitt med hjemmel i loven faller bort. En tolkning av den nye loven kan imidlertid medføre at eldre forskrifter anses å gjelde i den utstrekning de kunne vært gitt med hjemmel i den nye loven.

Som det framgår av avsnitt 8.4.1, foreslår departementet at den delen av § 70 som gir hjemmel til å treffe vedtak av forskrifts form, skal bortfalle. Slike vedtak som fortsatt skal gjelde, vil bli videreført i eller med hjemmel i den nye merverdiavgiftsloven. Alle øvrige vedtak av forskrifts karakter truffet med hjemmel i § 70, vil derfor falle bort når den nye loven trer i kraft. I proposisjonen kapittel 10 er det re-

degjort for de § 70-vedtak som er av forskrifts karakter og som vil innebære materielle endringer når de bortfaller. Departementet vil for øvrig peke på at det ikke er lett å holde fullstendig oversikt over alle slike generelle vedtak som har vært gitt i løpet av de 40 årene merverdiavgiftsloven har eksistert. Listen er derfor trolig ikke uttømmende.

Departementet opprettholder forslaget i høringsnotatet om at også alle enkeltvedtak truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven skal falle bort, likevel slik at det for disse skal gjelde en overgangsperiode på seks måneder fra den nye merverdiavgiftsloven trer i kraft, se § 22-2 annet ledd annet og tredje punktum.

Departementet anser at en overgangperiode på et halvt år er tilstrekkelig. Det vises til at det vil gå noe tid fra loven er vedtatt til den trer i kraft, slik at parten i realiteten vil ha en lengre periode enn et halvt år til å fremme en søknad. Parten vil dessuten kunne søke om en ny lempning etter fristen i § 19-3 første ledd. Dersom parten innen halvårsperioden har søkt om en tilsvarende lempning med hjemmel i § 19-3 første ledd, vil enkeltvedtaket gjelde fram til avgiftsmyndighetene har truffet vedtak i saken.

NHO har med henvisning til forvaltningsloven § 35 reist spørsmål ved om departementet kan oppheve tidligere gitte dispensasjoner i enkeltsaker på denne måten. I tilknytning til merverdiavgiftsreformen i 2001 ba Finansdepartementet om en vurdering fra Justisdepartementet om tidligere dispensasjoner gitt med hjemmel i § 70 kunne omgjøres. Justisdepartementet uttalte blant annet følgende om spørsmålet:

> «Etter vårt syn vil det være adgang til å omgjøre tidligere vedtak om avgiftsfritak i forbindelse med endringer i merverdiavgiftsloven. Slik omgjøring vil ikke være i strid med Grunnloven § 97 og § 105, jf. Torstein Eckhoff «Forvaltningsrett» (5. utg ved Eivind Smith), Oslo 1994, s 524. Avgjørende for om det eventuelt foreligger en omgjøringsrett, blir ordlyden i endringsloven.
>
> (...) Vi vil derfor foreslå at det inntas en særskilt bestemmelse om omgjøring i den planlagte proposisjonen, for eksempel i forbindelse med reglene om ikrafttredelse av endringene i merverdiavgiftsloven. Vi foreslår til vurdering følgende formulering:
>
> «(...) Fra samme tidspunkt bortfaller følgende enkeltvedtak om avgiftsfritak truffet i medhold av merverdiavgiftsloven § 70: ...»
>
> Dersom der er uklart hvor mange enkeltvedtak om fritak som er truffet, vil det muligens være et alternativ å omgjøre samtlige enkeltvedtak truffet i medhold av § 70. En slik løsning vil imidlertid kunne medføre bortfall av enkeltvedtak som det ikke er ønskelig å omgjøre.»

Finansdepartementet legger derfor til grunn at man kan oppheve alle tidligere gitte enkeltvedtak på den måten som foreslås. Det vil da bli et lovvedtak om opphevelse, ikke bare en departemental omgjøring. Stortingets adgang til å gjøre et slikt lovvedtak, er udiskutabel.

Det vil i enkelte tilfeller være uklart om man har å gjøre med et enkeltvedtak eller en forskrift. Dette vil måtte bero på en konkret vurdering ut fra ordlyden mv. i hvert enkelt vedtak.

9 Finansdepartementets omgjøringsrett overfor Klagenemnda for merverdiavgift

9.1 Gjeldende rett

Det følger av merverdiavgiftsloven §§ 57 og 58, jf. forskrift nr. 17, at klage over avgiftsmyndighetenes vedtak i nærmere bestemte tilfeller skal behandles av Klagenemnda for merverdiavgift. Departementets adgang til å omgjøre vedtak i klagesaker som er behandlet av Klagenemnda for merverdiavgift, følger av forskrift nr. 17 § 4. Dette gjelder hvor departementet antar at avgjørelsen kan få betydning utenfor den aktuelle sak og finner at nemndas vedtak er truffet i strid med loven eller forskrift gitt med hjemmel i loven, eller for øvrig må anses for å være ugyldig, jf. § 4 første ledd. Omgjøring kan videre finne sted når departementet finner at nemndas skjønnsutøvelse åpenbart er uriktig, jf. § 4 annet ledd. Etter § 4 tredje ledd kan departementet på samme vilkår som nevnt i første og annet ledd omgjøre vedtak truffet av avgiftsmyndighetene for øvrig.

9.2 Forslaget i høringsnotatet

I høringsnotatet ble det gjort en vurdering av departementets omgjøringsrett overfor vedtak fra Klagenemnda for merverdiavgift. Det ble stilt spørsmål ved om omgjøringsadgangen etter gjeldende rett var hensiktsmessig på bakgrunn av den nemndsstrukturen som er valgt for behandlingen av klagesaker etter merverdiavgiftsloven.

Departementet fant etter en samlet vurdering ikke grunn til å videreføre omgjøringsadgangen etter forskrift nr. 17 § 4. I høringsnotatet ble det vist til at Klagenemnda for merverdiavgift, i egenskap av å være et uavhengig klageorgan, bør ha siste ord i den administrative klagebehandlingen innenfor sitt lovbestemte ansvarsområde. Det ble videre vektlagt at en tilsvarende omgjøringsadgang ikke finnes overfor vedtak fra uavhengige klagenemnder etter ligningsloven og petroleumsskatteloven.

I høringsnotatet ble det derfor foreslått å oppheve omgjøringsretten overfor vedtak fra Klagenemnda for merverdiavgift i forskrift nr. 17 § 4 første og annet ledd. I stedet ble det foreslått å innføre en adgang for departementet til å gå til søksmål for å få prøvet om en avgjørelse fattet av klagenemnda bygger på et feilaktig faktisk grunnlag eller en uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. Søksmålsadgangen gjelder likevel ikke når en nemndsavgjørelse er truffet på grunnlag av en bindende forhåndsuttalelse etter lovutkastet kapittel 18. Det ble foreslått at søksmål som nevnt skal rettes mot Klagenemnda for merverdiavgift ved nemndas leder. Det aktuelle avgiftssubjektet skal varsles om søksmålet, og kan tre inn som hjelpeintervenient i saken. Forslaget innebærer at departementet får tilsvarende søksmålsadgang overfor vedtak fra Klagenemnda for merverdiavgift som departementet har overfor nemndsavgjørelser etter ligningsloven § 11-2 og vedtak av Klagenemnda for petroleumsskatt etter petroleumsskatteloven § 8 første ledd, jf. ligningsloven § 11-2.

Forskrift nr. 17 § 4 tredje ledd ble heller ikke foreslått videreført i høringsnotatet. Bestemmelsen anses overflødig i tillegg til de alminnelige regler om omgjøring av vedtak uten klage etter forvaltningsloven § 35.

9.3 Høringsinstansenes merknader

9.3.1 Departementets omgjøringsrett

Advokatforeningen, NKK, NHO, NHO-reiseliv, Skattebetalerforeningen, Skattedirektoratet og *Klagenemnda for merverdiavgift* støtter forslaget om å fjerne departementets omgjøringsadgang overfor klagenemndas avgjørelser.

9.3.2 Departementets søksmålsadgang

NKK, NHO og *Skattedirektoratet* uttaler at de er enige i forslaget om å innføre en adgang for departementet til å gå til søksmål for å få prøvet om en avgjørelse fattet av klagenemnda bygger på et feilaktig faktisk grunnlag eller en uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. *Advokatforeningen* stiller seg i utgangspunktet positivt til forslaget, men uttaler:

> «Her flyttes søksmålsbyrden fra avgiftssubjektet til departementet, hvilket er positivt. Forsla-

get reiser imidlertid spørsmål knyttet til nemndas og avgiftssubjektets rettigheter og plikter. For det første må søksmålsadgangen ikke innvirke på mulighetene til å få nemnda besatt med kompetente og uavhengige personer. Det forutsettes således at nemnda vil ha tilstrekkelige midler til å ivareta sine interesser i en søksmålssituasjon. Det vil bl.a. innebære at nemnda kan søke kompetent uavhengig advokatbistand samt at nemndas medlemmer mottar full godtgjørelse for den tid som må stilles til disposisjon i forbindelse med et eventuelt søksmål. For det andre forutsettes det fra Advokatforeningens side at avgiftssubjektet ved et eventuelt søksmål vil kunne ivareta sine partrettigheter ved å tre inn som hjelpeintervenient uten at dette medfører betydelige kostnader for vedkommende. Departementet rår over betydelige ressurser bl.a. i form av en kompetent avgiftsforvaltning som fritt kan velge å prioritere sine saker. Det vil være påkrevd at den nødvendige balansen mellom partene eksisterer. Uten denne balansen vil søksmålsadgangen være en fordekt videreføring av dagens omgjøringsadgang.»

NHO-reiseliv og *Klagenemnda for merverdiavgift* er negative til departementets forslag. Begge instansene er uenige i at søksmål skal rettes mot Klagenemnda ved nemndas leder. De viser til at det er den avgiftspliktige selv som vil ha interesse av sakens utfall, og at det således vil være mer naturlig at et søksmål rettes mot den avgiftspliktige. Klagenemnda for merverdiavgift har en rekke innvendinger, og uttaler:

«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 Rikstrygdeverket, 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 fatt 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.»

9.4 Departementets vurderinger og forslag

9.4.1 Departementets omgjøringsadgang

Høringsinstansene har i all hovedsak vært positive til forslaget i høringsnotatet om å fjerne departementets omgjøringsadgang overfor vedtak fattet av Klagenemnda for merverdiavgift, og departementet fastholder forslaget.

Det er i praksis lagt til grunn at omgjøringsadgangen er hjemlet i forskrift nr. 17 § 4, og ikke i forvaltningsloven § 35. Etter forvaltningsloven § 35 annet ledd kan vedtak omgjøres av «klageinstansen eller av annet overordnet organ». Det følger av Ot.prp. nr. 3 (1976-77) s. 99 (om lov om endringer i forvaltningsloven) at

«[h]vorvidt det foreligger et slikt over/underordningsforhold som kan gi grunnlag for omgjøring, må som i dag søkes løst ved tolking innen de enkelte saksområder og i det enkelte tilfelle».

Etter departementets oppfatning er Klagenemnda for merverdiavgift et kollegialt organ med en selvstendig og uavhengig stilling, og Finansdepartementet kan ikke sies å være «overordnet organ». Departementet legger derfor til grunn at departementet ikke kan omgjøre Klagenemndas vedtak med hjemmel i forvaltningsloven § 35.

Det er da tilstrekkelig med en forskriftsendring for å fjerne omgjøringsadgangen. Departementet vil sørge for en slik forskriftsendring.

9.4.2 Departementets søksmålsadgang

Bakgrunnen for forslaget om en ordning med søksmålsadgang til erstatning for omgjøringsadgangen, er i første rekke departementets ønske om å ha en «sikkerhetsventil» for de tilfeller at klagenemnda treffer avgjørelser staten ikke ønsker skal bli stående. I tillegg legges det vekt på at det er en tilsvarende søksmålsadgang i ligningsloven § 11-2.

Departementet er enig med *Advokatforeningen* i at en søksmålsadgang ikke må innvirke på mulighetene til å få nemnda besatt med kompetente og uavhengige personer. Det er derfor viktig at nemnda får tilstrekkelige midler til å ivareta sine interesser i en søksmålssituasjon, bl.a. til å søke kompetent og uavhengig advokatbistand og til å sikre godtgjørelse til nemndsmedlemmer. Klagenemnda vil, på samme måte som andre forvaltningsorganer som saksøkes, være representert av en advokat.

Departementet er enig i at søksmål mot et vedtak fattet av klagenemnda i realiteten er bestemmende for enkeltsubjekters avgiftsposisjon, men er ikke enig med NHO-reiseliv og Klagenemnda for merverdiavgift i at det gir best kontradiksjon om søksmålet rettes mot avgiftssubjektet. En tvist etter § 20-2 vil gjelde om klagenemnda har bygd på et feilaktig faktisk grunnlag eller uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. Det dreier seg således om uenighet mellom offentlige myndigheter. Departementet kan ikke se at det i en slik situasjon gir best kontradiksjon å saksøke avgiftssubjektet. Tvert i mot vil det være klagenemnda som er nærmest til å forklare seg om hvilket faktum som er lagt til grunn og om rettsanvendelsen.

Avgiftssubjektet vil ikke bli part i saken automatisk, men kan velge å tre inn i saken som intervenient etter de alminnelige prosessregler. Dersom departementet når fram med et søksmål etter forslagets § 20-2, vil retten avsi dom for at Klagenemnda for merverdiavgifts vedtak oppheves. Saken går så tilbake til klagenemnda, som behandler saken på ny og treffer nytt vedtak. Under denne nye klagebehandlingen har avgiftssubjektet fulle forvaltningsrettslige partsrettigheter. Videre kan subjektet bringe det nye klagevedtaket inn for domstolene om det skulle være ønskelig.

Departementet kan ikke se at noen av de øvrige innvendingene mot forslaget er spesielt tungtveiende. Tvistelovens regler vil gjelde fullt ut, og klagenemnda ved lederen vil ha vanlig forlikskompetanse. Departementet antar at forlik sjelden vil være aktuelt, siden noe av formålet med søksmålsadgangen vil være å avklare rettstilstanden. Når det gjelder sakskostnader, må det sørges for at klagenemnda har tilstrekkelige midler til å dekke disse. Avgiftssubjektet slipper partskostnadene i rettsaken, og kan velge å ta kostnadene som hjelpeintervenient.

Når det gjelder klagenemndas arbeidsbyrde med søksmål, antar departementet at denne ikke vil bli stor. Den foreslåtte søksmålsadgangen gjelder kun prøving av om et vedtak bygger på feilaktig faktisk grunnlag eller uriktig oppfatning av et rettsspørsmål, og innebærer en innsnevring i forhold til dagens omgjøringsadgang, som også omfatter skjønnsutøvelsen. Det er tale om en sikkerhetsventil som skal brukes i prinsipielle saker eller i saker av stor provenymessig betydning.

Departementet fastholder forslaget i høringsnotatet om at departementet bør ha en søksmålsadgang mot Klagenemnda for merverdiavgift, se lovforslagets § 20-2.

10 Mindre materielle endringer

Som et ledd i den tekniske revisjonen har departementet ansett det som naturlig å fjerne mindre aktuelle fritak mv. i regelverket for å få det enklere og mer oversiktlig. Dette kapitlet inneholder en oversikt over mindre materielle endringer som følge av lovforslaget.

Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12

Det følger av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12 at det ikke skal betales merverdiavgift ved omsetning av tjenester for regning av utenlandsk oppdragsgiver i den utstrekning departementet bestemmer. To forskrifter er fastsatt med hjemmel i bestemmelsen, henholdsvis forskrift nr. 50 og nr. 53. Departementet foreslår at § 16 første ledd nr. 12 og de to forskriftene ikke videreføres i den nye loven. De fleste tjenestene som er omfattet av forskrift nr. 50 er av en art som kan fjernleveres, slik at de vil være fritatt for merverdiavgift etter forslagets § 6-22. For de øvrige, avgiftspliktige tjenestene vil en oppheving innebære at næringsdrivende i utlandet må søke om å få refundert inngående merverdiavgift med hjemmel i forslagets § 10-1. Dette innebærer en materiell endring i form av en likviditetsbelastning for de utenlandske næringsdrivende ved at de må betale merverdiavgift og det går noe tid før avgiften blir refundert.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 12

I forskrift nr. 12 § 5 nr. 12 er det gitt fritak for klisjéer og matriser i fast abonnement som innføres av aviser og av pressebyråer eller lignende institusjoner som opptrer på vegne av aviser. Departementet antar at fritaket er lite praktisk i dag. Under enhver omstendighet antar departementet at dette er varer som innføres av virksomheter med fradragsrett.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav b

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav b skal det ikke betales merverdiavgift for dyr som innføres midlertidig for å delta i konkurranser eller utstillinger. En tilsvarende bestemmelse finnes i tolloven § 6-2 første ledd bokstav d, som bestemmer at det ikke skal beregnes toll ved innførsel av utstyr og materiell til blant annet idrettsstevner og lignende arrangementer av internasjonal karakter. Lovforslagets § 7-2 annet ledd viser blant annet til tolloven § 6-2, og departementet legger til grunn at forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav b i det vesentligste dekkes av denne bestemmelsen.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav e

Det følger av forskrift nr. 12 § 5 nr. 15 bokstav e at det ikke skal betales merverdiavgift for dyr som innføres i forbindelse med eierens flytting hit til landet, forutsatt at dyrets verdi ikke overstiger 2000 kroner. Departementet foreslår at fritaket ikke videreføres og at dyr som innføres må anses som flyttegods etter tolloven § 5-1 første ledd bokstav c for at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen. Dette er en materiell endring for merverdiavgiftsplikten i og med at verdigrensen forsvinner. Også eksempelvis hester vil da kunne innføres uten at det skal beregnes merverdiavgift, og den avgjørende grensedragningen vil bli mot innførsel av dyr i ervervsmessig virksomhet. Departementet ser ingen grunn til at innførsel av dyr som flyttegods skal stå i en annen stilling enn annet flyttegods.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 17

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 17 første ledd skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av nyhetsbilder i vanlige brevsendinger og ekspressbrevsendinger til billedbyråer og pressebyråer som er registrert i avgiftsmanntallet. Etter annet ledd omfatter fritaket foruten vanlige bilder på papir også gjennomsiktige bilder på filmbasis (slides, dias og lignende). Departementet antar at slik overlevering i liten grad skjer fysisk i dag, men elektronisk via internett, slik at innførselsfritaket er lite praktisk. I tillegg har avgiftssubjekter rett til fradrag for inngående merverdiavgift.

Forskrift nr. 12 § 5 nr. 18

Etter forskrift nr. 12 § 5 nr. 18 skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av redaksjonelt

stoff i vanlige brevsendinger og ekspressbrevsendinger til aviser, ukeblad og tidsskrifter (fagblad) som utgis av aviser, forlag, organisasjoner og institusjoner som er registrert i avgiftsmanntallet. På tilsvarende måte som ovenfor antar departementet at slik overlevering i dag i det alt vesentlige skjer elektronisk. I tillegg har avgiftssubjekter rett til fradrag for inngående merverdiavgift.

§ 70-fritak for annonser i norske aviser for utenlandsk regning

Etter Finansdepartementets vedtak 4. desember 1969 er omsetning av annonser i norske aviser for utenlandsk regning fritatt for merverdiavgift. Forutsetningen er at annonsøren er næringsdrivende og driver virksomhet med omsetning som nevnt i merverdiavgiftsloven kapittel IV og at annonsen gjelder denne virksomheten. Reklametjenester, herunder innrykk av annonser i norske aviser, tidsskrifter og lignende, er tjenester som etter sin art kan fjernleveres. Tjenestene omfattet av vedtaket er derfor fritatt for beregning av merverdiavgift ved omsetning til de subjekter som er angitt i § 6-22 annet ledd. I den grad det påløper avgift, vil næringsdrivende i utlandet kunne søke om å få refundert inngående merverdiavgift med hjemmel i forslagets § 10-1.

§ 70-fritak for formidling av annonser i utenlandske tidskrifter

Etter Finansdepartementets vedtak 26. oktober 1970 er norske reklamebyråer fritatt for merverdiavgift ved formidling av annonser i utenlandske tidskrifter for annonsør bosatt i Norge. Departementet anser at fritakene ved utførsel av tjenester bør reguleres utfyllende av forslagets § 6-22, og det er etter departementets oppfatning ikke grunnlag for å videreføre fritaket ut over hva som allerede fritas etter § 6-22.

§ 70-fritak for tjenester som gjelder brannslukking mv.

Etter Finansdepartementets vedtak 24. januar 1973 er tjenester som gjelder brannslukking unntatt fra loven. Videre er brannberedskapstjenester og tjenester som ytes av nødalarmeringssentraler unntatt, jf. Finansdepartementets vedtak av henholdsvis 21. oktober 2002 og 1. november 2002. Unntakene er generelle og gjelder uavhengig av om det er private eller det offentlige som omsetter eller kjøper tjenestene. Den opprinnelige begrunnelsen for unntaket synes å være hensynet til å unngå at kommunenes organisering av brannvernet får en negativ effekt på brannsikkerheten og å bidra til mer effektiv ressursbruk i kommunesektoren. Departementet legger til grunn at kommunenes kjøp av slike tjenester er kompensasjonsberettiget, jf. lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv., slik at unntakene er overflødige for den gruppen de er rettet mot. I tillegg har enkelte av de private virksomhetene som omsetter slike tjenester gitt uttrykk for at de ikke ønsker å være omfattet av unntaket. Dersom de var avgiftspliktige på vanlig måte, ville de ha hatt fradragsrett til anskaffelser til bruk i virksomheten. Departementet foreslår derfor at unntakene ikke videreføres.

§ 70-fritak for brudebilder og takkekort med brudebilder

Finansdepartementet har i brev 14. september 1973 gitt fritak for innførsel av brudebilder og takkekort med brudebilder. Departementet legger til grunn at dette er varer som – i den grad de ikke faller inn under tolloven § 5-1 første ledd bokstav d om fritak for gaver – bør være avgiftspliktige. Det vises til at det i forarbeidene til tolloven ble lagt til grunn at det tidligere tollfritaket for gavesendinger og bryllupsgaver ville bli fanget opp av det generelle fritaket for gaver, jf. Ot.prp. nr. 58 (2006-2007) Om lov om toll og vareførsel (tolloven) side 55.

§ 70-fritak for annonser som omsettes til utenlandsk annonsebyrå

Etter Finansdepartementets vedtak 24. september 1973 er annonser som omsettes til utenlandsk annonsebyrå for oppdragsgiver bosatt i Norge fritatt for merverdiavgift. Forutsetningen for fritaket er at den norske oppdragsgiveren er registrert i merverdiavgiftsregisteret. Annonsetjenester er tjenester av en art som kan fjernleveres og er dermed omfattet av fritaket i forslagets § 6-22.

§ 70-fritak for dykkersystemer

Etter Finansdepartementets vedtak 29. oktober 1975 skal det ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av dykkersystemer til bruk på plattformer. Departementet viser til at varer som innføres til Norge og som er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, kan legges på tollager. Dette innebærer at importøren ikke må fortolle varene slik at plikten til å beregne merverdiavgift oppstår. Dersom importøren istedenfor fortoller varene, legger departementet til grunn at dette gjelder tilfeller der importøren har fradragsrett for inngående merverdiavgift. Inn-

førselsfritaket for dykkersystemer anses derfor overflødig og foreslås ikke videreført.

§ 70-fritak for formverktøy framstilt av norsk vareprodusent for utenlandsk regning

Etter Finansdepartementets vedtak 6. november 1975 er formverktøy framstilt av norsk vareprodusent for utenlandsk regning fritatt for merverdiavgift. Vilkåret var opprinnelig at vareprodusenten beregnet investeringsavgift av salgssummen for verktøyet. I de tilfellene hvor formverktøyet kjøpes av vareprodusenten for den utenlandske oppdragsgivers regning, kunne vareprodusenten i sitt regnskap gjøre fradrag for beregnet merverdiavgift mot å betale investeringsavgift. Utenlandske næringsdrivende kan ved anskaffelse av slikt verktøy søke om refusjon av merverdiavgift etter forslagets kapittel 10. Fritaket anses dermed overflødig og foreslås ikke videreført. Dette innebærer en materiell endring i form av en likviditetsbelastning for de utenlandske næringsdrivende ved at de må betale merverdiavgift og at det går noen tid før avgiften blir refundert.

11 Uaktuelle lovbestemmelser

Dette kapitlet inneholder en oversikt over bestemmelser i merverdiavgiftsloven som ikke er foreslått videreført fordi de anses som uaktuelle. Departementet har ikke ansett det som hensiktsmessig å gi en oversikt over uaktuelle fritak hjemlet i forskrift eller vedtak av forskrifts karakter truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Når det gjelder § 70-vedtakene ville en slik liste heller ikke vært fullstendig.

Merverdiavgiftsloven § 10 første ledd fjerde punktum

Merverdiavgiftsloven § 10 første ledd fjerde punktum fastsetter at ved auksjonssalg skal merverdiavgift beregnes og betales av auksjonarius. Auksjon er normalt en form for kommisjonsomsetning. Auksjonarius' registrerings- og merverdiavgiftsplikt følger av lovforslagets § 2-1, jf. § 3-1 annet ledd. Bestemmelsen er derfor utelatt som overflødig.

Merverdiavgiftsloven § 10 annet ledd

Merverdiavgiftsloven § 10 annet ledd fastsetter at nærmere bestemte samvirkeforetak som ikke driver næringsvirksomhet, er omfattet av loven. Merverdiavgift skal beregnes av hele omsetningen og ikke bare av godtgjørelsen samvirkeforetakene mottar. Bestemmelsen tar sikte på forbrukerinnkjøpslag som tidligere ikke pliktet å løse handelsbrev, det vil si samvirkeforetak som ikke hadde fullt lønnet leder eller forretningsfører. Bestemmelsen antas ikke lenger å ha noen praktisk betydning.

Merverdiavgiftsloven § 10 femte ledd og § 11 fjerde ledd

Etter merverdiavgiftsloven § 10 femte ledd og § 11 fjerde ledd kan Kongen, etter innhentet uttalelse fra et rådgivende utvalg, bestemme at det skal beregnes merverdiavgift av varer som framstilles eller tjenester som ytes til eget bruk. Bestemmelsene retter seg mot næringsdrivende med virksomhet som er unntatt fra loven og offentlige etater. Nytt rådgivende utvalg ble ikke oppnevnt ved utløpet av utvalgets periode 31. desember 1999. Departementet anser bestemmelsene for å være uaktuelle.

Merverdiavgiftsloven § 10 sjette ledd

Etter merverdiavgiftsloven § 10 sjette ledd kan departementet med bindende virkning avgjøre hvem som skal anses som næringsdrivende. Bestemmelsen har vært brukt i noen konkrete enkeltsaker og til å gi en forskrift (forskrift 27. oktober 1969 nr. 3) som ble opphevet 1. januar 1987. I lovforslaget er verken adgangen til å gi forskrift eller til å treffe enkeltvedtak foreslått videreført.

Merverdiavgiftsloven § 12 fjerde ledd og § 21 første ledd annet punktum siste del

Etter merverdiavgiftsloven § 12 fjerde ledd skal virksomhet som drives i fellesskap av flere (sameie eller annet fellesforetak) anses som én avgiftspliktig virksomhet, med mindre annet bestemmes av avgiftsmyndighetene. Bestemmelsen var ment å sette en ramme for vurderingen av om når en virksomhet som drives av flere deltakere i fellesskap, er å anse som en avgiftspliktig enhet atskilt fra de enkelte deltakerne. Bestemmelsen har imidlertid liten selvstendig betydning etter at selskapsloven ble vedtatt og foreslås derfor ikke videreført. Dette innebærer at merverdiavgiftsloven § 21 første ledd annet punktum siste del heller ikke kan videreføres.

Merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd

Merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd gir departementet hjemmel til å avgjøre hva som skal anses som den alminnelige omsetningsverdi. Bestemmelsen er forstått slik at den gir hjemmel både til å fatte enkeltvedtak og til å gi forskrifter. Hjemmelen i merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd har vært benyttet til å gi to forskrifter, forskrift nr. 91 om alminnelig omsetningsverdi ved uttak mv. av personkjøretøyer og forskrift nr. 95 om alminnelig omsetningsverdi ved uttak av drikkevarer i hotell- og restaurantbransjen. Bestemmelsen har ikke vært brukt til å gi enkeltvedtak. Departementet foreslår

å endre fullmaktsbestemmelsen slik at departementet kan gi forskrift om hva som skal anses som den alminnelige omsetningsverdi, se § 4-9 annet ledd. Etter departementets vurdering bør departementet ikke kunne fatte enkeltvedtak av en art som er unndratt klagebehandling og domstolskontroll.

Merverdiavgiftsloven § 53

Bestemmelsen anses overflødig ved siden av reglene om bokføringsplikt og foreslås ikke videreført i ny merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 57 annet ledd siste punktum

Bestemmelsen gir departementet adgang til å bestemme hvilket organ som skal være klageinstans for de vedtak som ikke kan påklages til Klagenemnda for merverdiavgift eller til Skattedirektoratet. Dette følger av alminnelige forvaltningsrettslige regler, og bestemmelsen foreslås derfor ikke videreført i ny merverdiavgiftslov.

Merverdiavgiftsloven § 65

Bestemmelsen fastslår at tolloven § 1-5 får tilsvarende anvendelse på avgift etter merverdiavgiftsloven. Det følger av tolloven § 1-5 at tollmyndighetene skal fastsette og beregne toll i samsvar med tolloven og gjeldende tollsatser, føre kontroll mv. Dette følger av sammenhengen i regelverket, og det anses overflødig med en slik henvisning i den nye merverdiavgiftsloven.

Merverdiavgiftsloven § 72 nr. 1 annet punktum

Bestemmelsen anses overflødig, jf. reglene i straffeprosessloven kapittel 2 om domstolenes saklige virkekrets, og foreslås ikke videreført i ny merverdiavgiftslov.

12 Økonomiske og administrative konsekvenser av lovforslaget

Forslaget til ny merverdiavgiftslov er i all hovedsak en videreføring av merverdiavgiftsloven 1969. De økonomiske og administrative konsekvensene av lovforslaget er derfor begrenset.

Moderniseringen av merverdiavgiftsloven gjør at eksisterende bestemmelser får endret utforming og plassering. Enkelte materielle endringer foreslås også som ledd i den tekniske revisjonen av merverdiavgiftsregelverket, se omtale i proposisjonen kapittel 7 til 10. Departementet legger til grunn at dette er endringer som verken vil ha økonomiske eller administrative konsekvenser av betydning.

Departementet anser at en ny lov vil øke tilgjengeligheten og brukervennligheten og at den dermed vil gi administrative besparelser for avgiftsmyndighetene. Forenklinger i regelverket vil også kunne åpne for effektivisering av visse administrative rutiner, som bedret veiledning til publikum, kortere saksbehandlingstid mv. På kort sikt vil det være behov for opplæringstiltak i skatte- og tolletaten. Man vil også måtte endre skjemaer, veiledninger, informasjonsmateriell mv. Lovrevisjonen forventes imidlertid ikke å innebære vesentlige merkostnader.

En mer oversiktlig lov vil gjøre regelverket lettere å finne fram i. Også brukerne utenfor skatte- og tolletaten vil ha nytte av moderniseringen. Selv om behovet for advokattjenester og juridisk ekspertise generelt vil kunne øke i en kortere periode når ny lovgivning introduseres, må det antas at den nye merverdiavgiftsloven vil gi forenklingsgevinster og bedret effektivitet for næringslivet på sikt.

13 Merknader til de enkelte bestemmelser i lovforslaget

Kapittel 1 Lovens virkeområde. Definisjoner

Til § 1-1 Saklig virkeområde

Første ledd første punktum angir lovens saklige virkeområde. Bestemmelsen er ny i forhold til gjeldende merverdiavgiftslov. I *annet punktum* framgår det hva som menes med merverdiavgift, og bestemmelsen viderefører deler av innholdet i merverdiavgiftsloven § 1. At omsetning, innførsel og uttak er merverdiavgiftspliktig, framgår også av lovforslagets kapittel 3. Departementet anser at det av informasjonshensyn er hensiktsmessig at dette også framgår helt innledningsvis i loven.

Annet ledd om at Stortinget pålegger merverdiavgift og fastsetter de satser som skal gjelde, viderefører deler av merverdiavgiftsloven § 1. Innholdet i bestemmelsen følger av Grunnloven § 75 bokstav a, og den er derfor overflødig fra et rettslig synspunkt. Av hensyn til brukerne av loven anses det imidlertid hensiktsmessig at Stortingets myndighet til å pålegge merverdiavgift framgår direkte av merverdiavgiftsloven. Som nevnt i avsnitt 2.2.1 får merverdiavgiftsloven bare anvendelse i kraft av den årlige henvisningen i merverdiavgiftsvedtaket. Har merverdiavgiftsvedtaket bestemmelser som er i strid med loven, er det vedtaket som går foran.

Til § 1-2 Geografisk virkeområde

Bestemmelsen om lovens geografiske virkeområde er ny, og det vises til avsnitt 7.5.1 for en nærmere omtale av bakgrunnen for bestemmelsen. Det er redegjort for hvorfor «merverdiavgiftsområdet» er brukt som betegnelse på lovens geografiske virkeområde i avsnitt 6.3.

Til § 1-3 Definisjoner

Første ledd bokstav a om omsetning er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 3. At bestemmelsen bruker betegnelsen «levering» både om varer og tjenester innebærer kun en språklig forenkling. Som det framgår av avsnitt 6.7.4 legger departementet til grunn at presiseringene i merverdiavgiftsloven § 3 nr. 1 og 3 er overflødige, og disse er derfor ikke tatt inn i bokstav a.

Bokstav b om varer og *bokstav c* om tjenester er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 2.

Bokstav d om avgiftssubjekt er ny i loven. Departementet mener det er svært praktisk å ha en samlebetegnelse for de personene, fysiske eller juridiske, som er omfattet av lovens regler om registrering, se den nærmere omtalen av dette i avsnitt 6.4. Betegnelsen «avgiftssubjekt» er ny, men tilsvarer i innhold betegnelsen «avgiftspliktig» slik det er brukt i merverdiavgiftsloven og i forvaltningspraksis. Definisjonen omfatter både de som er registrert og de som skulle vært det, men som feilaktig har unnlatt å la seg registrere. Representanter som nevnt i § 2-1 femte ledd, jf. § 11-1 annet ledd, er også avgiftssubjekter. Personer som innfører varer eller kjøper fjernleverbare tjenester utenfor merverdiavgiftsområdet, anses ikke som avgiftssubjekter, men er pliktig til å beregne og betale merverdiavgift etter §§ 11-2 og 11-3 første ledd.

Bokstav e om utgående merverdiavgift og *bokstav f* om inngående merverdiavgift er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 4. Betegnelsen «kjøp mv.» er den samme som er brukt i § 4 i dag. Definisjonen av inngående merverdiavgift hadde vært klarere om «mv.» hadde vært erstattet av en mer uttømmende angivelse av i hvilke situasjoner inngående merverdiavgift kan påløpe. I de fleste tilfeller vil dette være ved kjøp, men det kan for eksempel også omfatte situasjoner hvor en entreprenør oppfører bygg i egen regi og beregner uttaksmerverdiavgift, og på et senere tidspunkt blir frivillig registrert for utleie av det samme bygget. Ved senere justering av merverdiavgift eller tilbakegående avgiftsoppgjør, vil entreprenøren kunne gjøre fradrag eller justere for beregnet uttaksmerverdiavgift i samme utstrekning som en byggherre kan gjøre fradrag eller justere for fakturert inngående merverdiavgift. Departementet anser det imidlertid ikke som hensiktsmessig å erstatte «kjøp mv.» med «kjøp og uttak» da sistnevnte angivelse i noen grad framstår som villedende.

Bokstav g og *bokstav h* definerer henholdsvis unntak og fritak. Det er ingen tilsvarende definisjoner i merverdiavgiftsloven i dag. Betegnelsene er sentrale og angir et viktig skille mellom hvilke typer omsetning som er merverdiavgiftspliktig og

hvilke som ikke er det. Departementet anser det derfor som hensiktsmessig at betegnelsene defineres i loven. Det vises også til omtalen av betegnelsene i avsnitt 6.5. Av bokstav g framgår det at § 15-11 også gjelder for unntatt omsetning. Dette er en delvis videreføring av innledningen i merverdiavgiftsloven §§ 5, 5 a og 5 b, der det framgår at kapittel XI, XII, XIX og XX også gjelder for unntatt omsetning. Departementet har ikke funnet grunn til å videreføre alle disse henvisningene i bokstav g. Forslagets § 15-11 om opplysnings- og bistandsplikt kan være aktuell, og det henvises derfor til denne. Lovforslagets kapittel 16 om kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet gjelder generelt for tredjemenn og vil gjelde også for de som har unntatt omsetning. Det anses derfor unødvendig med særskilt henvisning i bokstav g til kapittel 16. Det samme gjelder straffebestemmelsen i forslagets kapittel 21. Bestemmelsen vil uansett ramme den som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger til avgiftsmyndighetene. Departementet legger til grunn at det heller ikke er nødvendig med særskilt henvisning til kapittel 22 om sluttbestemmelser.

Bokstav i om fjernleverbare tjenester er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 tredje punktum. Betegnelsen fjernleverbare tjenester går igjen flere steder i lovforslaget, og departementet har derfor funnet det hensiktsmessig å definere dette innledningsvis.

I *bokstav j* er subjektene omfattet av merverdiavgiftsloven § 11 gjengitt og gitt fellesbetegnelsen «offentlig virksomhet». Det er presisert at også fylkeskommuner anses som offentlig virksomhet. Departementet har ikke ansett det som nødvendig å presisere at betegnelsen «statlig, kommunal- og fylkeskommunal virksomhet» også omfatter institusjoner som eies eller drives av stat, kommune og fylkeskommune. Aksjeselskap, allmennaksjeselskap, statsforetak og andre lignende selvstendige rettssubjekter, omfattes ikke av definisjonen.

Bokstav k om spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomheten er en videreføring av forskrift nr. 27 § 4 annet ledd.

Etter *annet ledd* kan departementet gi forskrift om hva som menes med enkelte betegnelser. Dette er betegnelser som blir brukt i flere kapitler i lovforslaget, slik at det er naturlig at de defineres innledningsvis i loven. Betegnelsene er likevel så vidt omfattende og detaljert regulert i dag at det ikke er naturlig å ha definisjonene i loven, og departementet legger derfor opp til å ha de i forskrift. Også med tanke på en samleforskrift er det hensiktsmessig at betegnelsene defineres ett sted i forskriften og ikke må gjentas hver gang betegnelsen dukker opp.

Bokstav a om personkjøretøy er en videreføring av deler av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 14 sjette ledd. Nærmere bestemmelser om hva som menes med personkjøretøy er i dag gitt i forskrift nr. 49.

Bokstav b om brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter er en videreføring av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 20 c. Hva som menes med brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter er i dag regulert i forskrift nr. 108 og 109.

Bokstav c gir hjemmel for å fastsette hva som skal anses som «bagatellmessig verdi». I gjeldende merverdiavgiftsregelverk benyttes både «bagatellmessig verdi» og «ubetydelig verdi». Med "bagatellmessig verdi" menes alminnelig omsetningsverdi under 50 kroner og med "ubetydelig verdi" menes salgsverdi som ikke overstiger 100 kroner. I lovforslaget er kun betegnelsen «bagatellmessig verdi» benyttet. Hva som skal anses som «bagatellmessig verdi» vil framgå av forskrift.

Bokstav d gir hjemmel for å fastsette hva som menes med fartøy og luftfartøy i utenriks fart. Dette er i dag regulert i forskrift nr. 24 § 9 annet ledd, som er fastsatt med hjemmel i den generelle fullmaktsbestemmelsen for fritak i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a.

Kapittel 2 Registreringsplikt og -rett

Til § 2-1 Registreringsplikt

Første ledd om registreringsplikt for næringsdrivende og offentlig virksomhet ved omsetning og uttak over 50 000 kroner er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 11 første ledd og § 28 første ledd første og annet punktum. Som i dag omfatter bestemmelsen også næringsdrivende som utelukkende driver virksomhet med oppføring mv. av bygg eller anlegg for egen regning for salg eller utleie, jf. forslagets § 3-26. Disse har ingen omsetning som omfattes av loven, men skal registreres når verdien av uttak av varer og tjenester har oversteget beløpsgrensen for registrering. Det er presisert at registreringsplikten også omfatter offentlig virksomhet.

Forskrift nr. 13 § 5 kan forstås slik at kommuner og institusjoner som eies eller drives av staten og som hovedsakelig har til formål å tilgodese egne behov, skal registreres i avgiftsmanntallet uavhengig av omsetningens størrelse. Dette har tidligere vært lagt til grunn av forvaltningen. En slik praksis er ikke hensiktsmessig, og departementet foreslår

derfor at også slike enheter, som faller inn under definisjonen av offentlig virksomhet i forslagets § 1-3 første ledd bokstav j, først skal registreres når omsetningen har oversteget beløpsgrensen. Hva som skal anses som ett avgiftssubjekt som beløpsgrensen skal vurderes for er regulert i § 2-2 første ledd. Det gjelder bare én beløpsgrense på 50 000 kroner for hvert avgiftssubjekt, det vil si at det gjelder én grense selv om avgiftssubjektet utøver ulike typer merverdiavgiftspliktig omsetning.

Annet ledd om registreringsplikt for tilbydere av elektroniske kommunikasjonstjenester, er en videreføring av forskrift nr. 121 § 2 tredje ledd annet punktum. Departementet legger til grunn at slike tilbydere må anses som avgiftspliktige personer også etter gjeldende rett, se forskrift nr. 121 § 2 tredje ledd om registreringsplikt sammenholdt med merverdiavgiftsloven § 21 som knytter fradragsretten til registrerte næringsdrivende. Tilbyderen vil normalt ikke ha forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet, og skal derfor registreres ved representant, jf. § 2-1 femte ledd. I motsetning til i dag, jf. forskrift nr. 121 § 2 tredje ledd første punktum, anser departementet at det ikke er grunn til å kreve representantregistrering for tilbydere som har forretningssted eller hjemsted her.

Tredje og fjerde ledd om registreringsplikt for konkurs- og dødsbo bygger på merverdiavgiftsloven § 10 første ledd annet punktum, som fastslår at et konkurs- eller dødsbo er avgiftspliktig for omsetning og uttak etter konkursåpningen eller dødsfallet i den utstrekning dette ville vært avgiftspliktig på skyldnerens eller avdødes hånd. Bestemmelsen er forstått slik at boene skal registreres, eventuelt forbli registrert, uavhengig av den beløpsgrense for registrering som er fastsatt i merverdiavgiftsloven § 28 første ledd. For konkursboer kommer dette direkte til uttrykk i merverdiavgiftsloven § 28 annet ledd, og en tilsvarende regel er lagt til grunn for dødsboer.

Femte ledd om registrering ved representant er en videreføring av forskrift nr. 71 § 1. Ordet «utenlandsk» er utelatt i lovforslaget idet norsk statsborger som ikke har forretningssted eller hjemsted i Norge, også må registreres ved representant. Dette er i samsvar med gjeldende forvaltningspraksis og hensynet bak regelen. Registrerte representanter anses også som avgiftssubjekter, jf. § 1-3 første ledd bokstav d.

Sjette ledd viderefører hjemmelen for å gi dokumentasjonsregler i merverdiavgiftsloven § 45. Slike dokumentasjonsregler framgår i dag blant annet av forskrift nr. 71.

Til § 2-2 En registreringsenhet

Første ledd om hva som anses som ett avgiftssubjekt er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 12 første ledd. Bestemmelsen regulerer hva som er den registreringsenhet som beløpsgrensen i § 2-1 første ledd skal vurderes for.

Adgangen til særskilt registrering av deler av et avgiftssubjekt, se annet ledd, og adgangen til fellesregistrering av flere avgiftssubjekter, se tredje ledd, er unntak fra hovedregelen om at hvert avgiftssubjekt skal ha et eget registreringsnummer i Merverdiavgiftsregisteret.

Annet ledd om særskilt registrering er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 12 annet ledd. Med den ordlyden bestemmelsen nå er gitt, der adgangen til særskilt registrering gjelder avgiftssubjekter generelt, anser departementet det ikke som nødvendig at det framgår av lovteksten at også del av offentlig virksomhet kan få tillatelse til slik særskilt registrering. I forvaltningspraksis er det stilt krav til at den delen som skilles ut må være fysisk og formelt atskilt fra den øvrige virksomheten, og forhold som ofte vektlegges er om virksomheten har særskilt varekjøp, særskilte varelagre og egne ansatte. Av informasjonshensyn er dette tatt inn i lovteksten.

Tredje ledd om fellesregistrering er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 12 tredje ledd.

Til § 2-3 Frivillig registrering

Første ledd første punktum om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg er en videreføring av forskrift nr. 117 § 1 første og annet ledd. *Annet punktum* om beløpsgrensen for registrering er en presisering av gjeldende rett, jf. også forskrift nr. 117 § 4.

Annet ledd viderefører retten til frivillig registrering for bortforpaktere av landbrukseiendom i forskrift nr. 59. At eiendommen må være på minst fem dekar og at den frivillige registreringsordningen også omfatter utleie av jordbruksareal uten bygninger, er en videreføring av forskrift nr. 59 § 1 annet og tredje ledd.

Tredje ledd viderefører retten til frivillig registrering for foreninger som har til formål å bygge og vedlikeholde skogsvei i forskrift nr. 41. Som etter forskrift nr. 41 § 2 annet ledd og forskrift nr. 59 § 2 annet ledd, kreves det ingen beløpsgrense for registrering i Merverdiavgiftsregisteret for skogveiforeninger og bortforpaktere.

Fjerde ledd viderefører retten til frivillig registrering for private utbyggere av vann- og avløpsanlegg, jf. forskrift nr. 116. Ordningen med frivillig re-

gistrering etter forskrift nr. 116 er en refusjonsordning, men gjennomføres ved registrering i Merverdiavgiftsregisteret og innsending av omsetningsoppgaver. Bestemmelsen er derfor plassert i § 2-3 og ikke i kapittel 10 om refusjon.

Femte ledd er en videreføring av deler av departementets fullmaktshjemmel i merverdiavgiftsloven § 28 a. Den generelle fullmaktshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 28 a første punktum til å gi bestemmelser om frivillig registrering, videreføres ikke. Dette innebærer at det må foretas en lovendring dersom man ønsker en frivillig registreringsordning også for andre typer tjenester enn de som er nevnt i § 2-3 første til fjerde ledd. Bestemmelsen er også ment å skulle hjemle dokumentasjonsregler, en hjemmel som framgår av merverdiavgiftsloven § 45. Slike dokumentasjonsregler finnes i dag i forskrift nr. 116 og 117.

Til § 2-4 Forhåndsregistrering

I *første ledd* videreføres adgangen etter merverdiavgiftsloven § 28 første ledd fjerde punktum til forhåndsregistrering. Det er utarbeidet retningslinjer for behandlingen av søknader om forhåndsregistrering, jf. Ot.prp. nr. 21 (2001-2002) avsnitt 7.5.1, og hovedvilkårene for forhåndsregistrering er tatt inn i bestemmelsen.

I *annet ledd* er departementets forskriftsfullmakt knyttet til slik forhåndsregistrering videreført, jf. merverdiavgiftsloven § 28 femte ledd.

Til § 2-5 Lottfiske

Bestemmelsen om hvem som er registreringspliktig ved lottfiske er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 40 femte ledd.

Kapittel 3 Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel

Til kapittel 3 Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel

Kapittel 3 angir hvilke omstendigheter som utløser merverdiavgiftsplikt og hvilke som er unntatt fra loven. Kapitlet må sees i sammenheng med kapittel 2 og 11. Omsetning og uttak er først merverdiavgiftspliktig når omsetningen eller uttaket skjer fra et avgiftssubjekt. Dette er i motsetning til ved innførsel, der merverdiavgiftsplikten oppstår uavhengig av hvem som innfører varen eller tjenesten.

I Omsetning

Til § 3-1 Varer og tjenester

Første ledd som fastsetter at omsetning av varer og tjenester er avgiftspliktig, er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 13.

Annet ledd definerer overlevering av varer fra en kommittent til en kommisjonær som omsetning i lovens forstand, og er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 10 første ledd tredje punktum.

Tredje ledd innebærer at en tjeneste som er unntatt fra loven likevel kan være avgiftspliktig dersom den omsettes eller formidles ved bruk av elektronisk kommunikasjon. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b tredje ledd. Bestemmelsen ble overført fra merverdiavgiftsloven § 13 nr. 7 i forbindelse med merverdiavgiftsreformen i 2001. I motsetning til § 5 b tredje ledd gjaldt imidlertid § 13 nr. 7 generelt, dvs. at også unntatte tjenester etter § 5 og § 5 a som ble omsatt ved bruk av elektronisk kommunikasjon ble avgiftspliktige. Endringen ble ikke omtalt i forarbeidene til merverdiavgiftsreformen i 2001. Det er ingen grunn til at unntatte tjenester etter § 5 b første ledd og unntatte tjenester etter § 5 og § 5 a skal behandles forskjellig ved omsetning av slike tjenester ved elektronisk kommunikasjon. Det foreslås derfor at bestemmelsen om tjenester som formidles ved bruk av elektroniske kommunikasjonstjenester skal gjelde generelt.

Til § 3-2 Helsetjenester mv.

Helsetjenester er unntatt fra loven, jf. merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1. Unntaket er nærmere regulert i forskrift nr. 119. Departementet foreslår at avgrensningen av unntaket for helsetjenester overføres fra forskrift til lov.

Unntaket for omsetning og formidling av helsetjenester i *første ledd* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første og tredje punktum. Henvisningen i *bokstav a* og *bokstav b* til kommunehelsetjenesteloven, spesialisthelsetjenesteloven og tannhelsetjenesteloven er en videreføring av forskrift nr. 119 § 2 nr. 1. I bokstav b er også tanntekniske tjenester tatt inn. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 annet punktum. Henvisningen i merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første punktum til folketrygdloven er tatt inn i *bokstav c. Bokstav d* om unntak for helsetjenester som ytes av yrkesgrupper med autorisasjon eller lisens etter helsepersonelloven og *bokstav e* om unntak for tjenester som ytes av bedriftshelsetjenesten, er en videreføring av forskrift nr. 119 § 2 nr. 3 og nr. 6.

Annet ledd unntar andre varer og tjenester som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av helsetjenester. Bestemmelsen er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd første punktum som gjelder helsetjenester og forskrift nr. 119 § 3 bokstav a.

Unntaket i *tredje ledd* for formidling og utleie av arbeidskraft er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd annet punktum som gjelder helsetjenester, samt merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd tredje punktum.

Fjerde ledd om utleie av utstyr mv. til næringsdrivende som yter helsetjenester, er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd fjerde, femte og sjette punktum.

Femte ledd om tanntekniske produkter er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav b, mens *sjette ledd* viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første og tredje punktum som gjelder ambulansetjenester.

Til § 3-3 Alternativ behandling

Helserelaterte tjenester er unntatt fra loven, jf. merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1. Unntaket er nærmere regulert i forskrift nr. 119. Departementet foreslår at avgrensningen av unntaket for de helserelaterte tjenestene overføres fra forskrift til lov. Uttrykket «helserelaterte tjenester» er endret til «alternativ behandling» fordi dette samsvarer med ordbruken i lov om alternativ behandling av sykdom mv., se henvisningen til denne loven i forslagets første ledd.

Unntaket for omsetning og formidling av alternativ behandling i *første ledd første punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1 første og tredje punktum, jf. forskrift nr. 119 § 2 nr. 4 og 5. Forskrift nr. 119 § 1 nr. 4 ble endret med virkning fra 1. januar 2009 slik at unntaket knytter seg til registrering i det frivillige registeret for utøvere av alternativ behandling. Tidligere omfattet unntaket bare akupunktur, homøopati, osteopati, naprapati, soneterapi, aromaterapi, ernæringsterapi og urtemedisin, kinesiologi og klassisk (svensk) massasje og var uavhengig av om utøveren var registrert i det nevnte registeret. For disse tidligere unntatte tjenestene er det vedtatt en overgangsordning på to år, slik at omsetning av slike tjenester fortsatt vil være unntatt selv om ikke utøveren er registret i utøverregisteret, jf. *annet punktum*. Denne bestemmelsen vil bortfalle med virkning fra 1. januar 2011, jf. § 22-2 tredje ledd.

Annet ledd viser til § 3-2 annet, tredje og fjerde ledd. Bestemmelsen er en videreføring av de delene av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 1, § 5 b annet og tredje ledd, samt forskrift nr. 119, som gjelder alternativ behandling.

Til § 3-4 Sosiale tjenester mv.

Sosiale tjenester er unntatt fra loven, jf. merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 2. Unntaket er nærmere regulert i forskrift nr. 118. Departementet foreslår at avgrensningen av unntaket for sosiale tjenester overføres fra forskrift til lov.

Første ledd er en videreføring av § 5 b første ledd nr. 2. Unntaket i *bokstav a* for sosiale tjenester etter sosialtjenesteloven viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 2 som gjelder tjenester som nevnt i sosialtjenesteloven og forskrift nr. 118 § 2 nr. 1 og 2. Unntaket for tjenester etter barnevernloven er ny, men innebærer ingen materiell endring. Unntaket i *bokstav b for* tjenester i barne- og ungdomsinstitusjoner viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 2 som gjelder slike tjenester. Unntakene for tjenester som ytes i fritidsklubber, feriekolonier o.l. viderefører forskrift nr. 118 § 2 første ledd nr. 3 annet punktum. Unntaket i *bokstav c* viderefører den delen av forskrift nr. 118 § 2 første ledd nr. 3 første punktum som gjelder pass av barn.

Annet ledd unntar andre varer og tjenester som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av sosiale tjenester. Bestemmelsen er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd første punktum som gjelder sosiale tjenester og forskrift nr. 118 § 2 annet ledd og § 3 første ledd. Bestemmelsen er gitt tilsvarende ordlyd som § 3-2 annet ledd.

Tredje ledd om utleie av arbeidskraft er en videreføring av den del av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd annet punktum som gjelder sosiale tjenester.

Fjerde ledd unntar drift av trygghetsalarmer fra merverdiavgiftsloven. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 15.

Til § 3-5 Undervisningstjenester mv.

Unntaket for undervisningstjenester er tatt inn i *første ledd*. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 3. *Annet ledd* unntar andre varer og tjenester som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av undervisningstjenester. Bestemmelsen viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd første punktum som gjelder undervisningstjenester.

Tredje ledd unntar utleie av arbeidskraft og er

en videreføring av den del av merverdiavgiftsloven § 5 b annet ledd annet punktum som gjelder undervisningstjenester. *Fjerde ledd* om unntak for servering fra elev- og studentkantiner, er videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 13.

Til § 3-6 Finansielle tjenester

Unntaket for omsetning av finansielle tjenester i *første ledd første punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 4. Unntaket for formidling framgår av Ot.prp. nr. 2 (2000-2001) Merverdiavgiftsreformen 2001, og foreslås lovfestet. *Annet punktum bokstav a til f* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 4. Unntaket i *bokstav g* om forvaltning av investeringsselskap er en kodifisering av forvaltningspraksis.

Til § 3-7 Kunst og kultur mv.

Første ledd første og annet punktum viderefører merverdiavgiftsloven den del av § 5 b første ledd nr. 5 som gjelder kunst og kultur mv. Første ledd *tredje punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav c. Sistnevnte bestemmelse unntar omsetning fra museer, teatre, arrangør av utstillinger, konserter og stevner av programmer, kataloger, prospektkort og suvenirer. Det legges til grunn at unntaket bør gjelde generelt i forbindelse med omsetning av alle tjenester som nevnt i første punktum. Dette innebærer en mindre utvidelse av gjeldende unntak. Unntaket er praktisert strengt og det foreslås at det kun skal omfatte gjenstander av bagatellmessig verdi.

Annet ledd unntar kunstnerisk framføring av åndsverk. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 14.

Tredje ledd er en videreføring av unntaket for guidetjenester i merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 11.

Fjerde ledd gjelder opphavsmanns omsetning av egne kunstverk og opphavsrett til egne verk. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav a. Begrepet kunstverk defineres i dag i forskrift nr. 108. Det legges opp til at begrepet kunstverk fortsatt skal defineres i forskrift. Hjemmel til å fastsette slik forskrift følger av forslagets § 1-3 annet ledd bokstav b.

Etter *femte ledd* er formidling av kunstverk for opphavsmannen unntatt fra loven. Bestemmelsen er en lovfesting av et unntak gitt av Finansdepartementet 1. februar 2002 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Sjette ledd om bytte av kunstverk mellom offentlige museer mv. er en kodifisering av unntak gitt av Finansdepartementet 4. september 1970 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 3-8 Idrett

Første ledd unntar adgang til idrettsarrangementer fra loven. Bestemmelsen er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 5 første punktum som gjelder idrett og § 5 b første ledd nr. 5 annet punktum.

Unntaket i *annet ledd* om utøving av idrettsaktiviteter er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 12.

Til § 3-9 Offentlig myndighetsutøvelse mv.

Unntaket i *første ledd* for offentlig myndighetsutøvelse er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 7.

Annet ledd gjelder tjenester i forbindelse med offentlige servicekontorer. Bestemmelsen er en lovfesting av unntak fastsatt av Finansdepartementet 16. desember 2002 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Tredje ledd om tjenester som medhjelper ved tvangssalg er en lovfesting av unntak fastsatt av Finansdepartementet 21. september 2001, jf. også vedtak 25. oktober 2001, med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 3-10 Tjenester innen staten

Unntaket for tjenester innen staten er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 11 tredje ledd.

Til § 3-11 Fast eiendom

Unntaket i *første ledd* for omsetning og utleie av fast eiendom er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 a første ledd.

Unntaket i første ledd gjelder ikke for omsetning som nevnt i *annet ledd*. Annet ledd *bokstav a til j* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 a annet og tredje ledd. *Bokstav k* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 28 a annet ledd når det gjelder de som er frivillig registrert etter § 2-3 første, annet og tredje ledd.

Finansdepartementet har avgitt en rekke fortolkningsuttalelser om merverdiavgiftsplikt på omsetning av rett til jakt og fiske, samt innvilget unntak fra avgiftsplikt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Det legges til grunn at denne praksis bør kodifiseres i forskrift, jf. forskriftshjemmelen i forslagets *tredje ledd*.

Til § 3-12 Veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner

Unntak for omsetning fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner er fastsatt i merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav d og e, samt i vedtak fastsatt av Skattedirektoratet 19. mars 1993 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 og etter fullmakt fra Finansdepartementet. Det foreslås å samle unntakene i én paragraf og at de nærmere vilkårene for unntakene fastsettes i forskrift.

Etter merverdiavgiftsloven § 5 første ledd bokstav d første punktum er omsetning fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner av prospektkort, brosjyrer, kalendere og andre gjenstander av ubetydelig verdi unntatt fra loven. Det foreslås at det i *første ledd bokstav a* tas inn unntak for omsetning av varer og tjenester av bagatellmessig verdi og at de nærmere vilkårene fastsettes i forskrift. Bestemmelsen vil da også hjemle unntaket for omsetning av jakkemerker, vimpler og lignende gjenstander av ubetydelig verdi når salget skjer til organisasjonens medlemmer og varen er påført organisasjonens logo, fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Første ledd *bokstav b* om unntak for varer til betydelig overpris er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd bokstav d annet punktum. Unntaket for annonser i medlemsblader i første ledd *bokstav c* er en lovfesting av et unntak gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift.

Første ledd *bokstav d* om unntak for brukte varer fra butikk er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav e. Unntaket i *bokstav e* for varer fra enkeltstående og kortvarige salgsarrangementer er en kodifisering av praksis. De nærmere vilkårene for unntakene foreslås tatt inn i forskrift.

Annet ledd om omsetning fra kommisjonær er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav d tredje punktum.

Etter *tredje ledd første punktum* er omsetning fra kiosk og serveringstjenester unntatt fra loven. Bestemmelsen er en lovfesting av et unntak gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Hovedvilkårene for å omfattes av unntaket er at omsetningen skjer i forbindelse med arrangementer og at det benyttes ulønnet arbeidskraft, jf. *tredje ledd annet punktum.* Arrangementer omfatter også treninger. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift.

Fjerde ledd om omsetning til ledd innen samme organisasjon er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav g. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift.

Femte ledd første punktum er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 5 annet ledd og § 45. *Femte ledd annet* punktum er en videreføring av § 5 første ledd nr. 1 bokstav g femte punktum.

Til § 3-13 Ideelle organisasjoner og foreninger

Unntaket for omsetning fra ideelle organisasjoner og foreninger i *første ledd* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav f.

Annet ledd om omsetning til ledd innen samme organisasjon er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav g. Det foreslås at de nærmere vilkårene for unntaket fastsettes i forskrift.

Tredje ledd første punktum er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 45. *Annet* og *tredje punktum* er en videreføring av henholdsvis 5 annet ledd og § 5 første ledd nr. 1 bokstav g femte punktum.

Til § 3-14 Lotteritjenester

Unntaket for omsetning av lotteritjenester er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 6. Det følger av Ot.prp. nr. 2 (2000–2001) Merverdiavgiftsreformen 2001 at også formidling er omfattet av unntaket, og det foreslås at dette lovfestes.

Til § 3-15 Seremonielle tjenester

Unntaket for seremonielle tjenester er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 b første ledd nr. 8. Unntaket omfatter også tjenester i form av transport av pårørende eller formidling av slike tjenester. Fritak for enkelte begravelsestjenester er tatt inn i § 6-16.

Til § 3-16 Forvaltningstjenester fra boligbyggelag til borettslag

Unntaket for forvaltningstjenester er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 1 bokstav h.

Til § 3-17 Tjenester som medlem av styre mv.

Unntaket for omsetning av tjenester som medlem av styre mv. er en lovfesting av unntak fastsatt av

Skattedirektoratet (i samråd med Finansdepartementet) 11. juni 2002 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 3-18 Frimerker, sedler og mynter

Unntaket for frimerker mv. er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 første ledd nr. 2.

Til § 3-19 Varer brukt privat mv.

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 5.

Til § 3-20 Sletting av klimakvoter

Bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 134.

II Uttak

Til § 3-21 Varer

Første ledd første punktum fastslår avgiftsplikt ved uttak av varer. Uttak av varer omfatter uttak til privat bruk og til formål utenfor loven. Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 14 første ledd første punktum. Bestemmelsen omfatter uttak både fra virksomhet som er eller skulle vært registrert etter § 2-1 og virksomhet som er frivillig registrert etter § 2-2 eller forhåndregistrert etter § 2-3. *Første ledd annet punktum* om uttak av kapitalvarer viderefører merverdiavgiftsloven § 14 første ledd annet punktum.

I *annet ledd* angis nærmere vilkår for avgiftsplikt ved uttak. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd første og annet punktum.

Til § 3-22 Tjenester

Første ledd som fastslår avgiftsplikt ved uttak av tjenester, er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd første punktum. *Annet ledd* gjelder uttak av byggetjenester mv. og er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 tredje ledd annet punktum.

Til § 3-23 Særlige formål

Paragrafen er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 14 fjerde ledd. Bestemmelsen gjelder varer og tjenester som virksomheten har hatt fradragsrett for, men som (senere) benyttes til et ikke-fradragsberettiget formål i virksomheten. Det vises for øvrig til forslagets § 8-3 og merknadene til denne. Det er i *bokstav d* om utdeling i reklameøyemed og gaver presisert at avgiftsplikten kun oppstår dersom verdien av varen eller tjenesten ikke er bagatellmessig. Dette framgår ikke av loven i dag, men ble uttalt i Ot.prp. nr. 17 (1968-69) for utdeling i reklameøyemed og er senere lagt til grunn i forvaltningspraksis også for gaver. Det vises for øvrig til merknadene til § 1-3 annet ledd bokstav d.

Til § 3-24 Motorkjøretøy

Bestemmelsen gjelder uttak av motorkjøretøy. Den viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 14 femte ledd som gjelder personkjøretøy som salgsvare og forskrift nr. 69. I *bokstav a, b* og *c* videreføres forskrift nr. 69 § 2 første ledd. Departementet legger til grunn at forskrift nr. 69 § 3 om at det ikke skal beregnes merverdiavgift dersom det ved registrering av et kjøretøy skal betales omregistreringsavgift, er overflødig ved siden av fritaket for merverdiavgift i forslagets § 6-17, jf. § 6-6 annet ledd.

Merverdiavgiftsloven § 14 femte ledd tredje punktum om at campingtilhenger og varebil klasse 1 skal anses som personkjøretøy, foreslås tatt inn i forskrift, jf. forslagets § 1-3 annet ledd bokstav a. Det vises til forskrift nr. 49 som gir en uttømmende oppregning over hva som skal anses som personkjøretøy etter bestemmelsen.

Til § 3-25 Varer og tjenester til vedlikehold, bruk og drift av personkjøretøy

Bestemmelsen gjelder uttak av varer og tjenester til personkjøretøy og viderefører merverdiavgiftsloven § 14 femte ledd annet punktum.

Til § 3-26 Oppføring av bygg eller anlegg for egen regning

Bestemmelsen svarer til merverdiavgiftsloven § 10 fjerde ledd, som i realiteten er en uttaksbestemmelse.

Til § 3-27 Tilsvarende unntak som ved omsetning

Bestemmelsen er ny i loven, men følger av forvaltningspraksis. Bakgrunnen for bestemmelsen er at det etter forslagets §§ 3-21 og 3-22 skal beregnes merverdiavgift ved uttak av varer og tjenester. Bestemmelsene innebærer isolert sett at et unntak kan bli illusorisk, for eksempel:

Et boligbyggelag omsetter forvaltningstjenester til tilknyttete borettslag (unntatt etter § 3-17) og slike forvaltningstjenester til andre (ikke unntatt).

Fordi virksomheten driver avgiftspliktig omsetning skal det etter § 3-22 beregnes merverdiavgift ved uttak av forvaltningstjenester til tilknyttede borettslag. I praksis er uttaksbestemmelsen imidlertid blitt tolket slik at det ikke skal beregnes uttaksmerverdiavgift av den omsetning som er unntatt.

Et annet eksempel er tilfeller der næringsdrivende i tillegg til å drive utleie av parkeringsplasser i parkeringsvirksomhet (avgiftspliktig etter § 3-11 annet ledd bokstav c), også har utleie av parkeringsplasser i tilknytning til annen utleie av fast eiendom til bolig- eller forretningsformål (unntatt etter § 3-11 første ledd). Det er i praksis lagt til grunn at det ikke skal beregnes uttaksmerverdiavgift i et slikt tilfelle.

Til § 3-28 Offentlig virksomhet

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 11 annet ledd annet punktum. Vilkåret i sistnevnte bestemmelse om at virksomheten «hovedsakelig» har til formål å tilgodese egne behov, er blitt ansett oppfylt dersom 80 prosent av produksjonen er for å tilgodese egne behov. Dette foreslås lovfestet slik at omsetning fra slike virksomheter er unntatt fra loven dersom omsetningen utgjør mindre enn 20 prosent av den totale produksjonen. Den begrensede fradragsretten, jf. merverdiavgiftsloven § 11 annet ledd annet punktum i.f., følger av forslagets § 8-2 annet ledd.

III Innførsel

Til § 3-29 Varer

Bestemmelsen gjelder merverdiavgiftsplikt ved innførsel av varer og er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 62 første ledd første punktum. Plikten til å beregne merverdiavgift ved innførsel av varer utløses når varen tas inn i merverdiavgiftsområdet slik dette er definert i § 1-2. Dette er en utvidelse sammenlignet med gjeldende rett for varer som innføres fra havområder utenfor norsk territorialgrense, herunder norsk del av kontinentalsokkelen. Det vises til avsnitt 7.3.3 der forslaget er nærmere omtalt.

Til § 3-30 Tjenester

Etter merverdiavgiftsloven § 65 a kan departementet i forskrift bestemme at det skal betales merverdiavgift av tjenester som innføres fra utlandet. Slik merverdiavgiftsplikt er fastsatt i forskrift nr. 121. Departementet foreslår at disse forskriftsbestemmelsene lovfestes. Kjøp av fjernleverbare tjenester fra kontinentalsokkelen mv. vil nå utløse plikt til å beregne merverdiavgift. Dette er en utvidelse sammenlignet med gjeldende rett, jf. omtale i avsnitt 7.3.3.

Som en følge av at hele forskrift nr. 121 foreslås tatt inn i loven, foreslås ikke forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 65 a videreført. I denne bestemmelsen er avgiftsplikten knyttet til «tjenester som *innføres* fra utlandet», det vil si både tjenester som kjøpes fra utlandet og tjenester som mottas som gave mv. fra utlandet. I forslaget er betegnelsen «*kjøpt* utenfor merverdiavgiftsområdet» benyttet. Dette er i samsvar med forskrift nr. 121. Den snevrere beskrivelsen av den situasjonen som kan utløse merverdiavgiftsplikt innebærer at det må foretas en lovendring dersom Stortinget ønsker at også andre omstendigheter enn kjøp skal utløse avgiftsplikt.

Første ledd første punktum viderefører den delen av forskrift nr. 121 § 1 første ledd første punktum som fastsetter merverdiavgiftsplikt ved kjøp fjernleverbare tjenester fra utlandet mv. Definisjonen av hva som er fjernleverbare tjenester i § 1 første ledd tredje punktum er videreført i forslagets § 1-3 første ledd bokstav j. I *annet punktum* presiseres at tjenesten ikke skal avgiftsberegnes når den inngår i vareverdien etter forslagets § 4-11 første ledd, og bestemmelsen er ny i loven. Etter gjeldende regelverk kan enkelte fjernleverbare tjenester bli avgiftspliktige både etter forskrift nr. 121 og tolloven § 7-10, jf. §§ 7-17 og 7-18. En slik dobbeltbeskatning er uheldig og bør unngås, og departementet foreslår derfor at i de tilfellene tjenesten inngår i beregningsgrunnlaget etter forslagets § 4-11, skal det ikke beregnes merverdiavgift etter § 3-30 i tillegg.

I *annet ledd* videreføres den gjenstående delen av forskrift nr. 121 § 1 første ledd første punktum og § 1 annet ledd første punktum.

Tredje ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 annet ledd annet punktum.

Fjerde ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 tredje ledd.

Femte ledd er en videreføring av forskrift nr. 121 § 1 fjerde ledd.

Kapittel 4 Grunnlaget for beregning av merverdiavgift

I Omsetning

Til § 4-1 Hovedregel

Første ledd innholder hovedregelen om hva som er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften ved omsetning og bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 18 første ledd. Det er presi-

sert at tilskudd som utgjør en del av prisen på varer eller tjenester skal inngå i beregningsgrunnlaget. Beregningsgrunnlaget reduseres derfor ikke dersom selgeren mottar en del av vederlaget fra en tredjeperson.

Annet ledd om hva som ikke anses som en del av vederlaget er en kodifisering av forvaltningspraksis. Bestemmelsen er ikke uttømmende, og det vil bero på en konkret tolkning i hver enkelt sak om en omkostning utgjør en del av vederlaget. Eksempelvis kan også gebyr som er forutsatt i avtale mellom partene etter omstendighetene holdes utenfor beregningsgrunnlaget. Det må i så fall framgå av avtalen at det dreier seg om gebyr som kan ilegges som følge av betalingsmislighold.

Til § 4-2 Hva inngår i beregningsgrunnlaget

Første ledd om hvilke kostnader som inngår i beregningsgrunnlaget er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 18 annet ledd nr. 1 til 4. I likhet med § 18 er bestemmelsen ikke uttømmende. Merverdiavgiftsloven § 18 annet ledd nr. 5 om at betjeningsavgift, serveringstillegg og lignende skal inngå i beregningsgrunnlaget er utelatt som overflødig. Ved servering i restaurant mv. skilles ikke lenger serverings- eller betjeningskostnadene ut som et særskilt beløp på fakturaen.

Annet ledd om rabatter er en videreføring av forskrift nr. 2 § 7. Vilkåret om at rabatten skal gis direkte i forbindelse med salget framgår ikke av § 7, men er i samsvar med forvaltningspraksis .

Forskriftsfullmakten i *tredje ledd* er ment å skulle hjemle bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 18 tredje ledd om at kredittkostnader ikke skal med i beregningsgrunnlaget. I tillegg vil bestemmelsen hjemle enkelte vedtak truffet av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 om at det ikke skal beregnes merverdiavgift på kostnader som påløper ved oppfyllelsen av avtalen. Dette gjelder blant annet premie til ansvarsforsikring ved billeasing og salgs- og produktavgift ved fiskeres salg av fisk gjennom salgslag til en registrert videreforhandler.

Til § 4-3 Byttehandel mv.

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 19 første ledd første og annet punktum og den delen av tredje punktum som gjelder tilfeller der det ikke er avtalt noen særskilt pris.

Fullmaktsbestemmelsen i *annet ledd første punktum* er ment å hjemle Finansdepartementets vedtak 1. august 1983 om leieforedling av edelmetaller, gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Hjemmelen i *annet punktum* er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd til å bestemme hva som skal anses som alminnelig omsetningsverdi, men er begrenset til å gjelde ved innbytte av motorkjøretøy. Se for øvrig tilsvarende hjemler i § 4-4 annet ledd ved interessefellesskap og § 4-9 annet ledd ved uttak.

Til § 4-4 Interessefellesskap

Første ledd om interessefellesskap mellom leverandør og mottaker tilsvarer merverdiavgiftsloven § 19 annet ledd.

Forskriftshjemmelen i *annet ledd* er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd til å bestemme hva som skal anses som alminnelig omsetningsverdi, men er begrenset til å gjelde ved omsetning av motorkjøretøy. Se for øvrig tilsvarende hjemler i § 4-3 annet ledd annet punktum ved innbytte av motorkjøretøy og § 4-9 annet ledd ved uttak.

Til § 4-5 Videresalg av brukte varer mv. – enkeltstående kjøp og salg

Første ledd første punktum om brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter kjøpt for videresalg viderefører merverdiavgiftsloven § 20 b første ledd første og annet punktum, jf. § 20 a første ledd. Det angis i bestemmelsen at varene skal være kjøpt for videresalg. Departementet har derfor funnet det unødvendig å videreføre definisjonen av «videreforhandler» i merverdiavgiftsloven § 20 a første ledd. I *annet punktum* videreføres merverdiavgiftsloven § 20 a tredje ledd.

Annet ledd om kunstverk, samleobjekter og antikviteter innført for videresalg viderefører merverdiavgiftsloven § 20 b annet ledd første, annet og fjerde punktum.

I *tredje ledd* om når innkjøpsprisen overstiger salgsprisen videreføres merverdiavgiftsloven § 20 b tredje ledd.

Merverdiavgiftsloven § 20 b fjerde ledd om at avgiftsbeløp ikke skal oppgis i salgsdokument følger av bokføringsforskriften § 8-10-4 og er derfor ikke tatt med i lovforslaget.

Til § 4-6 Videresalg av brukte varer mv. – samlet kjøp og salg

Bestemmelsen sammenfatter de samme reglene som i § 4-5, men gjelder i de tilfeller der prisen på den enkelte vare ikke er kjent og det derfor må skje

et samlet terminvis oppgjør, jf. merverdiavgiftsloven § 20 b sjette ledd og forskrift nr. 109 § 11.

Til § 4-7 Tap på utestående fordringer og heving

Merverdiavgiftsloven har ingen bestemmelser om tap på utestående fordringer og heving. Det følger imidlertid av forskrift nr. 1 § 13 at tap på utestående fordringer på visse vilkår kan føres til fradrag på omsetningsoppgaven. Dette innebærer at beregningsgrunnlaget for merverdiavgift reduseres tilsvarende. Dette er tatt inn i *første ledd*.

Annet ledd om heving er en kodifisering av forvaltningspraksis. Siden rettsvirkningene av kjøpet eller salget faller bort ved heving, er det en naturlig konsekvens at også beregningsgrunnlaget og tidligere beregnet utgående merverdiavgift av salget, eventuelt fradragsført merverdiavgift av kjøpet, korrigeres. Bestemmelsen gjelder ikke ved frivillig omgjøring.

Forskriftshjemmelen i *tredje ledd* er ny. Departementet anser at det er hensiktsmessig med en forskriftshjemmel om de nærmere vilkår for å kunne korrigere beregningsgrunnlaget ved tap som nevnt i første ledd. Merverdiavgiftslovgivningens bestemmelser på dette området vil da harmoniseres med skatteloven § 6-2 annet ledd med tilhørende forskrift § 6-2-1 om endelig konstatert tap.

Til § 4-8 Forenklet beregningsgrunnlag

Første ledd om beregningsgrunnlag for varer ved anbud som nevnt i §§ 6-7 og 6-8 er en videreføring av forskrift nr. 56 § 11 og forskrift nr. 64 § 9. Forskriftsbestemmelsene er fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a.

Annet ledd er en videreføring av forskrift nr. 56 § 12 og forskrift nr. 64 § 10.

Tredje ledd gir departementet hjemmel til å gi regler om dokumentasjon, en fullmaktsbestemmelse som i dag står i merverdiavgiftsloven § 45. Slike dokumentasjonsregler framgår i dag av forskrift nr. 56 § 13 og forskrift nr. 64 § 10.

II Uttak

Til § 4-9 Hovedregel

Første ledd inneholder hovedregelen for hva som er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften ved uttak. Bestemmelsen viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 19 første ledd tredje punktum som regulerer beregningsgrunnlaget ved uttak av varer og tjenester. Bestemmelsen omfatter både alminnelige uttak fra virksomhet med merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak i virksomhet som for egen regning oppfører mv. bygg eller anlegg for salg eller utleie, jf. § 3-26. Henvisningen i merverdiavgiftsloven § 19 til § 10 femte ledd og § 11 tredje ledd om rådgivende utvalg er utelatt siden de sistnevnte bestemmelsene ikke foreslås videreført. Det vises til proposisjonens kapittel 11 for en nærmere omtale av dette.

Forskriftshjemmelen i *annet ledd* for å gi bestemmelser om hva som menes med alminnelig omsetningsverdi er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 19 tredje ledd for så vidt gjelder uttak. Se tilsvarende hjemler i § 4-3 annet ledd annet punktum ved innbytte av motorkjøretøy og § 4-4 annet ledd ved omsetning av motorkjøretøy der det foreligger interessefellesskap. Det vises også til proposisjonens kapittel 11 om den delen av § 19 tredje ledd som gir departementet kompetanse til å treffe enkeltvedtak. Det er også truffet enkelte avgjørelser om beregningsgrunnlag ved uttak med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, og annet ledd vil også hjemle kompetanse til å videreføre disse bestemmelsene i forskrift.

Til § 4-10 Brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter

Bestemmelsen er en kodifisering av forvaltningspraksis. Ved uttak er hovedregelen at merverdiavgift skal beregnes av den alminnelige omsetningsverdien, jf. § 4-9. For brukthandlere mv. vil dette tilsvare den avansen de hadde beregnet seg ved tilsvarende omsetning. Ved uttak av brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter, kan beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften derfor fastsettes i samsvar med §§ 4-5 eller 4-6.

III Innførsel

Til § 4-11 Varer

Første ledd første punktum om hva som er beregningsgrunnlaget ved innførsel av varer er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 62 første ledd, jf. også forskrift nr. 12 § 1 første punktum. I stedet for å vise til «reglene for fastsettelse av varers tollverdi ved verdifortolling» som i gjeldende merverdiavgiftslov, henvises det direkte til bestemmelsene om beregningsgrunnlag i tolloven. *Annet punktum* om at toll og andre avgifter som oppkreves ved innførselen inngår i beregningsgrunnlaget er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 62 fjerde ledd, jf. også forskrift nr. 12 § 2.

Annet ledd om innførsel av kunstverk, samleobjekter og antikviteter viderefører merverdiavgifts-

loven § 62 annet ledd og forskrift nr. 12 § 3 a tredje ledd.

Tredje ledd om innførsel av tanntekniske produkter er en lovfesting av et vedtak gitt av Finansdepartementet 17. mars 1989 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, og innebærer at det ved innførselen ikke skal beregnes merverdiavgift av tjenestedelen ved produksjon av tanntekniske produkter.

Fjerde ledd første punktum om gjeninnførsel av varer etter foredling, bearbeiding eller reparasjon er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 62 tredje ledd, jf. også forskrift nr. 12 § 1 annet punktum. *Annet punktum* er en videreføring av henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til tolloven § 7-4 første ledd bokstav c, om beregningsgrunnlaget ved gjeninnførsel etter reparasjon.

Til § 4-12 Tjenester

Første ledd første punktum om hva som er beregningsgrunnlaget ved innførsel av fjernleverbare tjenester er en videreføring av forskrift nr. 121 § 3 første ledd. *Annet punktum* er en presisering av § 3 første ledd slik denne bestemmelsen er forstått i praksis.

Annet ledd om omregningskurs for vederlag som er angitt i utenlandsk valuta er en videreføring av forskrift nr. 121 § 3 annet ledd, men er oppdatert i forhold til tolloven.

Kapittel 5 Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse

Til § 5-1 Alminnelig og redusert sats

Bestemmelsen er i likhet med resten av kapittel 5 ny i loven og presiserer hovedregelen om at merverdiavgift skal beregnes med alminnelige sats med mindre annet er uttrykkelig fastsatt i Stortingets vedtak om merverdiavgift eller i merverdiavgiftsloven kapittel 6 Fritak for merverdiavgift eller kapittel 7 Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel. Det vises til avsnitt 5.4, der bakgrunnen for kapittel 5 er nærmere omtalt.

Til § 5-2 Næringsmidler

Første ledd første punktum, annet og tredje ledd om redusert sats for næringsmidler og hva som skal anses som næringsmidler tilsvarer merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 2. *Første ledd annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 120 § 7 første ledd.

Etter *fjerde ledd* kan departementet gi forskrift om hva som skal anses som næringsmidler og serveringstjenester. Fullmaktsbestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 4 og forskrift nr. 120 § 7 sjette ledd.

Til § 5-3 Persontransport mv.

Bestemmelsen gjelder redusert sats for persontransport og formidling av persontransport og tilsvarer merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 3 bokstav b og f. Den reduserte satsen gjelder i alle ledd, jf. Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) avsnitt 19.1.5.10.

Til § 5-4 Transport av kjøretøy på fartøy

Første *ledd første punktum* om redusert sats for transport av kjøretøy på ferge tilsvarer merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 3 bokstav d. *Annet punktum* om vilkår for redusert sats er en videreføring av forskrift nr. 36 § 2 annet ledd. *Tredje punktum* om varer under transport på kjøretøyet er en videreføring av forskrift nr. 36 § 1 annet ledd.

Annet ledd definerer transport på innenlands veisamband og viderefører definisjonen i forskrift nr. 36 § 1 tredje ledd første punktum.

Fullmaktsbestemmelsen i *tredje ledd* er en videreføring av merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 4.

Til § 5-5 Romutleie i hotellvirksomhet mv.

Første og *annet ledd* om redusert sats romutleie i hotellvirksomhet mv. tilsvarer merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 3 bokstav c. *Tredje ledd* om omsetning av varer og tjenester som utgjør et naturlig ledd i utleien er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 5 a tredje ledd.

Fjerde ledd er en videreføring av merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 3 bokstav f.

I *femte ledd* videreføres departementets hjemmel til å fastsette forskrift om fordeling av pensjonspriser i hoteller mv., jf. forskrift nr. 74.

Til § 5-6 Kinoforestillinger

Bestemmelsen om redusert sats for kinoforestillinger tilsvarer merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 3 bokstav e.

Til § 5-7 Kringkastingsavgiften

Bestemmelsen om redusert sats på kringkastingsavgiften tilsvarer merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 3 bokstav a.

Til § 5-8 Råfisk

Første punktum om redusert sats ved omsetning av råfisk tilsvarer deler av merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 1 nr. 2 og merverdiavgiftsloven § 39. *Annet punktum* om formidling mv. tilsvarer den resterende delen av merverdiavgiftsvedtaket for 2009 § 1 nr. 2 og merverdiavgiftsloven § 41 første ledd. For uttak av råfisk vises til § 6-20 og for innførsel til § 7-2 første ledd, jf. tolloven § 5-4 første ledd bokstav c.

Det framgår av merverdiavgiftsloven § 41 første ledd at merverdiavgiften skal beregnes av *godtgjørelsen* som laget har mottatt. Dette i motsetning til samvirkeforetak omfattet av merverdiavgiftsloven § 10 annet ledd, som skal beregne merverdiavgift av hele omsetningen. Siden departementet foreslår å oppheve sistnevnte bestemmelse, se omtalen i proposisjonen kapittel 11, er det ikke nødvendig å angi at det er godtgjørelsen (vederlaget) som skal være beregningsgrunnlaget. Dette følger av lovforslagets § 4-1. Merverdiavgiftsloven § 41 annet ledd om at loven for øvrig kommer til anvendelse på fiskesalgslag anses overflødig og er utelatt i lovforslaget.

Etter merverdiavgiftsloven § 41 tredje ledd kan departementet bestemme hva som går inn under § 41 første ledd (fiskesalgslags formidling eller godkjenning) og med bindende virkning avgjøre hva som skal anses som «formidling» eller «godkjenning». Denne delen av fullmaktshjemmelen er aldri brukt og departementet anser derfor denne som overflødig. Fullmaktsbestemmelsen gir imidlertid departementet også hjemmel til å gi forskrifter om gjennomføringen av bestemmelsene i kapittel X *Særregler for omsetning av råfisk*. Bestemmelsen er benyttet til å fastsette forskrift nr. 40 og forskrift nr. 45. Denne delen av forskriftshjemmelen foreslås videreført i forslagets § 15-4 annet ledd.

Kapittel 6 Fritak for merverdiavgift

Til kapittel 6 Fritak for merverdiavgift

Kapittel 6 inneholder bestemmelser om tilfeller av omsetning og uttak som er fritatt for merverdiavgift. Hva som menes med fritak for merverdiavgift er definert i forslagets § 1-3 bokstav h. Av hensyn til et mest mulig oversiktlig regelverk er kapitlet delt inn i «Innenlands omsetning», «Uttak» og «Utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet». Hovedbestemmelsene om fritak ved utførsel er §§ 6-21 og 6-22 om henholdsvis varer og tjenester. Fritakene i §§ 6-23 til 6-33 har nær sammenheng med de rene utførselstilfellene, men omsetningen skjer i merverdiavgiftsområdet.

I Innenlands omsetning

Til § 6-1 Aviser

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 7. Fritaket gjelder i alle omsetningsledd. I lovteksten er det presisert at fritaket bare omfatter aviser trykket på papir, slik at eksempelvis internettaviser ikke er omfattet.

Til § 6-2 Tidsskrift

Første ledd om tidsskrift til faste abonnenter eller foreningsmedlemmer og *annet ledd* om tidsskrift med overveiende politisk, litterært eller religiøst innhold er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 8 annet punktum.

Tredje ledd en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 andre ledd bokstav a som gjelder tidsskrift, men presiserer i større grad enn i dag hva forskriftskompetansen omfatter.

Til § 6-3 Bøker

Første ledd første punktum om bøker er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 8 første punktum. *Annet punktum* om lydbøker er en videreføring av forskrift nr. 19 § 1 annet punktum. Det anses hensiktsmessig at dette praktisk viktige fritaket framgår av loven.

Annet ledd om bøker som selges sammen med andre varer er en videreføring av forskrift nr. 19 § 2 nr. 9.

Tredje ledd om trykking av bøker og framstilling av lydbøker er en videreføring av forskrift nr. 19 § 4.

Fjerde ledd er en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a som gjelder bøker, men begrenser kompetansen til å gi forskrift om hva som skal anses som bøker.

Til § 6-4 Andre publikasjoner

Med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 har Finansdepartementet truffet vedtak om at trykking av skoleaviser og gatemagasin er fritatt for merverdiavgift. Etter fast forvaltningspraksis gjelder det samme for menighetsblad. Disse fritakene er nå foreslått lovfestet i *første ledd første punktum*. Fritaket for trykking av disse publikasjonene gjelder imidlertid bare i den grad oppdragsgiveren ikke er et avgiftssubjekt. Departementet antar at omsetning av slike publikasjoner er lite aktuelt. Dersom opp-

dragsgiveren likevel er et avgiftssubjekt, for eksempel som en følge av omsetning av reklametjenester over registreringsgrensen i § 2-1 første ledd, skal merverdiavgift beregnes og deretter fradragsføres på vanlig måte. Definisjonen av gatemagasin i *annet punktum* lovfester definisjonen som ble gitt av betegnelsen i Finansdepartementets vedtak 19. desember 2008.

Annet ledd om at utgiveres omsetning av gatemagasin er fritatt for merverdiavgift er også en lovfesting av Finansdepartementets vedtak 19. desember 2008. Vilkåret om at gatemagasinene skal omsettes «på gaten» er likevel ikke tatt med. Departementet antar at disse magasinene også kan bli solgt på andre offentlige steder enn på gaten.

Til § 6-5 Elektrisk kraft mv. til husholdningsbruk i Nord-Norge

Første ledd om elektrisk kraft og energi fra alternative energikilder til husholdningsbruk i Nord-Norge er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 9.

Annet ledd om elektrisk kraft og energi fra alternative energikilder som leveres dels til husholdningsbruk og dels til bruk i næringsvirksomhet er en videreføring av forskrift nr. 8 § 2.

Tredje ledd viderefører og presiserer den hjemmelen departementet har i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a til å gi forskrift. Nærmere regler er i dag gitt i forskrift nr. 8.

Til § 6-6 Kjøretøy mv.

Første ledd om kjøretøy som bare bruker elektrisitet til framdrift er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 14. Slike kjøretøy er også fritatt for engangsavgift, jf. Stortingets vedtak om engangsavgift § 6 nr. 9, og i stortingsvedtaket er det nærmere presisert hvilke kjøretøy som omfattes. Fritakene for merverdiavgift og engangsavgift forstås likt, og § 6-6 første ledd viser derfor til avgiftsvedtaket. Etter fast forvaltningspraksis omfatter fritaket bare kjøretøy som er registreringspliktige etter vegtrafikkloven, og av informasjonshensyn er også dette tatt inn i første ledd.

Annet ledd første punktum om kjøretøy som omfattes av Stortingets vedtak om omregistreringsavgift er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11. *Annet punktum* er tenkt å hjemle de bestemmelsene som i dag står i forskrift nr. 78.

Til § 6-7 Tjenester som gjelder offentlig vei

Første ledd om bygging, vedlikehold mv. av offentlig vei er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 13 som gjelder offentlig vei.

Annet ledd er en videreføring av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a, men angir mer presist hva departementet kan gi forskrift om. Nærmere regler er i dag gitt i forskrift nr. 55 og 56. Det framgår uttrykkelig av merverdiavgiftsloven § 16 nr. 13 at fritaket også gjelder for framstilling på verksted av bruer eller deler av bruer til offentlig vei. Departementet legger til grunn at dette kan framgå av forskrift, jf. hjemmelen i annet ledd til å gi forskrift om hva som menes med offentlig vei. Det samme vil gjelde for framstilling av tunnelelementer til offentlig vei, jf. Finansdepartementets vedtak 30. september 2004, der det med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 ble gitt fritak for merverdiavgift i siste omsetningsledd for prefabrikasjon av betongelementer til senketunnel i Bjørvika.

Til § 6-8 Tjenester som gjelder baneanlegg

Første ledd om tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av baneanlegg som benyttes til skinnegående, kollektiv persontransport er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 13 som gjelder baneanlegg.

Annet ledd viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a, men angir mer presist hva departementet kan gi forskrift om. Nærmere regler er i dag gitt i forskrift nr. 63 og 64. For den delen av merverdiavgiftsloven § 16 nr. 13 som gjelder framstilling av bruer til slike baneanlegg, vises til merknaden til § 6-7 annet ledd.

Til § 6-9 Fartøy mv.

Første ledd første punktum bokstav a om fartøy på minst 15 meter til bruk for persontransport mot vederlag, varetransport, sleping, berging eller redning, isbryting eller fangstvirksomhet og *bokstav b* om spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 første punktum bokstav a. *Bokstav c* om skolefartøy, *bokstav d* om fartøy på minst ti meter til bruk for forsvaret og *bokstav e* om fartøy til bruk for forsking og værvarsling er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b. I Finansdepartementets vedtak 18. juni 1973, gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, ble fritaket for «marine-

fartøy» utvidet til å gjelde alle motordrevne fartøy på minst 30 fot som anskaffes til forsvaret, og dette vedtaket foreslås lovfestet i bokstav d. For at man ikke både skal bruke målene fot og meter i lovbestemmelsen, er «30 fot» endret til «ti meter». Departementet antar at alle marinefartøy er over ti meter, slik at marinefartøyene ikke lengre er særskilt nevnt i fritaket. *Bokstav f* om fiskefartøy er en videreføring av fritaket i merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 første punktum bokstav a for fiskefartøy på minst 15 meter og fritaket i § 17 første ledd nr. 4, jf. forskrift nr. 9 § 1 første og annet ledd, for fiskefartøy på minst 20 fot. Departementet har utvidet området for fritaket noe slik at det gjelder alle fiskefartøy over seks meter. At man i bokstav f fjerner skillet mellom fiskefartøy over og under 15 meter, får betydning for fritaket i annet ledd, jf. merknadene til denne bestemmelsen. Første ledd *annet punktum* om driftsutstyr er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 annet punktum som gjelder fartøy og forskrift nr. 9 § 1 fjerde ledd.

Annet ledd om bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2 som gjelder fartøy og forskrift nr. 42 §§ 1 og 2. Departementet har for å forenkle regelverket utvidet anvendelsesområdet for bestemmelsen til også å gjelde fiskefartøy mellom seks og 15 meter, jf. merknadene til første ledd bokstav f.

Tredje ledd om berging av fartøy er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 5 som gjelder fartøy. Det er i tillegg presisert at fritaket gjelder ved bergingstjenester fra alle typer fartøy, ikke bare rednings- og bergingsfartøy.

Fjerde ledd bokstav a til c om utleie av nærmere bestemte fartøy er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 3 bokstav a. *Bokstav d* om utleie av fartøy til forsvaret er en lovfesting av prinsippene som ligger til grunn for Finansdepartementets vedtak av henholdsvis 20. januar 2005 og 27. januar 2009 om utleie av fartøy til forsvaret, truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. I begge sakene ble det lagt til grunn at det forhold at omsetning av fartøy til forsvaret er fritatt, men ikke tilsvarende utleie, vil kunne føre til konkurransevridning i disfavør av næringsdrivende som tilbyr utleie.

Femte ledd er en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 17 annet ledd som gjelder fiskefartøy, og gir hjemmel for å videreføre bestemmelsene i forskrift nr. 9 om fiskefartøy mellom 20 fot og 15 meter.

Til § 6-10 Luftfartøy mv.

Første ledd første punktum om luftfartøy til yrkesmessig luftfartsvirksomhet og militære luftfartøy er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 bokstav c og nr. 3 bokstav b. *Annet punktum* om driftsutstyr er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 annet punktum som gjelder luftfartøy.

Annet ledd om bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2 som gjelder luftfartøy og forskrift nr. 42 §§ 1 og 2.

Tredje ledd om berging av fartøy er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 5 som gjelder luftfartøy. Det er i tillegg presisert at fritaket gjelder ved bergingstjenester fra alle typer fartøy, ikke bare rednings- og bergingsfartøy.

Fjerde ledd om flysimulatorer er en lovfesting av et fritak gitt av Finansdepartementet 29. januar 2003 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 6-11 Plattformer, rørledninger mv.

Første ledd første punktum om plattformer mv. er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 bokstav d og nr. 3 bokstav c. *Annet punktum* om driftsutstyr er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 annet punktum som gjelder plattformer.

Annet ledd om bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2 som gjelder plattformer og forskrift nr. 42 §§ 1 og 2.

Tredje ledd om berging av plattformer er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 5 som gjelder plattformer. Det er i tillegg presisert at fritaket gjelder ved bergingstjenester fra alle typer fartøy, ikke bare rednings- og bergingsfartøy.

Fjerde ledd om bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av rørledninger og tilhørende landanlegg er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b og annet punktum. Det er presisert i lovteksten at det er et vilkår for at landanlegget skal kunne fritas at det er til direkte bruk i forbindelse med gjennomstrømming av gass. Dette er i tråd med forarbeidene til bestemmelsen og forvaltningspraksis.

Til § 6-12 Oppføring av ambassadebygg

Bestemmelsen lovfester fritaket for oppføring av ambassadebygg, et fritak som følger av langvarig

forvaltningspraksis. Det bør i forskrift gis nærmere bestemmelser om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger, jf. forskriftshjemmelen i forslagets § 6-34.

Det vises for øvrig til refusjonsordningen for varer og tjenester til bruk for fremmede lands ambassader og konsulater, som foreslås videreført i § 10-2.

Til § 6-13 Internasjonale militære styrker og kommandoenheter

På bakgrunn av folkerettslige forpliktelser er det med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 gitt enkelte fritak for merverdiavgift ved innenlands omsetning til internasjonale militære styrker og kommandoenheter. Det vises her til avtale mellom partene i traktaten for det nordatlantiske område om status for deres styrker (NATO SOFA-avtalen) datert 19. juni 1951, noteveksling mellom USA og Norge datert 27. juni 1952, tilleggsprotokoll om status for internasjonale hovedkvarterer opprettet i henhold til traktaten (Paris-protokollen) datert 28. august 1952 og tilleggsavtale mellom Norge og det øverste hovedkvarter for de allierte styrker i Europa (SHAPE) datert 10. januar 1996. Forslagets § 6-13 gir hjemmel for å videreføre og regulere disse fritakene nærmere i forskrift.

Til § 6-14 Overdragelse av virksomhet

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 6.

Til § 6-15 Biologisk materiale

Bestemmelsen er en lovfesting av et fritak gitt av Finansdepartementet 12. oktober 2005 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 6-16 Begravelsestjenester

Første ledd om transport av avdøde og *annet ledd* om pakking og forsendelse av urner etter bisettelser er en lovfesting av et fritak gitt av Finansdepartementet 14. oktober 1969 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Det vises for øvrig til at seremonielle tjenester knyttet til begravelser og bisettelser er unntatt fra loven, jf. forslagets § 3-15.

II Uttak

Til § 6-17 Tilsvarende fritak som ved omsetning

Det følger av forvaltningspraksis at i de tilfellene der omsetning av en vare eller tjeneste er fritatt for merverdiavgift, er også tilsvarende uttak fritatt. Departementet foreslår at dette lovfestes. Som eksempel kan nevnes at omsetning av aviser er fritatt for merverdiavgift etter § 6-1. Forslaget innebærer at også uttak av aviser er fritatt, eksempelvis hvis en kioskeier istedenfor å selge avisen gir den bort eller tar den med hjem.

Til § 6-18 Bedriftskantiner mv.

Fritaket for varer og tjenester for oppføring eller vedlikehold av kantiner er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 fjerde ledd nr. 2 annet punktum, og korresponderer med § 8-3 første ledd bokstav g annet punktum om fradragsrett.

Til § 6-19 Veldedige formål mv.

Første ledd om tjenester som ytes vederlagsfritt på veldedig grunnlag er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 14 fjerde ledd nr. 4 annet punktum.

Annet ledd om varer og tjenester som gis vederlagsfritt til frivillig organisasjoner som ledd i en nødhjelpsaksjon er en kodifisering av fritak gitt av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 6-20 Primærnæringer

Første ledd om produkter fra eget fiske, skogbruk eller jordbruk med binæringer videreører merverdiavgiftsloven § 14 syvende ledd første punktum.

Forskriftsfullmakten i *annet ledd første punktum* er en kombinasjon av forskriftsfullmaktene i merverdiavgiftsloven § 14 syvende ledd annet punktum og § 75. Fullmakten er ment å hjemle de bestemmelsene som i dag står i forskrift nr. 38. Fullmaktsbestemmelsen i *annet punktum* om varer og tjenester til bruk for oppføring eller vedlikehold av fast eiendom i tilknytning til primærnæringene er en lovfesting av forvaltningspraksis. Forskriftshjemmelen er tenkt benyttet dersom det med hjemmel i § 8-3 tredje ledd første punktum blir gitt fradragsrett for anskaffelser som gjelder oppføring og vedlikehold av slike bygninger. Det vises til merknadene til denne bestemmelsen.

III Utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet

Til § 6-21 Utførsel av varer

Første punktum er en videreføring av hovedregelen for utførsel av varer i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav a. Bestemmelsen videreører også den delen av § 16 første ledd nr. 1 bokstav

b som gjelder omsetning av varer fra fastlandet til kontinentalsokkelen. De begrensningene i fritaket som i dag framgår av forskrift nr. 27 del I er ikke tenkt videreført ved utførsel til sokkelen, se avsnitt 7.5.2. Også fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav c for utførsel til Svalbard og Jan Mayen er omfattet av § 6-21 siden dette er utenfor norsk merverdiavgiftsområde etter § 1-2 annet ledd. *Annet punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 20 b femte jf. sjette ledd.

Til § 6-22 Utførsel av tjenester

Første ledd er en videreføring av hovedregelen for utførsel av tjenester i merverdiavgiftsloven § 16 første ledd bokstav a jf. forskrift nr. 24 § 8 første ledd. På tilsvarende måte som etter § 6-21 vil bestemmelsen også omfatte utførsel av tjenester til kontinentalsokkelen og til Svalbard og Jan Mayen siden dette er områder utenfor merverdiavgiftsområdet. Departementet anser at forskrift nr. 24 § 8 annet ledd bokstav a er overflødig fordi tjenester som utføres utenfor merverdiavgiftsområdet faller utenfor lovens geografiske virkeområde, jf. § 1-2, og denne bestemmelsen foreslås derfor ikke videreført. Forskriften annet ledd bokstav b om at tjenestene må utføres for oppdragstaker bosatt utenfor merverdiavgiftsområdet antas heller ikke å ha selvstendig betydning ved siden av vilkåret om at tjenestene helt ut må være til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, og foreslås heller ikke videreført.

Annet ledd første punktum om fjernleverbare tjenester er en videreføring av forskrift nr. 24 § 8 fjerde ledd første punktum. I *annet punktum* er det presisert at ved omsetning av fjernleverbare tjenester til andre enn næringsdrivende eller offentlig virksomhet hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet, gjelder hovedregelen i første ledd.

Tredje ledd om elektroniske kommunikasjonstjenester viderefører forskrift nr. 24 § 8 fjerde ledd annet punktum og femte ledd.

Til § 6-23 Varer som legges inn på tollager

Bestemmelsen om varer som legges inn på kjøpers tollager for utførsel viderefører forskrift nr. 24 § 20. Det er presisert i bestemmelsen at fritaket er betinget av at varene skal utføres når de tas ut fra tollageret. Av informasjonshensyn er det tatt inn en henvisning til bestemmelsen i tolloven som inneholder reglene om tillatelse til opprettelse og drift av tollager.

Til § 6-24 Varer som videreselges ut av merverdiavgiftsområdet

Fritaket for varer som videreselges til utlandet før de er levert er en videreføring av forskrift nr. 24 § 3.

Til § 6-25 Varer til turister

Bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 24 kapittel 3 om turistsalg. Fritaket er i dag utformet som en regel om refusjon av merverdiavgift fra selgerne av varene til turister. Ordningen er imidlertid i realiteten et fritak ved utførsel, men fritaket er betinget av at selgerne mottar dokumentasjon på at varen er ført ut av merverdiavgiftsområdet av turistene. Ordningen er derfor regulert i lovforslagets kapittel 6.

Første ledd om varer som omsettes til personer bosatt utenfor merverdiavgiftsområdet er en videreføring av forskrift nr. 24 § 16, men det framgår klarere enn i dag at dette er et fritak for merverdiavgift for selgeren av varene. Bestemmelsen omfatter personer bosatt på Svalbard og Jan Mayen, men som i folkeregisteret er registrert bosatt i Norge.

Annet ledd første punktum om frist for å utføre varene er en videreføring av forskrift nr. 24 § 18. *Annet punktum* er en videreføring av forskrift nr. 24 § 17.

Tredje ledd gir hjemmel for å videreføre bestemmelsene om minstebeløp for fritak i forskrift nr. 24 § 19 første og annet ledd.

Til § 6-26 Utsalg på lufthavn ved utreise

Bestemmelsen om hvilke varer som kan selges avgiftsfritt på lufthavn ved utreise er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 15 jf. forskrift nr. 24 § 4 første ledd.

Fritaket i *første ledd* gjelder nærmere bestemte varer og er omsetning som skjer i tax free-butikkene, det vil si tollager C, jf. tolloven § 4-30. Det er bestemmelsene for tollager C i tolloven som gir de nærmere vilkårene for salget.

Annet ledd gjelder salg av andre varer som skjer i andre butikker enn tax free-butikkene. Begrensningen for personer bosatt i Danmark, Finland, Norge og Sverige følger av en nordisk konvensjon 26. mars 1980 artikkel 3. Personer bosatt i Danmark, Finland eller Sverige kan imidlertid bruke ordningen med turistsalg i § 6-25. Fritaket forutsetter da at varen blir belastet merverdiavgift i ankomstlandet, jf. § 6-25 annet ledd annet punktum.

Til § 6-27 Utsalg på lufthavn ved ankomst

Første ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 15, og fritar fra merverdiavgiftsplikt omsetning av visse varer på lufthavn ved ankomst. På tilsvarende måte som i § 6-26 første ledd er dette salg som skjer i tax free-butikkene, det vil si fra tollager C.

Etter tollforskriften § 4-30-13 tredje ledd skal salg fra tollfritt utsalg på lufthavn ikke skje til reisende på vei til eller fra Svalbard, Jan Mayen eller installasjoner og innretninger til bruk i petroleumsvirksomhet. Denne begrensningen må også komme fram av merverdiavgiftslovgivningen siden dette er områder som er utenfor merverdiavgiftsområdet, jf. § 1-2 annet ledd. Det framgår derfor av § 6-27 første ledd at fritaket bare gjelder ved ankomst fra andre land.

I *annet ledd* er departementet gitt kompetanse til å begrense hvilke varetyper og -mengder som kan kjøpes avgiftsfritt. Dette er begrensninger som står i tollforskriften § 4-30-13 første jf. femte ledd.

Til § 6-28 Transporttjenester

Første ledd første punktum om transport som skjer direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet viderefører merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 4 første punktum. *Annet punktum* om hva som menes med transport direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet er en videreføring av forskrift nr. 31 § 1 annet ledd.

Svalbard, Jan Mayen og de norske bilandene er utenfor merverdiavgiftsområdet, jf. forslagets § 1-2. Fritaket for transporttjenester i første ledd omfatter også direkte transport til eller fra disse områdene. Dette samsvarer med dagens regelverk slik det er praktisert for persontransport. For varetransport til og fra Svalbard og Jan Mayen innebærer bestemmelsen en utvidelse av fritaket i forhold til dagens regelverk. Departementet anser at vare- og persontransport bør likestilles, og at det ikke bør oppstilles noen særregel for transport av varer til Svalbard, Jan Mayen og de norske bilandene.

Bestemmelsen vil også gjelde for transporttjenester direkte til eller fra kontinentalsokkelen. Dette er en videreføring av forskrift nr. 27 § 2 bokstav d.

Annet ledd om tilknytningstransport er en videreføring av deler av forskrift nr. 31 § 1 tredje ledd.

Tredje ledd om tjenester som i alminnelighet leveres i forbindelse med transporttjenestene er en videreføring av forskrift nr. 31 § 2.

Fjerde ledd om rundreiser er en videreføring av forskrift nr. 31 § 1 femte ledd.

Begrensningen i fritaket for varetransport i *femte ledd* er en videreføring av forskrift nr. 34 nr. 4.

Sjette ledd om Posten Norge AS' transport av brev er en videreføring av § 16 første ledd nr. 4 annet punktum.

Syvende ledd er en videreføring av den delen av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a som gjelder fritaket for transporttjenester, og nærmere vilkår for fritak framgår i dag av forskrift nr. 31.

Til § 6-29 Formidlingstjenester

Første og annet ledd om ulike formidlingstjenester er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 10.

Tredje ledd om meklingstjenester er en videreføring av Finansdepartementets vedtak 25. juni 2001 truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, jf. også vedtak 21. desember 2006.

Til § 6-30 Varer og tjenester til bruk på fartøy

Første ledd om varer og tjenester til utenlandske fartøy viderefører merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 bokstav d.

Annet ledd om varer og tjenester til fartøy i utenriks fart er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 2 bokstav a.

Tredje ledd om varer og tjenester til spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomheten er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 2 bokstav b.

Fritakene i denne paragrafen er relativt detaljert regulert i forskrift nr. 24 og forskrift nr. 27, og departementet anser at denne detaljreguleringen også i framtiden best egner seg i forskrift, jf. hjemmelen i *fjerde ledd første punktum. Annet punktum* er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a.

Til 6-31 Varer og tjenester til bruk på luftfartøy

Første ledd viderefører fritaket som i dag framgår av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 3.

Fritaket i § 16 første ledd nr. 3 er nærmere regulert i forskrift nr. 24, fastsatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a, og departementet anser at disse bestemmelsene er best egnet til å stå i forskrift, jf. forskriftshjemmelen i *annet ledd*.

Til § 6-32 Varer og tjenester til bruk i petroleumsvirksomheten

Første ledd om varer og tjenester til bruk i petroleumsvirksomheten er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b som gjelder innenlands omsetning, det vil si omsetning som skjer i merverdiavgiftsområdet, men der varen eller tjenesten er ment å skulle brukes på kontinentalsokkelen. Den delen av § 16 første ledd nr. 1 bokstav b som ikke anses som innenlands omsetning, det vil si omsetning fra merverdiavgiftsområdet med levering utenfor territorialgrensen, omfattes av §§ 6-21 og 6-22. Fritaket gjelder kun overfor enkelte kjøpere. Dette er en videreføring av forskrift nr. 27 § 1 første og annet ledd. Fritaket gjelder videre bare nærmere bestemte varer og tjenester, jf. nedenfor om forskriftshjemmelen i tredje ledd.

Annet ledd om tjenester fra baseselskap er en videreføring av forskrift nr. 27 § 5.

Forskriftshjemmelen i *tredje ledd* er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a, og er ment å skulle videreføre de begrensninger som i dag framgår av forskrift nr. 27. Forskriften unntar enkelte typer varer i § 1 tredje ledd og angir konkret hvilke typer tjenester som omfattes, jf. §§ 2 og 5.

Til § 6-33 Reklamepublikasjoner på fremmed språk mv.

Bestemmelsen om reklamepublikasjoner på fremmed språk og reklamefilmer med utenlandsk tale er en videreføring av forskrift nr. 24 § 1 tredje ledd og forskrift nr. 35 nr. 1.

IV Forskriftsfullmakt

Til § 6-34 Forskriftsfullmakt

Fullmakten til å gi forskrift om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 45.

Kapittel 7 Varer som det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel

Til kapittel 7 Varer som det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel

Kapitlet regulerer hvilke varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførselen. I avsnitt 6.5.4 er det redegjort for hvorfor disse bestemmelsene er plassert i et eget kapittel. Selv om dette kapitlet ikke inneholder fritak slik dette er definert i § 1-3 bokstav h, er uttrykket innførselsfritak benyttet i noen tilfeller i merknadene for å forenkle framstillingen.

Kapitlet er innholdsmessig utformet på tilsvarende måte som utkastet til lov som var på høring, men henvisningene til tollovgivningen, og da særlig tolltariffens innledende bestemmelser, er erstattet med henvisninger til de tilsvarende bestemmelsene i tolloven 2007.

Til § 7-1 Varer som er fritatt eller unntatt ved omsetning i merverdiavgiftsområdet

Bestemmelsen viser til unntak fra loven og fritak for merverdiavgift ved innenlands omsetning, og innebærer at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i disse bestemmelsene. Henvisningene til § 3-6 bokstav d om gyldige betalingsmidler, § 3-18 om frimerker, sedler og mynter, §§ 6-1 til 6-3 om henholdsvis aviser, tidsskrift og bøker og § 6-6 første ledd om kjøretøy som bare bruker elektrisitet til framdrift er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 63 første ledd første punktum. De delene av § 63 som gjelder fartøy, luftfartøy og plattformer er behandlet særskilt i §§ 7-3 til 7-5. At det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av biologisk materiale sto tidligere i forskrift nr. 12 § 5 nr. 16, men det er gitt et tilsvarende fritak for merverdiavgift ved innenlands omsetning som er foreslått lovfestet i § 6-15. Departementet anser det derfor som hensiktsmessig at en henvisning til dette fritaket erstatter forskrift nr. 12 § 5 nr. 16. Henvisningen til § 3-7 fjerde ledd om egne kunstverk er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 63 annet ledd.

De begrensningene som gjelder for unntakene og fritakene i henholdsvis kapittel 3 og 6 vil gjelde tilsvarende ved innførsel. Eksempelvis er ikke all innførsel av biologisk materiale som nevnt i § 6-15 omfattet av § 7-1, men det er et vilkår at varene er til bruk, undersøkelse eller kontroll ved sykehus eller medisinske laboratorier. På tilsvarende måte må kunstverk som nevnt i forslagets § 3-7 fjerde ledd innføres av kunstneren selv eller av kunstnerens mellommann for at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

Til § 7-2 Varer som det ikke skal beregnes toll av ved innførselen

Bestemmelsen er en videreføring av forskrift nr. 12 § 4. For å gjøre den mer oversiktlig er bestemmelsen delt opp slik at første ledd omhandler tilfeller der det med endelig virkning ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen og annet ledd om-

handler tilfeller der innførselsfritaket bare er midlertidig og forutsetter at varen blir gjenutført. På samme måte som etter § 7-1 vil de begrensningene som gjelder for tollfritakene gjelde tilsvarende for merverdiavgift. At tollmyndighetene kan kreve sikkerhetsstillelse for merverdiavgift ved midlertidig innførsel av varer på tilsvarende måte som for toll er likevel uttrykkelig presisert i § 7-2 annet ledd annet punktum.

Siden tolloven 2007 lovfester en rekke tidligere ulovfestede fritak for toll som gjelder tilsvarende for merverdiavgift, er henvisningene i forslagets § 7-2 utvidet sammenholdt med utkastet til lov som var på høring.

Første ledd første punktum viderefører henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til permanente tollfritak i tolloven kapittel 5. Henvisningene i forskrift nr. 12 til tolloven § 5-2 første ledd bokstav a, d og e er tatt inn i forslagets § 7-3 annet ledd og § 7-4 tredje ledd. Henvisningen til tolloven § 5-4 første ledd bokstav g om føll er en lovfesting av et vedtak truffet av Finansdepartementet 21. juni 1971 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. *Annet punktum* om varer som er framstilt eller fortollet i merverdiavgiftsområdet og som gjeninnføres i uforandret stand av samme person er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 annet ledd. En vare kan fortsatt være «i uforandret stand» selv om den er blitt endret på grunn av slitasje og lignende etter normal bruk. Bestemmelsen innebærer at dersom det har skjedd et eierskifte i den perioden varen har vært utenfor merverdiavgiftsområdet, oppstår det plikt til å beregne merverdiavgift ved innførselen. Dette gjelder uavhengig av om salget er skjedd i eller utenfor næring. Ved omsetning mellom privatpersoner eller virksomheter som er unntatt fra loven, har selgeren ikke hatt fradragsrett for inngående merverdiavgift, slik at varen er blitt endelig belastet merverdiavgift. I *tredje punktum* er det derfor tatt inn en unntaksbestemmelse for de tilfellene det har skjedd en endelig avgiftsbelastning på varen ved det første salget i merverdiavgiftsområdet. Dersom varen hadde blitt omsatt i merverdiavgiftsområdet, ville det ikke vært noen plikt til å beregne merverdiavgift. Departementet anser derfor at det heller ikke bør være noen plikt til å beregne merverdiavgift ved innførsel i slike tilfeller.

Annet ledd første punktum om varer som kan innføres midlertidig uten at det skal beregnes merverdiavgift er en videreføring av henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til midlertidige tollfritak tolloven kapittel 6. I stedet for å vise til enkelte fritaksbestemmelser slik som i dag, viser bestemmelsen generelt til tolloven kapittel 6. At henvisningen også omfatter varer som nevnt i tolloven § 6-2 første ledd bokstav e til g er en endring sammenholdt med gjeldende rett. Tidligere var det en ordning med refusjon av merverdiavgift ved midlertidig innførsel av slike varer, men likevel slik at det ble gjort et fradrag på fem prosent for hver måned varen var i landet, jf. forskrift nr. 12 § 7 bokstav c annet punktum. At det nå fullt ut gis et midlertidig innførselsfritak innebærer en likestilling med tollfritakene og dermed en forenkling av systemet. Henvisningen til § 6-2 første ledd bokstav h er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 første ledd nr. 15 bokstav a. *Annet punktum* om sikkerhetsstillelse er en videreføring av forskrift nr. 12 § 4 annet ledd, og innebærer at reglene om sikkerhetsstillelse i tolloven med tilhørende forskriftsregulering gis tilsvarende anvendelse på merverdiavgift som påløper ved innførsel.

Til § 7-3 Fartøy og varer til fartøy mv.

Første ledd om fartøy med driftsutstyr er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 63 første ledd som gjelder fartøy.

Annet ledd er en videreføring av henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til tolloven § 5-2 første ledd bokstav a, d og e.

Tredje ledd om reservedeler og utstyr som innføres midlertidig til bruk for utenlandske fartøy er en lovfesting av et vedtak truffet av Finansdepartementet 13. juni 1975 med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70.

Til § 7-4 Luftfartøy og varer til luftfartøy mv.

Første ledd om luftfartøy med driftsutstyr er en videreføring av den delen av merverdiavgiftsloven § 63 første ledd som gjelder luftfartøy.

Annet ledd om flysimulatorer er videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 20.

Tredje ledd er en videreføring av henvisningen i forskrift nr. 12 § 4 første ledd til tolloven § 5-2 første ledd bokstav a, d og e.

Fjerde ledd om varer til luftfartøy som går i utenriks fart og luftfartøy som for den enkelte tur har bestemmelsessted utenfor merverdiavgiftsområdet, er en videreføring av forskrift nr. 12 § 5 nr. 14 og vedtak truffet av Finansdepartementet 4. juni 1947 og av Toll- og avgiftsdirektoratet 4. mai 1972. Bestemmelsen gir også departementet hjemmel til å gi nærmere forskrifter om dette.

Til § 7-5 Plattformer mv.

Første ledd om oljeboringsplattformer mv. og driftsutstyr til slike er en videreføring av den delen av

merverdiavgiftsloven § 63 første ledd som gjelder plattformer.

Annet ledd om varer til bruk i forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av rørledninger i petroleumsvirksomhet og tilhørende landanlegg, er en lovfesting av vedtak truffet av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. For varer til bruk for rørledninger som skal legges utenfor merverdiavgiftsområdet, følger fritaket av Finansdepartementets vedtak 2. februar 1984, og det er begrenset til innførsel som skjer av rørledningsselskap. For rørledninger som legges mellom havområder utenfor merverdiavgiftsområdet og land og for landanlegg, har departementet i vedtak 4. og 8. mai 1992 gitt innførselsfritak tilsvarende det innenlandske fritaket i § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b og annet punktum. Fritakene i § 16, som er foreslått videreført i § 6-11 fjerde ledd, gjelder bare omsetning i siste ledd. Det samme må gjelde ved innførsel, slik at det bare er når eierselskapene selv innfører varer at det ikke skal beregnes merverdiavgift.

Tredje ledd om deler av plattformer som innføres for destruksjon eller til bruk i undervisningsvirksomhet ved skoler og institusjoner, er en lovfesting av vedtak gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. For plattformer og deler til disse som skal opphogges følger det av Toll- og avgiftsdirektoratets vedtak 10. juli 2002 at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen. For slike varer til bruk i undervisning følger det samme av Finansdepartementets vedtak 2. desember 1986. Bakgrunnen for at tredje ledd bare gjelder for deler, er at dersom hele plattformer innføres for opphugging eller for undervisning, anses dette omfattet av første ledd. Selv om selve bruken av plattformen i petroleumsvirksomheten er opphørt, anser departementet at fjerningen av plattformen fra sokkelen må anses for å utgjøre en del av petroleumsvirksomheten.

Til § 7-6 Varer som mottas vederlagsfritt

Bestemmelsen gir hjemmel til å gi forskrift om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som mottas vederlagsfritt. En slik bestemmelse finnes i dag i forskrift nr. 12 § 5 nr. 19 for legemidler som utdeles vederlagsfritt for klinisk utprøving. I tillegg har Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 truffet flere vedtak om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av ulike typer varer som av nærmere angitte grunner blir levert vederlagsfritt. Disse kan nå forskriftsfestes med hjemmel i § 7-6.

Til § 7-7 Elektrisk kraft

Bestemmelsen viderefører forskrift nr. 12 § 5 a.

Til § 7-8 Varer av utdannende, vitenskapelig og kulturell natur

Bestemmelsen gir hjemmel for å forskriftsfeste bestemmelsene som i dag framgår av forskrift nr. 12 § 5 nr. 3 og 6. Disse bestemmelsene har sin bakgrunn i avtale om import av materiell av utdannende, vitenskapelig og kulturell art (UNESCO-overenskomsten) av 22. november 1950. Tilsvarende tollfritak framgår av tolloven § 5-7 første ledd bokstav d, men disse er mer omfattende. Det må derfor utformes egne, mer begrensede forskriftsbestemmelser for de tilfellene der det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel.

Kapittel 8 Fradrag for inngående merverdiavgift

Til § 8-1 Hovedregel

Hovedregelen om fradragsretten er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 21 første ledd første punktum. Det sentrale vilkåret for fradrag er at anskaffelsen er «til bruk i» avgiftspliktig virksomhet. Departementet anser det ikke som hensiktsmessig i en teknisk revisjon å endre dagens ordlyd, jf. omtalen i avsnitt 6.9.

Til § 8-2 Fradragsrett for anskaffelser delvis til bruk i registrert virksomhet

Første ledd første punktum inneholder hovedregelen om forholdsmessig fradragsrett for anskaffelser som er til bruk både i den registrerte virksomheten og til andre formål. Med bruk til andre formål menes bruk i ikke-avgiftspliktig virksomhet, herunder private og ikke-økonomiske formål. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 23 første punktum og forskrift nr. 18 § 1. *Annet punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 23 tredje punktum.

Annet ledd om fradragsretten for offentlig virksomhet er en videreføring av deler av merverdiavgiftsloven § 11 annet ledd annet punktum.

Tredje og *fjerde ledd* gjelder fradragsrett for fellesanskaffelser der omsetningen i den registrerte virksomheten er henholdsvis under 5 pst. og over 95 pst. av virksomhetens samlede omsetning. Bestemmelsene er en videreføring av forskrift nr. 18 § 4.

Femte ledd første punktum er en videreføring av

deler av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 26. Finansdepartementet traff 29. august 1997 vedtak med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 om at det i reindriftsnæringen gis fradragsrett for den andel en snøscooter benyttes til tilsyn, gjeting mv. av reinsdyr, herunder kjøring til og fra flokken. Fullmakten i *annet punktum* gir hjemmel til å forskriftsfeste dette vedtaket.

Til § 8-3 Andre begrensninger i fradragsretten

Bestemmelsen viderefører deler av merverdiavgiftsloven § 22 første ledd. Bestemmelsene om personkjøretøy er regulert i forslagets § 8-4. Dagens teknikk med henvisning fra merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 3 til merverdiavgiftsloven § 14 tredje og fjerde ledd er ikke videreført. I stedet er innholdet i merverdiavgiftsloven § 14 tredje og fjerde ledd tatt inn i henholdsvis §§ 8-3 og 8-4.

Vilkåret i *første ledd bokstav f* om at verdien ikke må være bagatellmessig er en kodifisering av forvaltningspraksis. Den delen av *bokstav g annet punktum* som gjelder løst inventar til bedriftskantiner er en kodifisering av ulovfestet rett.

Annet ledd er en videreføring av praksis hjemlet i forskrift nr. 24 § 14 annet ledd første punktum.

Forskriftshjemmelen i *tredje ledd første punktum* er ny, og gir departementet hjemmel til å gi fradragsrett ved oppføring og vedlikehold av eksempelvis seter- eller gjeterhytte i reindriftsnæring. Slike bygninger, som i utgangspunktet skal dekke boligbehov, anses etter forvaltningspraksis som driftsbygninger med fradragsrett for inngående merverdiavgift. *Annet punktum* er en videreføring av forskriftskompetansen i merverdiavgiftsloven § 45.

Til § 8-4 Personkjøretøy

Bestemmelsen er en videreføring av bestemmelsene om personkjøretøy i merverdiavgiftsloven § 22, jf. § 14 tredje ledd.

Til § 8-5 Varer og tjenester av samme art som omsettes i virksomheten

Bestemmelsen angir tilfeller hvor det skal foretas fullt fradrag selv om §§ 8-2 eller 8-3 isolert sett angir begrenset eller ingen fradragsrett. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 23 annet punktum. Den er noe misvisende plassert i loven i dag ettersom den har generell gyldighet, uavhengig av om inngående merverdiavgift skal fordeles forholdsmessig eller ikke. Bestemmelsen utgjør egentlig et unntak fra § 22 på den måten at ved anskaffelse av varer eller tjenester som omsettes i virksomheten, skal det i alle tilfeller gjøres fradrag for inngående merverdiavgift.

Til § 8-6 Anskaffelser foretatt før registrering

Første ledd første punktum innebærer en lovfesting av ordningen som gir registrerte avgiftssubjekter mulighet til å fradragsføre inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er anskaffet inntil tre år før de ble registrert i Merverdiavgiftsregisteret (tilbakegående avgiftsoppgjør). Ordningen er forutsatt i Ot.prp. nr. 17 (1968-69) side 58 og nærmere omtalt i Ot.prp. nr. 21(2001-2002). Etter *annet punktum* gjelder ordningen med tilbakegående avgiftsoppgjør likevel ikke for varer og tjenester som er omsatt før registreringen. Dette er en lovfesting av retningslinjer gitt av Finansdepartementet i brev 18. mai 2006 og av Skattedirektoratet i brev 23. april 2008. Det samme gjelder *tredje punktum* om varer og tjenester som inngår i en kapitalvare.

I *annet ledd* gis departementet kompetanse til å forskriftsregulere ordningen nærmere.

Til § 8-7 Fradragsrett ved konkurs og skifte av insolvent dødsbo

Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 21 annet ledd.

Kapittel 9 Justering og tilbakeføring av inngående merverdiavgift

I Justering eller tilbakeføring mv.

Til § 9-1 Justering eller tilbakeføring av inngående merverdiavgift

Første ledd om når det skal skje en justering eller tilbakeføring av inngående merverdiavgift på kapitalvarer er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 b, men presiserer at justeringsbestemmelsene får anvendelse bare for kapitalvarer som er anskaffet mv. etter 31. desember 2007.

Annet ledd om hva som menes med kapitalvarer er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 c.

Med virkning fra 1. januar 2008 trådte det i kraft nye regler om justering og tilbakeføring av inngående merverdiavgift. For bygg og anlegg fullført før 1. januar 2008 vil de tidligere bestemmelsene om tilbakeføring gjelde, og disse er videreført i § 9-8. Av informasjonshensyn er dette presisert i *tredje ledd*. Dette er for øvrig bestemmelser som vil bortfalle 1. januar 2011, se § 22-2 tredje ledd.

Fjerde ledd gir hjemmel til å forskriftsfeste nærmere hva som anses som inngående merverdiavgift

omfattet av annet ledd bokstav b, bestemmelser som i dag står i forskrift nr. 132 § 1-3 tredje ledd.

II Justering av inngående merverdiavgift

Til § 9-2 Når inngående merverdiavgift skal justeres

Første ledd om at inngående merverdiavgift skal justeres når bruken av en kapitalvare endres fra fradragsberettiget formål til ikke-fradragsberettiget formål eller motsatt er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d første ledd første punktum.

Annet ledd om at inngående merverdiavgift skal justeres når kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav a omsettes er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d annet ledd.

Tredje ledd om at inngående merverdiavgift skal justeres når kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b overdras er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d tredje ledd første punktum.

Fjerde ledd om at inngående merverdiavgift skal justeres når kapitalvarer overdras som ledd i overdragelse av virksomhet eller del av denne er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d fjerde ledd første punktum.

Femte ledd om at inngående merverdiavgift skal likevel ikke justeres dersom det skal beregnes merverdiavgift etter § 3-10 første og annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d femte ledd.

Til § 9-3 Overføring av retten og plikten til å justere inngående merverdiavgift

Første ledd om at justeringsforpliktelsen kan overdras er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d tredje ledd annet punktum og § 26 d fjerde ledd annet punktum.

Annet ledd om skjæringstidspunktet for justeringsplikten og -retten er en videreføring av forskrift nr. 132 § 2-2 annet ledd.

Forskriftshjemmelen i *tredje ledd* viderefører deler av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 26 d syvende ledd.

Til § 9-4 Justeringsperioden

Første ledd om justeringsperioden for kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav a er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 e første ledd.

Annet ledd om justeringsperioden for kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 e annet ledd.

Tredje ledd om justering på grunn av opphør av merverdiavgiftspliktig virksomhet er en videreføring av forskrift nr. 132 § 2-8.

§ 9-5 Beregning av justeringsbeløpet mv.

Første ledd om hva som er gjenstand for justering i det enkelte regnskapsår er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d tredje ledd.

Annet ledd om hva justering foretas på grunnlag av, er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d fjerde ledd.

Tredje ledd om at det ikke skal foretas justering dersom endringen i fradragsprosenten er mindre enn ti prosentpoeng i forhold til fradragsprosenten ved justeringsperiodens begynnelse er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d femte ledd.

Fjerde ledd omhandler tilfeller der endringer i bruken bare gjelder en del av en kapitalvare som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b, og er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d sjette ledd.

Femte ledd om at justeringsbeløpet skal tas med i omsetningsoppgaven som en økning eller reduksjon av inngående merverdiavgift, er en videreføring av forskrift nr. 132 § 1-4.

Sjette ledd viderefører deler av forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 26 d syvende ledd.

III Tilbakeføring av inngående merverdiavgift

Til § 9-6 Salg mv. av personkjøretøy

Paragrafen viderefører de særlige bestemmelsene som gjelder ved salg eller annen omdisponering av personkjøretøy som har vært brukt som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet, eller som middel til å transportere personer i persontransportvirksomhet, jf. forskrift nr. 90. Departementet mener at ordningen er så sentral at den bør framgå av loven.

Første ledd om når tidligere fradragsført inngående merverdiavgift skal tilbakeføres viderefører forskrift nr. 90 § 2 første ledd.

Annet ledd om at det i tilbakeføringsbeløpet skal gjøres fradrag for $^{1}/_{36}$ for hver måned regnet fra registreringstidspunktet er videreføring av forskrift nr. 90 § 2 annet ledd.

Tredje ledd om tilfeller der tilbakeføring ikke skal skje viderefører forskrift nr. 90 § 3.

Fjerde ledd første punktum om at skattekontoret kan treffe vedtak om at tilbakeføring ikke skal skje også i andre tilfeller er en videreføring av forskrift nr. 90 § 4 første punktum. *Annet punktum* om virkningstidspunktet for et vedtak om unnlatt tilbakeføring er en videreføring av forskrift nr. 90 § 4 annet punktum.

Til § 9-7 Salg mv. av fast eiendom før fullføring

Første ledd om tilbakeføring av tidligere fradragsført inngående merverdiavgift ved salg mv. av kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 d sjette ledd.

Annet ledd om at slik tilbakeføring kan unnlates i det omfang den som overtar kapitalvaren overtar tilbakeføringsplikten viderefører deler av forskrift nr. 132 § 2-9 første ledd. At det framgår av loven at tilbakeføring kan unnlates dersom plikten til tilbakeføring overtas av mottakeren er i tråd med utformingen av § 9-3 om overføring av justeringsforpliktelsen.

Tredje ledd gir hjemmel til å videreføre vilkårene for å overføre justeringsforpliktelsene som i dag står i forskrift nr. 132.

Til § 9-8 Salg mv. av bygg og anlegg fullført før 1. januar 2008

Første ledd om når tidligere fradragsført inngående merverdiavgift skal tilbakeføres viderefører merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd første punktum, jf. forskrift nr. 72 § 1.

Annet ledd om hvilke anskaffelser plikten til å tilbakeføre inngående merverdiavgift gjelder for er en videreføring av forskrift nr. 72 § 2 første ledd.

Tredje ledd om tilfeller der tilbakeføring ikke skal skje viderefører merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd annet punktum og forskrift nr. 72 § 3. Den delen av bokstav b som gjelder offentlig gjeldsforhandling er likevel ny.

Fjerde ledd første punktum om at skattekontoret kan treffe vedtak om at tilbakeføring ikke skal skje også i andre tilfeller er en videreføring av forskrift nr. 72 § 4 første og annet punktum. *Annet punktum* om virkningstidspunkt for vedtak om unnlatt tilbakeføring er en videreføring av forskrift nr. 72 § 4 tredje punktum.

IV Forskriftsfullmakt

Til § 9-9 Forskriftsfullmakt

Fullmakten til å gi forskrift om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 45.

Kapittel 10 Refusjon av merverdiavgift

Til kapittel 10 Refusjon av merverdiavgift

Kapittel 10 samler bestemmelsene om ulike refusjonsordninger. Ordningene er i dag dels fastsatt i merverdiavgiftsloven, dels i forskrifter til merverdiavgiftsloven og dels etablert med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Flere av ordningene er etablert med bakgrunn i traktater og internasjonale avtaler for øvrig.

Forslagets §§ 10-1 til 10-6 gjelder refusjon av merverdiavgift som er betalt ved kjøp her i landet. Forslagets §§ 10-7 til 10-9 åpner for hel eller delvis refusjon av merverdiavgift betalt ved innførsel av varer.

Departementet har ikke ansett det som nødvendig å presisere i lovforslaget at en refusjon ikke vil skje automatisk dersom vilkårene for dette er til stede, men at dette forutsetter en søknad fra den refusjonsberettigede.

I Merverdiavgift påløpt ved innenlands omsetning

Til § 10-1 Næringsdrivende uten forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet

Første ledd angir hovedvilkårene for at næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som ikke er registreringspliktig her, skal ha rett til refusjon av inngående merverdiavgift. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 a første ledd. Bakgrunnen for at «utenlandske næringsdrivende» i § 26 a første ledd er foreslått endret til «næringsdrivende i utlandet», er at bestemmelsen også kommer til anvendelse på norske næringsdrivende som har virksomhet i utlandet og som pådrar seg kostnader i Norge knyttet til denne virksomheten. Betegnelsen «utlandet» dekker ikke Svalbard eller Jan Mayen, slik at næringsdrivende som er hjemmehørende der etter forslaget ikke har rett til refusjon. Dette er i samsvar med gjeldende rett. Videre er vilkåret om at næringsrivende ikke skal være «registreringspliktig i Norge» endret til at den næringsdrivende ikke skal ha hatt «avgiftspliktig omsetning i merverdiavgiftsområdet de siste tolv måneder». Dagens bestemmelse om at vedkommende ikke må være registreringspliktig i Norge, er i praksis tolket slik at vedkommende ikke må ha merverdiavgiftspliktig omsetning her, heller ikke under beløpsgrensen for registrering. Videre er det lagt til grunn at det er de tolv siste månedene som er avgjørende.

Refusjonsordningen omfatter ikke merverdiavgift som kan refunderes av tollmyndighetene etter §§ 10-7 til 10-9. Det er i overensstemmelse med hvordan ordningen er forstått i dag.

Annet ledd om begrensninger i hvilke varer inngående merverdiavgift refunderes for, er en videreføring av forskrift nr. 106 § 1 annet ledd.

I *tredje ledd første punktum* videreføres forskriftsfullmakten i merverdiavgiftsloven § 26 a sjette ledd, jf. også forskrift nr. 106. Forskriftshjemmelen i *annet punktum* er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 26 a femte ledd.

Merverdiavgiftsloven § 26 a annet og tredje ledd om endring av vedtak om refusjon er videreført i § 18-3 tredje ledd. Også vedtak om tilbakebetaling av uriktig refundert beløp (merverdiavgiftsloven § 26 a fjerde ledd) kan treffes etter § 18-3.

Til § 10-2 Fremmede lands ambassader og konsulater

Første ledd om refusjon for varer og tjenester til fremmede lands ambassader og konsulater lovfester en ordning etablert av Finansdepartementet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Nærmere regulering vil skje i forskrift, jf. forskriftshjemmelen i *annet ledd*.

Til § 10-3 Internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter

Departementet har med bakgrunn i traktater og andre internasjonale avtaler gitt flere avgiftsfritak i form av refusjon av merverdiavgift til internasjonale organisasjoner mv. med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. Eksempler på organisasjoner som i dag er omfattet av slike refusjonsordninger er Den europeiske romorganisasjonen, NATO-hovedkvarteret og allierte styrker på trening eller øvelse i Norge. I § 10-3 kodifiseres departementets myndighet til å gi slik refusjon.

Det framgår normalt av den enkelte avtale hva slags varer og tjenester som omfattes og i hvilke sammenhenger det gis refusjon. Eksempelvis kan NATO-hovedkvarteret få refundert merverdiavgift på varer og tjenester til bruk for kantiner eller utenlandsk personell og Den europeiske romorganisasjonen kan få refundert merverdiavgift på varer og tjenester som er strengt nødvendige for utføringen av organisasjonens offisielle virksomhet. Departementet har ellers stilt visse krav til søknadsprosedyrer mv. I § 10-3 gis departementet kompetanse til å regulere refusjonsordningene nærmere i forskrift.

Til § 10-4 Nødhjelpsaksjoner

Finansdepartementet har i en rekke konkrete enkelttilfeller, med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70, refundert merverdiavgift som er betalt i forbindelse med nødhjelpsendinger til utlandet. For å ivareta hensynet til rettslikhet og forutberegnlighet, foreslår departementet at denne praksis kodifiseres, jf. *første ledd*. I tråd med gjeldende forvaltningspraksis er det presisert at varene må sendes ut som ledd i en nødhjelpsaksjon. Dette i motsetning til mer ordinære langsiktige hjelpetiltak.

Etter *annet ledd* kan departementet forskriftsregulere refusjonsordningen nærmere.

Til § 10-5 Varer til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet

Bestemmelsen er ny og gjelder tilfeller der det er åpenbart at varene er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, men levering skjer i merverdiavgiftsområdet. Når levering skjer i merverdiavgiftsområdet, er vilkåret for fritak etter § 6-21 ikke oppfylt. Refusjon gis i dag blant annet etter forskrift nr. 24 § 14 annet ledd annet punktum til rederier og flyselskaper som ikke er registrerte ved kjøp av varer til bruk for nærmere bestemte luftfartøy eller fartøy i utenriks fart. Etter merverdiavgiftsloven § 22 annet ledd kan man videre få kompensasjon (tilbakebetaling etter en bestemt sats) ved kjøp av proviant til bruk for fartøy som driver fiske og fangst visse fjerne farvann, jf. også forskrift nr. 83. Bestemmelsen hjemler begge disse ordningene.

Til § 10-6 Lottfiskere

Første ledd om refusjon til lottfiskere viderefører forskrift nr. 22 § 11.

Annet ledd gir hjemmel til å forskriftsregulere denne refusjonsordningen nærmere. Dette er i dag gjort i forskrift nr. 22 §§ 12 til 14.

II Merverdiavgift betalt ved innførsel

Til § 10-7 Varer som gjenutføres eller er feildeklarert

Første ledd bokstav a om varer som gjenutføres fordi de er feilsendt, feilbestilt eller ikke levert som avtalt er en videreføring av forskrift nr. 12 § 7 bokstav a første punktum. *Bokstav b* om varer som gjenutføres av andre årsaker er en videreføring av § 7 bokstav e. *Bokstav c* om varer det ikke skulle ha vært beregnet merverdiavgift ved innførselen etter § 7-2 annet ledd er en kodifisering av forvaltningspraksis og omfatter også forskrift nr. 12 § 7 bokstav a annet punktum. *Bokstav d* om varer som er feilfortollet er en videreføring av forskrift nr. 12 § 7 bokstav d. Oppregningen av bestemte typer feil i § 7 bokstav d er utelatt fordi tollmyndighetene også refunderer innførselsmerverdiavgift ved andre fortollingsfeil enn de som er uttrykkelig nevnt.

Annet ledd første punktum om frist for gjenutførsel for varer som nevnt i første ledd bokstav a til c er en videreføring av fristreglene i forskrift nr. 12 § 7 bokstav a og e. For tilfeller som nevnt i første ledd bokstav d gjelder fristreglene i tolloven, jf. lovforslagets § 13-3 annet ledd annet punktum som viser til tolloven §§ 12-10 til 12-12. *Annet punktum* om at tollregionen kan forlenge fristen er ny i loven. Bestemmelsen er utformet for å imøtekomme behovet for fleksibilitet og for å oppnå bedre harmonisering med de tilsvarende bestemmelsene som gjelder for toll. *Tredje punktum* om at kravet om gjenutførsel kan frafalles dersom varen tilintetgjøres er en kodifisering av forvaltningspraksis.

Til § 10-8 Varer som innføres midlertidig – delvis refusjon

Første ledd om refusjon for varer som har vært innført midlertidig til merverdiavgiftsområdet viderefører forskrift nr. 12 § 7 bokstav b og bokstav c første punktum. Refusjon etter *bokstav b* om anleggsmaskiner og anleggs- og transportmateriell vil sjeldent være aktuelt siden de fleste som innfører slike varer vil være avgiftssubjekter. Bestemmelsen er likevel videreført for de tilfeller den næringsdrivende ikke registreres, for eksempel fordi beløpsgrensen i § 2-1 ikke er nådd.

Forskrift nr. 12 bokstav c annet punktum er ikke foreslått videreført. I stedet for en bestemmelse om refusjon er det av forenklingshensyn foreslått at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av slike varer, se forslagets § 7-2 annet ledd og merknadene til denne bestemmelsen.

Annet ledd om beregningen av refusjonsbeløpet er en videreføring av deler av forskrift nr. 12 § 7 bokstav b.

Til § 10-9 Refusjon til avgiftssubjekter

Første punktum om at avgiftssubjekter ikke kan få refundert merverdiavgift betalt ved innførsel er en videreføring av forskrift nr. 12 § 6. *Annet punktum bokstav a* om at avgiftssubjekter likevel kan få merverdiavgift refundert dersom varen er deklarert på feil mottaker er en kodifisering av forvaltningspraksis. Et avgiftssubjekt vil ikke ha fradragsrett for inngående merverdiavgift som ikke gjelder vedkommendes virksomhet. Departementet anser derfor at avgiftssubjekter som feilaktig blir belastet merverdiavgift påløpt ved innførsel av en vare skal få denne avgiften refundert. *Bokstav b* om at avgiftssubjekter likevel kan få merverdiavgift refundert dersom merverdiavgiften er betalt både av den som innfører varen og vedkommendes fullmektig er ny i loven og omhandler tilfeller der staten har fått innbetalt samme avgiftsbeløp to ganger fra to forskjellige subjekter. De mest aktuelle tilfellene er når speditøren har belastet sitt dagsoppgjør med avgiftsbeløpet, og hvor vareeieren har betalt det samme beløp til staten og av den grunn nekter å betale beløpet til speditøren. Merverdiavgiften vil for speditøren ha oppstått i tilknytning til en anskaffelse som ikke er til bruk i speditørens avgiftspliktige virksomhet, og speditøren har derfor ikke fradragsrett for denne avgiften. Det er derfor de samme hensynene som ligger til grunn for bokstav a og b.

Kapittel 11 Beregning og betaling av merverdiavgift

I Ansvar for beregning og betaling

Til § 11-1 Omsetning og uttak

Første ledd om ansvar for beregning og betaling av merverdiavgift ved omsetning og uttak er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 10 første ledd første punktum.

Annet ledd om representant viderefører merverdiavgiftsloven § 10 tredje ledd, jf. også forskrift nr. 71 § 3. Forskriftsfullmakten i *tredje ledd* viderefører den delen av fullmaktsbestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 10 syvende ledd som åpner for at beregning og betaling av merverdiavgift kan skje på en annen måte enn ved representanten, f.eks. ved at utlendingen alene er ansvarlig.

Til § 11-2 Innførsel av varer

Bestemmelsen om ansvaret for beregning og betaling av merverdiavgift ved innførselen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 64 første punktum.

Til § 11-3 Innførsel av tjenester

Første ledd gjelder ansvaret for beregning og betaling av merverdiavgift ved innførsel av fjernleverbare tjenester. *Første punktum* viderefører forskrift nr. 121 § 2 første ledd. I *annet punktum* videreføres forskrift nr. 121 § 2 annet ledd.

I *annet ledd* om elektroniske kommunikasjonstjenester videreføres deler av § 2 tredje ledd første punktum.

Til § 11-4 Beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift

Første ledd viderefører den delen av § 44 tredje ledd som pålegger avgiftssubjekt å betale beløp som i

salgsdokument uriktig er oppgitt som merverdiavgift.

I *annet ledd* videreføres den delen av § 44 tredje ledd som pålegger den som ikke er avgiftssubjekt å betale uriktig oppgitt merverdiavgift. Skillet mellom avgiftssubjekter og ikke-avgiftssubjekter ved betaling av beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift, framgår ikke klart av merverdiavgiftsloven i dag. Det vises også til §§ 15-1 femte ledd, 15-14 og 18-2.

Tredje ledd om at betaling kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøperen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 44 tredje ledd annet punktum.

II Utbetaling av inngående merverdiavgift

Til § 11-5 Utbetaling av inngående merverdiavgift

Første ledd om adgangen til å få utbetalt inngående merverdiavgift er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 24 første ledd.

Annet ledd er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 24 annet ledd.

Til § 11-6 Utbetaling ved forlis mv.

Første ledd om adgangen til å få utbetaling av overskytende inngående merverdiavgift ved forlis er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 40 fjerde ledd og forskrift nr. 45 § 1.

Annet ledd viderefører den forskriftshjemmelen som i dag er i merverdiavgiftsloven § 40 fjerde ledd. Nærmere forskriftsbestemmelser er i dag gitt i forskrift nr. 45 og 45-2.

Kapittel 12 Avgiftsmyndighetene

I medhold av merverdiavgiftsloven § 6 er bestemmelsene om avgiftsmyndighetene i dag i stor grad gitt i forskrift nr. 17. Regler om Klagenemnda for merverdiavgift er dessuten gitt i lovens § 57. Departementet foreslår et eget kapittel i loven om avgiftsmyndighetene. I forslaget er også endringer som følge av omorganiseringen av skatteetaten innarbeidet, jf. lov 15. desember 2006 nr. 73 og Ot.prp. nr. 1 (2006-2007) kapittel 3 «Omorganisering av skatteetaten», særlig avsnitt 3.3.2. Lovendringene trådte i kraft 1. januar 2008. Som følge av omorganiseringen av skatteetaten er det er også gjort endringer i forskrift nr. 17 som trådte i kraft samtidig med lovendringene.

Til § 12-1 Avgiftsmyndigheter i første instans

Første ledd fastsetter at skattekontoret er avgiftsmyndighet i første instans. Skattekontoret skal primært behandle saker fra egen region, men Skattedirektoratet kan organisere oppgaver på tvers av regionene. Slik myndighet anses omfattet av direktoratets instruksjons- og organisasjonsmyndighet over skattekontorene og departementet anser det ikke nødvendig å innta bestemmelser om dette i loven.

Annet ledd om tollregionen som avgiftsmyndighet i første instans viderefører forskrift nr. 17 § 3 første ledd.

Til § 12-2 Sentrale avgiftsmyndigheter

Første ledd viderefører forskrift nr. 17 § 1 annet punktum, § 3 første ledd og § 5 første ledd første punktum.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 57 sjette ledd. Bestemmelsene i § 57 tredje til og med femte ledd vil bli regulert i forskrift sammen med bestemmelsene i forskrift nr. 17 kapittel 5.

Kapittel 13 Generelle saksbehandlingsregler

Til § 13-1 Forholdet til forvaltningsloven

Bestemmelsen fastslår at forvaltningsloven gjelder, med de særlige bestemmelser som følger av lovforslaget. Dette er en videreføring av gjeldende rett. Det vises også til avsnitt 5.12.3.

Flere saksbehandlingsregler som i dag følger av forskrift nr. 17, er ikke videreført i lovforslaget. Dette gjelder blant annet forskriftens § 12 om klagefrist og § 13 om skattekontorets adgang til å oppheve eller endre eget vedtak. Tilsvarende regler følger av forvaltningsloven, og disse vil gjelde for avgiftsmyndighetenes saksbehandling.

Til § 13-2 Taushetsplikt

Bestemmelsen regulerer avgiftsmyndighetenes taushetsplikt. I merverdiavgiftsloven følger avgiftsforvaltningens taushetsplikt av §§ 7 og 8. Disse bestemmelsene har en noe annen utforming enn tilsvarende regler i ligningsloven § 3-13. Ut fra systemtekniske hensyn er departementet av den oppfatning at merverdiavgiftslovens bestemmelser om taushetsplikt i størst mulig grad bør samsvare med de tilsvarende regler i ligningsloven. Departementet viser til at i praksis blir taushetspliktreglene på skatte- og avgiftsområdet på mange punkter tolket likt. Etter reorganiseringen av skatteetaten er de

tidligere fylkesskattekontorene, ligningskontorene og skattefogdkontorene slått sammen til regionale skattekontor, som dermed både vil være ligningsog merverdiavgiftsmyndighet i første instans. Det vil gjøre rettsanvendelsen enklere for skattekontorene om taushetspliktsbestemmelsene i merverdiavgiftsloven og ligningsloven er like. I kapittel 13 videreføres derfor merverdiavgiftsloven §§ 7 og 8 med enkelte endringer i samsvar med ligningsloven § 3-13. Forvaltningslovens bestemmelser om taushetsplikt skal ikke lenger komme utfyllende til anvendelse i merverdiavgiftssaker. Etter endringene vil merverdiavgiftsloven § 13-2 første til fjerde ledd være lik ligningsloven § 3-13 første til fjerde ledd, med unntak av ligningsloven § 3-13 annet ledd bokstav f siste setning, som er uaktuell i merverdiavgiftssaker. Forslagets § 13-2 femte ledd er spesielt for merverdiavgiftssaker, mens ligningsloven femte, sjette og sjuende ledd foreslås ikke tatt med i merverdiavgiftsloven, fordi disse er særegne for skattesaker.

Første ledd angir hovedregelen om taushetsplikt. *Første punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 7 første ledd første punktum. Det presiseres imidlertid at også den som *har hatt* verv, stilling eller oppdrag knyttet til avgiftsforvaltningen er undergitt taushetsplikt, og ikke kun den som *innehar* slike posisjoner. Dette følger i dag av forvaltningsloven § 13 tredje ledd. Departementet legger videre til grunn at begrensningen i merverdiavgiftsloven § 7 første ledd første punktum om at taushetsbelagte opplysninger kan benyttes til det som følger av den ansattes gjøremål, fjernes som overflødig. Også § 7 første ledd annet punktum om at det ikke må gjøres bruk av viten om taushetsbelagte opplysninger i egen næringsvirksomhet, foreslås fjernet. Departementet anser at denne bestemmelsen først og fremst retter seg mot misbruk av taushetsbelagte opplysninger, noe som oftest vil være regulert gjennom ansettelsesavtaler mv. *Annet punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 8 om plikt til å avgi skriftlig taushetserklæring. *Tredje punktum* om forholdet til forvaltningslovens bestemmelser om taushetsplikt er ny og innebærer en endring i forhold til gjeldende rett. Etter departementets oppfatning vil en uttømmende regulering av avgiftsforvaltningens taushetsplikt i merverdiavgiftsloven etter mønster av ligningsloven og tolloven medføre en klarere rettstilstand og mer brukervennlige taushetspliktregler.

I annet ledd er unntakene fra taushetsplikten. Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 7 annet ledd første til tredje punktum. Slik det framgår ovenfor, er bestemmelsen utformet etter mønster av ligningsloven § 3-13 annet ledd. Dette innebærer at de aktuelle bestemmelsene som tidligere fulgte av henvisningen til forvaltningsloven, nå framgår direkte av taushetspliktsbestemmelsen i merverdiavgiftsloven. Det spesifiseres i hvilke tilfeller opplysninger kan gis uten hinder av taushetsplikten, og det vil ikke lenger være noen generell adgang for departementet til å samtykke i utlevering av taushetsbelagte opplysninger når allmenne interesser tilsier det (slik det er i dag etter merverdiavgiftsloven § 7 annet ledd annet punktum). Ved lover 9. mai 2008 nr. 19 og nr. 21 ble merverdiavgiftsloven § 7 og ligningsloven § 3-13 annet ledd endret slik at skatte- og avgiftsmyndighetenes adgang til å gi opplysninger om straffbare overtredelser av regelverk utenfor eget forvaltningsområde ble utvidet, jf. Ot.prp. nr. 31 (2007-2008) side 41 til 50. Disse lovendringene er innarbeidet i forslagets § 13-2 annet ledd bokstav f og g.

Tredje ledd bokstav a viderefører merverdiavgiftsloven § 7 annet ledd annet punktum jf. forvaltningsloven § 13 d. *Bokstav b* presiserer at departementet kan samtykke til utlevering av taushetsbelagte opplysninger til bruk under rettergang, jf. tvisteloven § 22-3 annet ledd og straffeprosessloven § 118 første ledd.

Fjerde ledd om taushetsplikt for mottakeren av opplysningene, viderefører merverdiavgiftsloven § 7 tredje ledd. Etter mønster av ligningsloven § 3-13 fjerde ledd skal taushetsplikten også gjelde den part som etter forvaltningsloven § 18 benytter sin adgang til å gjøre seg kjent med sakens dokumenter.

Femte ledd om Merverdiavgiftsregisteret fastslår at opplysning om hvorvidt en næringsdrivende er registrert i Merverdiavgiftsregisteret eller ikke, ikke er underlagt taushetsplikt. Dette anses i dag å følge av merverdiavgiftsloven § 7 første ledd første punktum, som fastslår at taushetsplikten ikke omfatter forhold vedrørende et avgiftssubjekt som er «alminnelig kjent».

Til § 13-3 Merverdiavgift påløpt ved innførsel av varer

Første ledd presiserer hvilke av de forvaltningsmessige bestemmelsene (forslagets kapittel 12 til 21) som ikke kommer til anvendelse på merverdiavgift som påløper ved innførsel av varer. Departementet legger til grunn at det for de materielle bestemmelsene (forslagets kapittel 1 til 11) er enklere å finne fram til hvilke regler som skal gjelde ved innførsel enn hva som er tilfelle i forvaltningsdelen. Bestemmelsen er ment å være klargjørende for hvilke plikter de som innfører varene har, i tillegg til å presisere tollmyndighetenes kompetanse på området.

I dag anvender tollmyndighetene taushetspliktbestemmelsene i både merverdiavgiftsloven § 7 og tolloven § 12-1. Departementet anser det som hensiktsmessig at tollmyndighetene skal kunne forholde seg til én lovbestemmelse, og forslagets § 13-2 om taushetsplikt skal derfor ikke gjelde ved innførsel av varer. Isteden gjelder tollovens taushetspliktsbestemmelser også for merverdiavgift som påløper ved innførsel, jf. forslagets § 13-3 annet ledd annet punktum.

Kapittel 14 om registrering i Merverdiavgiftsregisteret og §§ 15-1 til 15-9 om omsetningsoppgave vil bare gjelde for avgiftssubjekter. Innførsel av varer gir verken registreringsplikt eller -rett, jf. forslagets kapittel 2, og medfører heller ikke plikt til å levere omsetningsoppgave. Riktignok kan også de som innfører varer være avgiftssubjekter, men dette vil de være som en følge av innenlands omsetning eller uttak. Avgiftssubjekter kan imidlertid fradragsføre merverdiavgift påløpt ved innførsel som inngående avgift i omsetningsoppgaven, jf. forslagets § 15-2 bokstav c. Henvisningen til §§ 15-1 til 15-9 er bare ment å presisere at reglene for levering av omsetningsoppgave ikke gjelder ved innførsel, og departementet har ikke ansett det nødvendig å presisere at importøren kan ha rett til å fradragsføre merverdiavgift påløpt ved innførsel i omsetningsoppgaven.

Forslagets § 15-10 omhandler dokumentasjonsregler for inn- og utgående merverdiavgift, og gjelder derfor ikke ved innførsel.

Forslagets § 15-14 gjelder også etter sin art bare ved innenlands omsetning.

Ordningen med bindende forhåndsuttalelser gjelder ikke ved innførsel av varer, jf. merverdiavgiftsloven § 58 b, og forslagets kapittel 17 vil derfor ikke gjelde for merverdiavgift som påløper ved innførsel.

Forslagets kapittel 18 vil bare gjelde for fastsetting og endring foretatt av de innenlandske avgiftsmyndighetene. Tollmyndighetenes kompetanse på dette området reguleres av tollovens bestemmelser, jf. § 13-3 annet ledd annet punktum.

Forslagets §§ 19-1, 19-2 og 20-2 gjelder forholdet til Klagenemnda for merverdiavgift, og gjelder derfor ikke merverdiavgift påløpt ved innførsel.

Forslagets § 21-2 om forhøyet utgående merverdiavgift vil etter sin art bare gjelde ved innenlands omsetning. For tilleggsavgift som ilegges merverdiavgift som påløper ved innførsel, gjelder reglene om tilleggstoll tilsvarende, jf. henvisningen til tolloven § 16-10 i § 13-3 annet ledd annet punktum, og § 21-3 vil derfor heller ikke gjelde.

Annet ledd første punktum om tollbehandling av varen ved innførsel, er en kodifisering av forvaltningspraksis. Den som innfører en vare skal ikke levere omsetningsoppgave, jf. merknadene til § 13-3 første ledd, men oppgi merverdiavgiften i en innførselsdeklarasjon (enhetsdokumentet). Departementet anser det som hensiktsmessig at dette framgår av loven. *Annet punktum* viderefører henvisningen i merverdiavgiftsloven § 64 annet punktum. Henvisningen til taushetspliktbestemmelsen i tolloven § 12-1 er ny, jf. omtalen av merknaden til § 13-3 første ledd første punktum.

Kapittel 14 Registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv.

Til kapittel 14 Registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv.

I kapitlet er inntatt regler om registrering i Merverdiavgiftsregisteret når de materielle vilkårene for registrering er oppfylt. De materielle vilkårene for registreringen er inntatt i lovforslagets kapittel 2 *Registreringsplikt mv.*

Kapittel 14 viderefører i all hovedsak regler og gjeldende praksis etter merverdiavgiftsloven §§ 27 og 28. Meldeplikten etter merverdiavgiftsloven § 27 første ledd første punktum inntrer ved oppstart av virksomhet som omfattes av loven. I praksis inntrer imidlertid plikten til å melde fra til skattekontoret først når den næringsdrivendes omsetning og avgiftspliktig uttak har nådd registreringsgrensen. Departementet foreslår derfor å ikke videreføre plikten til å melde fra om oppstart av virksomhet. Plikt til å melde fra om oppstart og opphør av virksomhet reguleres for øvrig i foretaksregisterloven og enhetsregisterloven.

Til § 14-1 Søknad om registrering

Første ledd om når og hvor søknaden skal sendes, viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 27 første ledd første punktum som regulerer hvor søknad om registrering skal sendes. Søknad skal sendes skattekontoret. Det framgår at søknad også kan sendes til Enhetsregisteret. Dette er i samsvar med praksis og bruken av samordnet registermelding (fellesblankett for registrering i blant annet Enhetsregisteret og Merverdiavgiftsregisteret).

Annet ledd om registrering i Foretaksregisteret viderefører merverdiavgiftsloven § 28 første ledd tredje og fjerde punktum.

Tredje ledd om tidspunkt for frivillig registrering og fellesregistrering er ny, og angir fra hvilket tidspunkt registreringen får virkning fra. Bestemmelsen kodifiserer forvaltningspraksis.

Fjerde ledd viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 27 tredje ledd.

Til § 14-2 Registrering av konkursbo og dødsbo

Første ledd første punktum om registrering av konkursbo viderefører merverdiavgiftsloven § 28 annet ledd. *Annet punktum* svarer til merverdiavgiftsloven § 27 annet ledd første punktum for så vidt gjelder konkursbo.

Annet ledd gjelder registrering av dødsbo. *Første punktum* er ny, og fastslår at dødsbo forblir registrert på avdødes registreringsnummer. Bestemmelsen kodifiserer forvaltningspraksis ved registrering av dødsbo. *Annet punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 27 annet ledd første punktum for så vidt gjelder dødsbo.

Til § 14-3 Sletting og fortsatt registrering

Første ledd om opphør av virksomhet er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 27 første ledd annet punktum.

Annet og tredje ledd om sletting i merverdiavgiftsregisteret viderefører merverdiavgiftsloven § 28 fjerde ledd første punktum.

Fjerde ledd om fellesregistrering er ny, og er en kodifisering av ulovfestet rett. Når vilkårene for fellesregistrering ikke lenger er til stede, anses selskapet ikke lenger som ett avgiftssubjekt. Dette gjelder selv om melding ikke er sendt. Solidaransvaret består imidlertid helt til melding er sendt avgiftsmyndighetene.

Kapittel 15 Opplysningsplikt om egne forhold mv.

I Omsetningsoppgaven

Til § 15-1 Omsetningsoppgave

Første og annet ledd om hvem som skal levere omsetningsoppgave og hva den skal inneholde, viderefører merverdiavgiftsloven § 29 første og annet ledd . Oppgaveplikten gjelder også representant for utenlandsk næringsdrivende.

Tredje ledd om primærnæringene viderefører forskrift nr. 38 § 3 første punktum og forskrift nr. 40 § 2 første punktum.

Fjerde ledd om fjernleverbare tjenester viderefører deler av forskrift nr. 121 § 4 annet ledd og tredje ledd første punktum.

Femte ledd er ny, og slår fast at beløpet for utgående avgift også skal omfatte uriktig oppgitt merverdiavgift, med mindre feilen rettes overfor kjøperen.

Sjette ledd om omsetning og uttak under beløpsgrensen viderefører merverdiavgiftsloven § 28 fjerde ledd annet punktum.

Syvende ledd om skjema for omsetningsoppgaven er en videreføring merverdiavgiftsloven § 29 fjerde ledd.

Departementet har truffet en rekke vedtak om fritak etter merverdiavgiftsloven § 70 for innbetaling av merverdiavgift som teleoperatører har belastet telefonabonnenter i tilknytning til innsamlingsaksjoner mv. til veldedige formål. *Åttende ledd* viderefører departementets fullmakt for disse tilfellene.

Til § 15-2 Alminnelig oppgavetermin

Bestemmelsen angir oppgaveterminene og viderefører merverdiavgiftsloven § 30 første ledd.

Til § 15-3 Oppgavetermin ved lav omsetning

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 31 a og forskrift nr. 122 § 1.

Til § 15-4 Oppgavetermin for primærnæringer mv.

Første ledd første punktum om primærnæringene viderefører merverdiavgiftsloven § 31 første ledd første punktum og § 40 første ledd. *Annet punktum* om frivillig registrerte viderefører forskrift nr. 41 del av § 3 første ledd og forskrift nr. 59 del av § 3. I *tredje punktum* presiseres at oppgaveterminen er kalenderåret. Dette framgår i dag implisitt av merverdiavgiftsloven § 31 første ledd annet punktum og § 40 annet ledd første punktum. Se også henvisningen i forskrift nr. 41 § 3 og forskrift nr. 59 § 3 til kapittel VIII i merverdiavgiftsloven.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 31 tredje ledd og deler av § 41 tredje ledd.

Til § 15-5 Kortere oppgaveterminer

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 30 tredje ledd første punktum.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 30 tredje ledd annet punktum.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 31 annet ledd og § 40 tredje ledd, men slik at myndigheten til å samtykke legges til skattekontoret i stedet for departementet.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 30 tredje ledd tredje punktum.

Til § 15-6 Særskilt omsetningsoppgave mv. for mottakere av fjernleverbare tjenester

Første ledd om særskilt omsetningsoppgave for mottakere av fjernleverbare tjenester viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd første punktum, jf. også § 3.

Annet ledd angir terminene og viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd annet punktum.

Tredje ledd viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd første punktum, men slik at kompetansen legges til departementet.

Til § 15-7 Levering og signering

Første ledd første og annet punktum fastsetter at omsetningsoppgaven som hovedregel skal leveres hver termin, og viderefører merverdiavgiftsloven § 33 annet ledd. *Tredje punktum* om fjernleverbare tjenester viderefører forskrift nr. 121 § 4 første ledd tredje punktum.

Annet ledd om lottfiske viderefører merverdiavgiftsloven § 40 femte ledd for så vidt gjelder ansvar for levering av oppgaven.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 29 tredje ledd og forskrift nr. 125 § 3 første ledd og § 5 og fastsetter at levering skal skje elektronisk eller på papir. Ordene «og inneholde erklæring om at oppgaven stemmer med registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger og de faktiske forhold» i § 29 tredje ledd er tatt ut av lovteksten. Dette anses overflødig. Slik erklæring vil framgå av skjemaet for omsetningsoppgaven, som avgiftssubjektet skal signere.

Fjerde ledd viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 29 sjette ledd.

Til § 15-8 Oppgavefrister

Første ledd fastsetter de forskjellige oppgavefristene. *Første punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 33 første ledd første punktum. *Annet punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 33 første ledd annet punktum, slik denne lyder etter lovendringen 29. juni 2007 nr. 49. *Tredje punktum* viderefører merverdiavgiftsloven § 31 første ledd annet punktum. *Fjerde punktum* viderefører § 31a første ledd annet punktum.

Annet ledd regulerer når oppgaven anses levert. *Første punktum* om elektronisk levering viderefører forskrift nr. 125 § 3 annet ledd første punktum. *Annet punktum* viderefører forskrift nr. 125 § 3 annet ledd siste punktum. *Tredje punktum* om levering på papir viderefører § 33 første ledd siste punktum.

Til § 15-9 Tidfesting

Første ledd om tidfesting presiserer det som er ansett å følge av merverdiavgiftsloven § 32 første ledd, med unntak av forskriftshjemmelen. Bokføringsregelverket har ingen bestemmelser om tidfesting, men henviser til kravene til spesifikasjoner av pliktig regnskapsrapportering. I tillegg har regelverket blant annet bestemmelser om når salgsdokument skal utstedes samt krav til å spesifisere dokumentasjonsdato mv. i salgsdokument. Dette sammenholdt med uttalelser i NOU 2002: 20 Ny bokføringslov og Ot.prp. nr. 46 (2003-2004) Om lov om bokføring (bokføringsloven), leder til at merverdiavgiften skal periodiseres med utgangspunkt i dokumentasjonsdato. Departementet ser det formålstjenelig at dette går klart fram av loven.

Annet ledd viderefører delegasjonen i merverdiavgiftsloven § 32 annet ledd. I lovteksten er det presisert at bestemmelsen gir hjemmel til å gi enkeltvedtak.

Tredje ledd viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 32 første ledd.

II Dokumentasjons-, opplysnings- og bistandsplikt mv.

Til § 15-10 Dokumentasjonsplikt

Første ledd om inngående avgift viderefører merverdiavgiftsloven § 25.

Annet ledd om utgående avgift viderefører merverdiavgiftsloven § 43.

Tredje ledd om salgsdokumentasjon viderefører første del av merverdiavgiftsloven § 44 første ledd.

Fjerde ledd første punktum viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 45. *Annet punktum* om forskrift om tidspunkt for utstedelse av salgsdokumentasjon og dokumentasjon av uttak er nytt, mens siste del av annet punktum (unntak) viderefører forskriftshjemmelen i § 44 første ledd.

Til § 15-11 Opplysnings- og bistandsplikt

Første ledd om avgiftssubjektets plikt til å gi opplysninger viderefører merverdiavgiftsloven § 46 første ledd og presiserer at det samme gjelder ved innførsel.

Annet ledd bestemmer at avgiftssubjektet skal yte nødvendig veiledning og bistand og gi avgiftsmyndighetene adgang til befaring mv. av virksomhetens arkiver, taksering av fast eiendom mv., opptelling av besetninger og beholdninger av varer og lignende. Bestemmelsen gir avgiftsmyndighetene uttrykkelig adgang til blant annet å gjennomgå

virksomhetens arkiver ved bokettersyn, og tilsvarer ligningsloven § 4-10 første ledd nr. 1 bokstav b. Uttrykkene «dokument» og «arkiv» omfatter også elektronisk lagrede dokumenter og elektroniske lagringsmedier.

Tredje ledd om næringsdrivende som ikke skal levere omsetningsoppgave viderefører merverdiavgiftsloven § 46 tredje ledd første punktum. § 46 tredje ledd annet punktum anses overflødig og videreføres ikke.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 51 første ledd.

Til § 15-12 Bokføringspålegg

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 46 a, se nærmere omtale i Ot.prp. nr. 1 (2007-2008) s. 170 flg. og Ot.prp. nr. 59 (2007-2008) avsnitt 10.3.

Til § 15-13 Politiets bistandsplikt

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 68.

III Merverdiavgift i salgsdokumentasjon

Til § 15-14 Adgang til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon mv.

Første ledd om hvem som kan oppgi merverdiavgiftsbeløp viderefører merverdiavgiftsloven § 44 annet ledd.

Annet ledd er ny, og pålegger den som ikke er avgiftssubjekt som har oppgitt beløp i strid med første ledd å melde fra til skattekontoret om feilen innen ti dager etter utløpet av den måned salgsdokumentet ble utstedt. Melding kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøper. Beløpet fastsettes av avgiftsmyndighetene etter lovforslagets § 18-2, mens betalingsplikten følger av lovforslagets § 11-4.

Tredje ledd viderefører forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 44 a.

Kapittel 16 Kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet

Til § 16-1 Plikt til å opplyse om forretningsforbindelser mv.

Bestemmelsen om opplysningsplikt om økonomiske mellomværende mellom næringsdrivende viderefører merverdiavgiftsloven § 47. Merverdiavgiftsloven § 47 fjerde ledd slår fast at departementet «kan bestemme» at opplysninger og kontrolloppgaver som nevnt i paragrafen kan innhentes også for grupper av ikke navngitte næringsdrivende. Bestemmelsen er ansett å gi hjemmel til både å gi forskrift og til å fatte enkeltvedtak. Dette er presisert i femte ledd, ved at ordene «kan bestemme» er erstattet med «gi forskrift eller fatte enkeltvedtak om».

Til § 16-2 Opplysningsplikt for finansinstitusjoner mv.

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 48.

Til § 16-3 Opplysninger om abonnent til telefonnummer mv.

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 48 a. Personsøkertjeneste er ikke lenger aktuelt, og videreføres derfor ikke.

Til § 16-4 Opplysningsplikt ved bygg- og anleggsarbeid

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 49.

Til § 16-5 Offentlige myndigheters opplysningsplikt

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 50.

Til § 16-6 Opplysningsplikt ved skifte av dødsbo

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 51 annet ledd.

Kapittel 17 Bindende forhåndsuttalelser

Til § 17-1 Bindende forhåndsuttalelser

Skattedirektoratet og skattekontoret kan gi forhåndsuttalelse om de avgiftsmessige konsekvensene av en konkret planlagt disposisjon før den igangsettes. Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 58 a. I ordlyden presiseres at også skattekontoret kan vurdere om et spørsmål er av allmenn interesse. Bindende forhåndsuttalelse kan også gis til personer og næringsdrivende som ikke er avgiftssubjekter. Dette er en videreføring av gjeldende rett.

Til § 17-2 Gebyr

Bestemmelsen regulerer at det skal betales gebyr for en bindende forhåndsuttalelse, og viderefører merverdiavgiftsloven § 58 c.

Til § 17-3 Klage og domstolsprøving

Bestemmelsen regulerer klage- og søksmålsadgangen ved bindende forhåndsuttalelser. Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 58 d. Tilføyelsen «etter de ellers gjeldende bestemmelser» i § 58 d tredje ledd anses overflødig, og videreføres ikke.

Til § 17-4 Forskriftsfullmakt

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 58 e.

Kapittel 18 Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, endring av vedtak mv.

Til § 18-1 Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 55 første ledd. Det er i ordlyden gjort en tilføyelse som tar sikte på å klargjøre at bestemmelsen i tillegg til skjønnsmessige avgiftsfastsetting i egentlig forstand, også hjemler retting av feil i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør knyttet til konkrete, kjente transaksjoner som er uriktig avgiftsmessig behandlet. Det følger av Ot.prp. nr. 17 (1968–69) side 61 at uttrykket «fastsettes ved skjønn» også omfatter etterberegning for konkret påviste poster. Bestemmelsen omfatter ikke fastsetting når et avgiftssubjekt i omsetningsoppgaven har unnlatt å oppgi beløp som i salgsdokumentasjon er uriktig betegnet som merverdiavgift, jf. lovforslagets § 15-1 femte ledd. Slik fastsetting foretas etter lovforslagets § 18-2.

Annet ledd første punktum viderefører merverdiavgiftsloven § 55 annet ledd første punktum. Det følger av forvaltningsloven § 24 første ledd at vedtak om skjønnsfastsetting skal begrunnes samtidig med at vedtak treffes. Merverdiavgiftsloven § 55 annet ledd annet punktum anses derfor overflødig, jf. lovforslagets § 13-1, og videreføres ikke. I annet punktum presiseres det at retting av konkrete poster i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør må knyttes til bestemte terminer. Bestemmelsen er ny og kodifiser forvaltningspraksis.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 55 tredje ledd.

Til § 18-2 Fastsetting av beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift

Første ledd gir avgiftsmyndighetene adgang til å fastsette beløp uriktig betegnet som merverdiavgift. Dersom feilen ikke rettes overfor kjøperen, kan avgiftmyndighetene treffe vedtak om beløpets størrelse, og beløpet vil kunne kreves innbetalt med hjemmel i forslagets § 11-4 og reglene i skattebetalingsloven.

Slik fastsetting kan for det første foretas når et avgiftssubjekt ikke har oppgitt beløpet i omsetningsoppgaven i samsvar med reglene i lovforslagets § 15-1 femte ledd. Sistnevnte bestemmelse viser til lovforslagets § 11-4 første ledd, som omfatter merverdiavgift som er oppgitt med et for stort beløp og merverdiavgift oppgitt for omsetning som er unntatt fra loven eller fritatt for merverdiavgift.

Fastsetting etter § 18-2 første ledd kan for det andre foretas når en som ikke er registreringspliktig har oppgitt beløp betegnet som merverdiavgift i salgsdokumentasjon i strid med lovforslagets § 15-14 første ledd og heller ikke har gitt melding om beløpet til skattekontoret etter lovforslagets § 15-14 annet ledd.

Felles for den type av uriktig oppgitt avgift som kan fastsettes etter lovforslagets § 18-2, er at fastsetting (og dermed også innbetaling) kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøper, jf. lovforslagets § 11-4 tredje ledd og § 15-14 annet ledd. Tilsvarende hjemmel gjelder ikke for et avgiftssubjekt som uten å være registrert i Merverdiavgiftsregisteret har hatt avgiftspliktig omsetning. Avgiftspliktig omsetning skal her fastsettes ved skjønn med hjemmel i lovforslaget § 18-1 første ledd.

Bestemmelsen i første ledd er ny og kodifiserer forvaltningspraksis, da det alltid foretas en fastsetting av beløpet før betaling etter merverdiavgiftsloven § 44 tredje ledd. Plikten til å betale slike beløp til avgiftsmyndighetene følger av lovforslagets § 11-4.

Annet ledd er ny og tilsvarer den fristen som gjelder ved skjønnsmessig fastsetting etter forslagets § 18-1 tredje ledd.

Til § 18-3 Endring av vedtak uten klage

Første ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 56 første og annet ledd og § 73 første ledd siste punktum. Merverdiavgiftsloven § 56 ble endret ved lov 15. desember 2006. Ved denne endringen fikk også Klagenemnda for merverdiavgift myndighet til å endre vedtak etter § 56. Det innebar en endring som ikke var tilsiktet, og det foreslås nå at nemnda ikke skal ha slik myndighet.

Annet ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 56 annet og tredje ledd.

Tredje ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 26 a annet til fjerde ledd, og gir lovforslagets § 18-3 første og annet ledd tilsvarende anvendelse for vedtak etter §§ 10-1 og 18-2.

Fjerde ledd viderefører merverdiavgiftsloven § 56 første ledd tredje punktum.

Femte ledd er ny og tilsvarer bestemmelsen i ligningsloven § 9-5 nr. 2 bokstav a.

Kapittel 19 Klage og avgiftslempning

Til § 19-1 Klage

Første ledd om Klagenemnda for merverdiavgift viderefører merverdiavgiftsloven § 57 første ledd.

Annet ledd om beløpsgrenser viderefører merverdiavgiftsloven § 57 annet ledd og § 58 tredje ledd. Myndigheten til å samtykke i nemndsbehandling er imidlertid av praktiske årsaker foreslått lagt til Skattedirektoratet og ikke til klagenemndas leder.

Tredje ledd om klage over skjønnsvedtak ved manglende levert omsetningsoppgave viderefører merverdiavgiftsloven § 58 første ledd.

Til § 19-2 Sakskostnader

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 57 a.

Til § 19-3 Avgiftslempning

Første ledd viderefører den delen av merverdiavgiftsloven § 70 som gir departementet kompetanse til å treffe enkeltvedtak om avgiftslempning. Departementets mulighet til å treffe vedtak av forskrifts karakter videreføres ikke, jf. avsnitt 8.4. Det presiseres at bestemmelsen bare kan 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, jf. også avsnitt 8.4.

Annet ledd om bortfall av merverdiavgift og tilleggsavgift viderefører merverdiavgiftsloven § 69. Hjemmel for bortfall av renter er fastsatt i skattebetalingsforskriften § 11-7-2.

Mens første ledd tar sikte på tilfeller hvor merverdiavgiftsregelverket gir utilsiktede virkninger, er annet ledd på tilsvarende måte som i dag begrenset til ettergivelse som en følge av forhold knyttet til fastsettingen av kravet. Departementet har gitt retningslinjer for når det kan skje ettergivelse av slike årsaker etter § 69. Departementet tar sikte på en videreføring av disse retningslinjene.

Myndigheten til å ettergi innenlands merverdiavgift etter § 69 er i sin helhet delegert til Skattedirektoratet, som delvis har delegert sin myndighet videre til skattekontorene. Hjemmelen til å ettergi merverdiavgift som har påløpt ved innførsel er i dag ikke delegert fra Finansdepartementet. I annet ledd blir kompetansen til å ettergi merverdiavgift i sin helhet lagt til Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet. Denne kompetansen vil eventuelt kunne delegeres til henholdsvis skattekontorene og tollregionene.

Betalingsutsettelse og betalingsnedsettelse av krav på merverdiavgift av hensyn til skyldneren (lempning av rimelighetshensyn) og av hensyn til det offentlige som kreditor (lempning av innfordringshensyn) skjer etter skattebetalingsloven kapittel 15.

Kapittel 20 Søksmål

Til § 20-1 Søksmål mot staten

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 61. I forslaget presiseres det at delegasjonen av partsstillingen til skattekontoret i § 20-1 første ledd annet punktum bare gjelder der skattekontoret er avgiftsmyndighet. Der tollregionen er avgiftsmyndighet er partsstillingen ikke delegert, og utøves av staten ved Finansdepartementet.

Til § 20-2 Søksmål fra staten

Bestemmelsen er ny. Finansdepartementet kan i dag omgjøre avgjørelser fattet av Klagenemnda for merverdiavgift, jf. forskrift nr. 17 § 4 første og annet ledd. Departementet foreslår å erstatte omgjøringsretten med en søksmålsadgang for departementet, jf. omtalen i avsnitt 9.4.2.

Departementet vil etter dette ikke lenger kunne omgjøre en avgjørelse fattet av klagenemnda, men henvises til å bringe avgjørelsen inn for domstolene for overprøving. På denne måten unngår man at søksmålsbyrden legges på avgiftssubjektet, slik situasjonen er i dag dersom departementet omgjør et vedtak til skade for avgiftssubjektet. Endringen innebærer at departementets mulighet til å få endret vedtak fattet av Klagenemnda for merverdiavgift blir den samme som for vedtak fattet av nemndene etter ligningsloven og vedtak fattet av Klagenemnda for petroleumsskatt. Departementet foreslår at søksmål fra departementet rettes mot klagenemndas leder, tilsvarende som etter ligningsloven § 11-2 nr. 3. Avgiftssubjektet blir da ikke automatisk part i saken, men kan velge å tre inn i saken som intervenient etter de alminnelige prosessregler.

Søksmålsadgangen gjelder ikke avgjørelser truffet på grunnlag av en bindende forhåndsuttalelse etter lovforslagets kapittel 17. Dette samsvarer

med ligningsloven § 11-2 første ledd annet punktum. Departementet kan dermed ikke prøve et vedtak fattet av klagenemnda som er i samsvar med en bindende forhåndsuttalelse gitt etter kapittel 17 i lovforslaget. Derimot kan et avgiftssubjekt bringe en avgjørelse hvor en bindende forhåndsuttalelse er lagt til grunn inn for domstolen, jf. lovforslagets § 17-3 tredje ledd.

Første ledd regulerer statens søksmålsadgang overfor avgjørelser fattet av Klagenemnda for merverdiavgift. Statens partsstilling utøves av departementet.

Annet ledd regulerer hvem søksmål skal rettes mot.

Tredje ledd fastsetter søksmålsfristen og slår fast at avgiftssubjektet skal varsles om søksmålet.

Kapittel 21 Administrative reaksjoner og straff

Til § 21-1 Tvangsmulkt

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 52, men slik at det er avgiftsmyndighetene som kan pålegge opplysningsplikt under en daglig løpende tvangsmulkt. For nærmere omtale av de nye reglene om bokføringspålegg og betinget tvangsmulkt vises det til Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) side 170 flg.

Til § 21-2 Forhøyet utgående merverdiavgift

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 54.

Til § 21-3 Tilleggsavgift

Bestemmelsen om tilleggsavgift viderefører merverdiavgiftsloven § 73.

Til § 21-4 Straff

Bestemmelsen viderefører merverdiavgiftsloven § 72. Merverdiavgiftsloven § 72 første ledd annet punktum anses overflødig, jf. reglene i straffeprosessloven kapittel 2 om domstolenes saklige virkekrets, og er derfor ikke videreført i lovforslagets § 22-4. I NOU 2002: 4 Ny straffelov er det foreslått en felles bestemmelse i straffeloven som skal dekke alle typer skatteunndragelser (direkte og indirekte skatt). På denne bakgrunn foreslås ikke nå noen ytterligere redigering av gjeldende straffebestemmelse.

Kapittel 22 Sluttbestemmelser

Til 22-1 Endringer i merverdiavgiftsregelverket

Første ledd om skjæringstidspunktet ved endringer i merverdiavgiftsregelverket er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 74 første ledd.

Annet ledd regulerer de tilfellene der det er inngått kontrakt om levering før en omsetning ble merverdiavgiftspliktig eller før en økning av merverdiavgiftssatsen. Bestemmelsen er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 74 annet ledd.

Tredje ledd gir hjemmel for departementet til å gi overgangsregler ved endringer i loven eller merverdiavgiftsvedtaket. Slike overgangsregler er først og fremst aktuelt ved endringer i satsene, og har vært gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 75.

Til § 22-2 Ikrafttredelse. Overgangsbestemmelser

Etter *første ledd* vil denne loven gjelde fra den tid Kongen bestemmer. Departementet har med bistand fra Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet satt i gang et arbeid med å gjennomgå og revidere forskriftene på området. Departementet har behov for å se an framdriften i dette arbeidet før ikrafttredelsestidspunktet endelig fastsettes.

Etter*annet ledd første punktum* oppheves gjeldende merverdiavgiftslov når denne nye loven trer i kraft. I *annet og tredje punktum* er det imidlertid fastsatt særlige overgangsbestemmelser for vedtak truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70. For den nærmere begrunnelsen for dette vises det til avsnitt 8.4.3.

Etter *tredje ledd* skal § 3-3 første ledd annet punktum om akupunktur, homøopati, osteopati, naprapati, soneterapi, aromaterapi, ernæringsterapi, urtemedisin, kinesiologi og klassisk (svensk) massasje oppheves med virkning fra 1. januar 2011. Det vises til merknadene til § 3-3. Tredje ledd bestemmer også at § 9-1 tredje ledd og § 9-12 skal bortfalle fra 1. januar 2011. Forslagets § 9-12 om tilbakeføring av fradragsført inngående merverdiavgift er en videreføring av merverdiavgiftsloven § 21 tredje ledd. Etter lov 29. juni 2007 nr. 45 skal § 21 tredje ledd oppheves med virkning fra 1. januar 2011. Dette får også betydning for § 9-1 tredje ledd. Det vises til merknadene til sistnevnte bestemmelse.

Til § 23-3 Endringer i andre lover

Foreslåtte endringer i andre lover er i hovedsak korrigerte henvisninger til bestemmelsene i den nye merverdiavgiftsloven.

1. Lov 4. november 1948 nr. 1 om avgift på omsetning av billedkunst

Til § 6

Bestemmelsen viser til lov 19. juni 1969 om merverdiavgift. Merverdiavgiftsloven 1969 erstattes av lovforslaget. Henvisningen er endret i samsvar med dette.

2. Lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer mv.

Til § 7

Henvisningen i første ledd til merverdiavgiftsloven § 72 er endret. Merverdiavgiftsloven § 72 er videreført i lovforslagets § 21-4.

Henvisningen i annet ledd til merverdiavgiftsloven § 73 er endret. Merverdiavgiftsloven § 73 er videreført i lovforslagets § 21-3.

Henvisningen i tredje ledd til merverdiavgiftsloven §§ 55 og 56 er endret. Bestemmelsene er videreført i lovforslagets hhv. §§ 18-1 og 18-3.

Bestemmelsen i § 7 fjerde ledd er foreslått endret som følge av vedtakelse av ny skattebetalingslov. Henvisningen til merverdiavgiftsloven § 27 er foreslått erstattet av en henvisning til skattebetalingsloven § 10-3.

3. Lov 22. mai 1981 nr. 25 om rettergangsmåten i straffesaker (Straffeprosessloven)

Til § 67 annet ledd bokstav d

Henvisningen i bokstav d er endret. Bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 72 er videreført i lovforslagets § 21-4.

4. Lov 8. juni 1984 nr. 58 om gjeldsforhandling og konkurs (konkursloven)

Til § 79

Henvisningen i § 79 sjette ledd er endret. Bestemmelsen er videreført i lovforslagets § 14-2 første ledd annet punktum.

Til § 138

Henvisningen i § 138 første ledd er endret. Bestemmelsen er videreført i lovforslagets § 14-2 første ledd annet punktum.

5. Lov 21. juni 1985 nr. 78 om registrering av foretak

Til § 10-2

I § 10-2 første ledd vises det til Merverdiavgiftsmanntallet. Bestemmelsen er endret i samsvar med at lovforslaget innfører betegnelsen Merverdiavgiftsregisteret.

6. Lov 3. juni 1994 nr. 15 om Enhetsregisteret

Til § 2

I bestemmelsen vises det til Merverdiavgiftsmanntallet. Bestemmelsen er endret i samsvar med at lovforslaget innfører betegnelsen Merverdiavgiftsregisteret.

Til § 23

I bestemmelsen vises det til Merverdiavgiftsmanntallet. Bestemmelsen er endret i samsvar med at lovforslaget innfører betegnelsen Merverdiavgiftsregisteret.

7. Lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

Til § 14

I § 14-3 (2) vises det til lov om merverdiavgift § 5 nr. 1a. Henvisningen er endret i samsvar med at bestemmelsen er videreført i lovforslagets § 3-7 fjerde ledd.

8. Lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.

Til § 4

I § 4 annet ledd nr. 1 vises det til merverdiavgiftsloven kapittel VI. Henvisningen er endret i samsvar med at fradragsbestemmelsene i lovforslaget er plassert i kapittel 8.

I § 4 annet ledd nr. 2 vises det til merverdiavgiftsloven § 22 første ledd. Bestemmelsen er videreført i lovforslagets § 8-3.

Til § 19

Henvisningen i § 19 er endret. Bestemmelsen er videreført i lovforslagets § 21-4.

9. Lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

Til § 1-1 annet ledd bokstav f

Henvisningen i bokstav f til lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift erstattes av lovforslaget.

Til § 10-30

Henvisningene i *første ledd* til merverdiavgiftsloven §§ 31, 33 og 40 er endret. Reglene om oppgavefrist i bestemmelsene er videreført i lovforslagets § 15-8.

Annet ledd er ny. Bestemmelsen fastsetter at beløp som uriktig er betegnet som merverdiavgift i salgsdokument av en som ikke er avgiftssubjekt, forfaller til betaling samtidig med fristen for levering av melding om dette. Dette faller utenfor første ledd, som bare gjelder merverdiavgift som avgiftssubjektet skal innberette gjennom omsetningsoppgave etter § 15-1.

Til § 10-51 bokstav f

Henvisningen i bokstav f til merverdiavgiftsloven er endret. Merverdiavgiftsloven § 73 er videreført i lovforslagets § 21-3.

Til § 10-60 fjerde ledd

Henvisningen i tredje ledd er endret. Merverdiavgiftsloven § 24 første og annet ledd er videreført i lovforslagets § 11-5.

Til § 11-2 femte ledd

Henvisningen i femte ledd er endret. Merverdiavgiftsloven § 24 første og annet ledd er videreført i lovforslagets § 11-5 og merverdiavgiftsloven § 26 a fjerde ledd er videreført i lovforslagets § 18-3 tredje ledd som viser til § 10-1.

Til § 16-30

I § 16-30 er henvisningen endret. Merverdiavgiftsloven § 10 tredje ledd er videreført i lovforslagets § 2-1 femte ledd.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).

Vi HARALD, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) i samsvar med et vedlagt forslag.

Forslag
til lov om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

Kapittel 1 Lovens virkeområde. Definisjoner

§ 1-1 *Saklig virkeområde*

(1) Denne loven gjelder merverdiavgift. Merverdiavgift er en avgift til staten som skal beregnes ved omsetning, uttak og innførsel av varer og tjenester.

(2) Stortinget pålegger merverdiavgiften og fastsetter de satser som skal gjelde, jf. Grunnloven § 75 bokstav a.

§ 1-2 *Geografisk virkeområde*

(1) Denne loven får anvendelse i merverdiavgiftsområdet.

(2) Med merverdiavgiftsområdet menes det norske fastlandet og alt område innenfor territorialgrensen, men ikke Svalbard, Jan Mayen eller de norske bilandene.

§ 1-3 *Definisjoner*

(1) I denne loven menes med

a) omsetning: levering av varer og tjenester mot vederlag
b) varer: fysiske gjenstander, herunder fast eiendom, og elektrisk kraft, vann fra vannverk, gass, varme og kulde
c) tjenester: det som kan omsettes og som ikke er varer etter bokstav b, herunder begrensede rettigheter til varer, og utnyttelse av immaterielle verdier
d) avgiftssubjekt: den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret
e) utgående merverdiavgift: merverdiavgift som skal beregnes og betales ved omsetning og uttak
f) inngående merverdiavgift: merverdiavgift som er påløpt ved kjøp mv. eller ved innførsel
g) unntak fra loven: omsetning og uttak som ikke er omfattet av loven, likevel slik at § 15-11 gjelder
h) fritak for merverdiavgift: omsetning og uttak som er omfattet av loven, men der det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift
i) fjernleverbare tjenester: tjenester der utførelsen eller leveringen etter tjenestens art ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted
j) offentlig virksomhet: statlig, kommunal og fylkeskommunal virksomhet
k) spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs: fartøy som er spesielt bygget eller ombygget til bruk i petroleumsvirksomheten og som har oppdrag i slik virksomhet

(2) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med

a) personkjøretøy
b) kunstverk, samleobjekter, antikviteter og brukte varer
c) bagatellmessig verdi
d) fartøy og luftfartøy i utenriks fart

Kapittel 2 Registreringsplikt og -rett

§ 2-1 *Registreringsplikt*

(1) Næringsdrivende og offentlig virksomhet skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret når omsetning og uttak som er omfattet av loven til sammen har oversteget 50 000 kroner i en periode på tolv måneder. For veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner, er beløpsgrensen 140 000 kroner.

(2) Tilbydere av elektroniske kommunikasjonstjenester skal registreres når leveranser omfattet av § 3-30 fjerde ledd og femte ledd første punktum til sammen har oversteget 50 000 kroner i en periode på tolv måneder.

(3) Konkursbo skal registreres dersom skyldneren var registrert eller registreringspliktig.

(4) Dødsbo skal være registrert dersom avdøde var registrert eller registreringspliktig.

(5) Avgiftssubjekter som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet, skal registreres ved representant. Representanten må ha hjemsted eller forretningssted i merverdiavgiftsområdet.

(6) Departementet kan gi forskrift om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger.

§ 2-2 *En registreringsenhet*

(1) Flere virksomheter som drives av samme eier, skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret som ett avgiftssubjekt.

(2) En del av et avgiftssubjekt kan registreres som et eget avgiftssubjekt dersom denne delen fysisk og formelt er skilt ut. Ved vurderingen av om slik registrering skal tillates, skal det blant annet legges vekt på om den delen som ønskes utskilt, har særskilt varekjøp, særskilte varelagre og egne ansatte. Det er et vilkår for slik registrering at det føres særskilt regnskap for den utskilte delen.

(3) To eller flere samarbeidende selskaper kan registreres som ett avgiftssubjekt dersom minst 85 prosent av kapitalen i hvert selskap eies av ett eller flere av de samarbeidende selskapene. Alle deltakende selskaper i en fellesregistrering er solidarisk ansvarlig for betaling av merverdiavgift.

§ 2-3 *Frivillig registrering*

(1) Næringsdrivende og offentlig virksomhet som leier ut bygg eller anlegg, kan frivillig registreres i Merverdiavgiftsregisteret dersom bygget eller anlegget brukes

a) i virksomhet som er registrert etter denne loven,
b) av offentlig virksomhet der øverste myndighet er kommunestyre, fylkesting eller annet styre eller råd etter kommuneloven eller kommunal særlovgivning,
c) av interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger organisert etter kommuneloven eller kommunal særlovgivning.

Beløpsgrensene i § 2-1 gjelder tilsvarende.

(2) Bortforpaktere av landbrukseiendom på minst fem dekar og utleiere av jordbruksarealer uten bygninger, kan frivillig registreres.

(3) Foreninger som har til formål å bygge og vedlikeholde skogsvei, kan frivillig registreres.

(4) Utbyggere som utenfor næring oppfører vann- og avløpsanlegg i privat regi, kan frivillig registreres. Det er et vilkår at anlegget etter ferdigstillelsen overtas av noen som er registrert etter § 2-1 for virksomhet i vann- eller avløpssektoren.

(5) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for registrering.

§ 2-4 *Forhåndsregistrering*

(1) Den som ikke har nådd beløpsgrensen for registrering, kan forhåndsregistreres i Merverdiavgiftsregisteret dersom

a) vedkommende har foretatt betydelige anskaffelser som har direkte sammenheng med senere merverdiavgiftspliktig omsetning,
b) merverdiavgiftspliktig omsetning hos vedkommende vil overstige beløpsgrensen senest innen tre uker fra det tidspunktet omsetningen igangsettes.

(2) Departementet kan gi forskrift om vilkår for forhåndsregistrering.

§ 2-5 *Lottfiske*

Ved lottfiske skal den reder, høvedsmann eller fisker som leverer fisken til kjøperen eller som på fartøyets eller fiskerens vegne mottar oppgjøret for fisken, registreres i Merverdiavgiftsregisteret.

Kapittel 3 Merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel

I Omsetning

§ 3-1 *Varer og tjenester*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester.

(2) Omsetning av varer i kommisjon anses både som kommisjonærens og kommittentens omsetning.

(3) Selv om omsetning av en tjeneste er unntatt fra loven, gjelder loven likevel dersom tjenesten omsettes eller formidles ved elektroniske kommunikasjonstjenester og vederlaget for tjenesten oppkreves av den som yter kommunikasjonstjenesten.

§ 3-2 *Helsetjenester mv.*

(1) Omsetning og formidling av helsetjenester er unntatt fra loven, herunder tjenester som

a) omfattes av kommunehelsetjenesteloven og spesialisthelsetjenesteloven
b) omfattes av tannhelsetjenesteloven, samt tanntekniske tjenester
c) omfattes av folketrygdloven kapittel 5 og 10
d) ytes av yrkesgrupper med autorisasjon eller lisens etter helsepersonelloven
e) ytes av bedriftshelsetjenesten

(2) Andre varer og tjenester som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av helsetjenester er omfattet av unntaket i første ledd dersom varen eller tjenesten leveres av den som yter helsetjenesten.

(3) Formidling og utleie av arbeidskraft der arbeidstakeren skal utøve helsetjenester er unntatt fra loven.

(4) Utleie av utstyr, tilgang til pasientportefølje og lignende til næringsdrivende som yter helsetjenester er unntatt fra loven dersom

a) utleieren er en næringsdrivende som yter helsetjenester
b) utleieren er en virksomhet som er eiet av næringsdrivende som yter helsetjenester,
c) utleieren er en offentlig virksomhet som yter helsetjenester

(5) Tannteknikeres omsetning av egenproduserte tanntekniske produkter er unntatt fra loven.

(6) Omsetning og formidling av ambulansetjenester med særskilt innrettet transportmiddel er unntatt fra loven.

§ 3-3 *Alternativ behandling*

(1) Omsetning og formidling av alternativ behandling er unntatt fra loven dersom tjenestene ytes av yrkesgrupper med autorisasjon eller lisens etter helsepersonelloven eller av utøvere som er registrert i det frivillige registeret for utøvere av alternativ behandling etter lov 27. juni 2003 nr. 64 om alternativ behandling av sykdom mv. § 3. Omsetning av akupunktur, homøopati, osteopati, naprapati, soneterapi, aromaterapi, ernæringsterapi og urtemedisin, kinesiologi og klassisk (svensk) massasje er likevel unntatt fra loven selv om utøveren ikke er registrert i registeret nevnt i første punktum.

(2) § 3-2 annet, tredje og fjerde ledd gjelder tilsvarende.

§ 3-4 *Sosiale tjenester mv.*

(1) Omsetning og formidling av sosiale tjenester er unntatt fra loven, herunder sosiale tjenester

a) etter sosialtjenesteloven og barnevernloven
b) som ytes i barne- og ungdomsinstitusjoner, fritidsklubber, feriekolonier og lignende
c) som gjelder pass av barn

(2) Andre varer og tjenester som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av sosiale tjenester er omfattet av unntaket i første ledd dersom varen eller tjenesten leveres av den som yter den sosiale tjenesten.

(3) Utleie av arbeidskraft der arbeidstakeren skal utøve sosiale tjenester er unntatt fra loven.

(4) Tjenester som gjelder drift av trygghetsalarmer er unntatt fra loven.

§ 3-5 *Undervisningstjenester mv.*

(1) Omsetning og formidling av undervisningstjenester er unntatt fra loven.

(2) Unntaket omfatter også andre varer og tjenester som omsettes som et naturlig ledd i ytelsen av undervisningstjenester.

(3) Utleie av arbeidskraft der arbeidstakeren skal utøve undervisningstjenester er unntatt fra loven.

(4) Servering fra elev- og studentkantiner er unntatt fra loven.

§ 3-6 *Finansielle tjenester*

Omsetning og formidling av finansielle tjenester er unntatt fra loven, herunder

a) omsetning av forsikringstjenester
b) omsetning av finansieringstjenester, likevel ikke finansiell leasing
c) utføring av betalingsoppdrag
d) omsetning av gyldige betalingsmidler
e) omsetning av finansielle instrumenter og lignende
f) forvaltning av verdipapirfond
g) forvaltning av investeringsselskap

§ 3-7 *Kunst og kultur mv.*

(1) Omsetning og formidling av tjenester i form av adgang til teater-, opera- og ballettforestillinger, konserter, utstillinger i gallerier og museer, sirkus, fornøyelsesparker, opplevelsessentra, dansetilstelninger med levende musikk, samt datatreff og lignende arrangementer som er rettet mot barn og ungdom er unntatt fra loven. Unntaket omfatter ikke striptease. Unntaket omfatter programmer, suvenirer og lignende gjenstander av bagatellmessig verdi som omsettes i forbindelse med slike tjenester.

(2) Omsetning og formidling av tjenester i form av kunstnerisk framføring av åndsverk er unntatt fra loven. Unntaket omfatter også tjenester som er en integrert og nødvendig del av framføringen.

(3) Omsetning og formidling av omvisningstjenester er unntatt fra loven.

(4) Opphavsmannens omsetning av egne kunstverk og opphavsrett til egne litterære og kunstneriske verk er unntatt fra loven. Det samme gjelder slik omsetning ved mellommann i opphavsmannens navn.

(5) Formidling av kunstverk for opphavsmannen er unntatt fra loven.

(6) Bytte av kunstverk mellom offentlige museer og kunstsamlinger er unntatt fra loven. Unntaket omfatter også tilfeller der offentlige museer og kunstsamlinger mottar kunstverk fra private i bytte med kopier eller reproduksjoner. Unntaket omfatter ikke bytte som skjer med eller gjennom en som driver omsetning av kunst som næring.

§ 3-8 *Idrett*

(1) Omsetning og formidling av tjenester i form av adgang til idrettsarrangementer er unntatt fra loven.

(2) Omsetning av tjenester i form av rett til å utøve idrettsaktiviteter er unntatt fra loven.

§ 3-9 *Offentlig myndighetsutøvelse mv.*

(1) Omsetning av tjenester som ledd i offentlig myndighetsutøvelse er unntatt fra loven.

(2) Omsetning av tjenester mellom deltagere i offentlige servicekontorer er unntatt fra loven dersom tjenesten gjelder etablering eller drift av servicekontoret.

(3) Omsetning av tjenester fra medhjelper til namsmyndighetene i forbindelse med tvangssalg er unntatt fra loven.

§ 3-10 *Tjenester innen staten*

Omsetning av tjenester fra en statlig enhet til en annen statlig enhet er unntatt fra loven dersom leverandøren ikke driver økonomisk aktivitet. Unntaket omfatter også omsetning av varer som leveres som et naturlig ledd i ytelsen av tjenesten.

§ 3-11 *Fast eiendom*

(1) Omsetning og utleie av fast eiendom og rettighet til fast eiendom er unntatt fra loven. Unntaket omfatter også omsetning av varer og tjenester som leveres som ledd i utleien.

(2) Følgende omsetning er likevel omfattet av loven:

a) utleie av rom mv. og lokaler som nevnt i § 5-5 første og annet ledd, samt omsetning av varer og tjenester som nevnt i § 5-5 tredje ledd
b) utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering
c) utleie av parkeringsplasser i parkeringsvirksomhet
d) omsetning av rett til å disponere plass for reklame
e) utleie av oppbevaringsbokser
f) omsetning av trær og avling på rot dersom omsetningen skjer uavhengig av grunnen
g) omsetning av rett til å ta ut jord, stein og andre produkter av grunnen
h) omsetning av rett til jakt og fiske
i) omsetning av rett til å disponere lufthavn for luftfartøy og jernbanenett til transport
j) omsetning av rett til å disponere kommunal havn mot havneavgifter eller vederlag i samsvar med havne- og farvannsloven kapittel VI
k) utleie av fast eiendom og omsetning av rettighet til fast eiendom som er omfattet av en frivillig registrering etter § 2-3 første, annet og tredje ledd

(3) Departementet kan gi forskrift om at omsetningen av rett til jakt og fiske likevel skal være unntatt fra loven, herunder fastsette vilkår for unntaket.

§ 3-12 *Veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner*

(1) Omsetning fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner av følgende varer og tjenester er unntatt fra loven:

a) varer av bagatellmessig verdi
b) varer til betydelig overpris
c) annonser i medlemsblader og lignende
d) brukte varer fra butikk dersom varene er mottatt vederlagsfritt og butikken benytter ulønnet arbeidskraft
e) varer fra enkeltstående og kortvarige salgsarrangementer

(2) Unntaket i første ledd bokstav a og b omfatter også omsetning fra kommisjonær.

(3) Veldedige og allmennyttige institusjoners og organisasjoners omsetning av varer fra kiosk og omsetning av serveringstjenester er unntatt fra loven. Det er et vilkår at omsetningen skjer i forbindelse med arrangementer og at det benyttes ulønnet arbeidskraft.

(4) Omsetning av tjenester fra veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner til ledd innenfor samme organisasjon er unntatt fra loven. Det er et vilkår at tjenestene er direkte knyttet til organisasjonens ideelle virksomhet.

(5) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for unntak og om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger. Skattekontoret kan treffe enkeltvedtak om at en eller flere enheter eller ledd innen en organisasjon ikke omfattes av unntaket i fjerde ledd.

§ 3-13 *Ideelle organisasjoner og foreninger*

(1) Omsetning av varer og tjenester fra ideelle organisasjoner og foreninger er unntatt fra loven dersom vederlaget mottas i form av medlemskontingent. Det er et vilkår at omsetningen er ledd i organisasjonens ideelle virksomhet.

(2) Omsetning av tjenester fra ideelle organisasjoner og foreninger til ledd innenfor samme organisasjon er unntatt fra loven. Det er et vilkår at tjenestene er direkte knyttet til organisasjonens ideelle virksomhet.

(3) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for unntak og registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger. Departementet kan også gi forskrift om at ideelle organisasjoner og foreninger likevel skal beregne og betale merverdiavgift dersom unntaket i første ledd medfører vesentlige konkurransevridninger i forhold til avgiftssubjekter som omsetter tilsvarende varer og tjenester. Skattekontoret kan treffe enkeltvedtak om at en eller flere enheter eller ledd innen en organisasjon ikke omfattes av unntaket i annet ledd.

§ 3-14 *Lotteritjenester*

Omsetning og formidling av lotteritjenester er unntatt fra loven.

§ 3-15 *Seremonielle tjenester*

Omsetning av seremonielle tjenester i tilknytning til begravelser og bisettelser er unntatt fra loven.

§ 3-16 *Forvaltningstjenester fra boligbyggelag til borettslag*

Omsetning av forvaltningstjenester fra et boligbyggelag til et tilknyttet borettslag er unntatt fra loven.

§ 3-17 *Tjenester som medlem av styre mv.*

Omsetning av tjenester i form av å være medlem av styre, representantskap, utvalg, råd og lignende er unntatt fra loven dersom vederlaget for tjenesten inngår i grunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift.

§ 3-18 *Frimerker, sedler og mynter*

Omsetning av frimerker, sedler og mynter som samleobjekt er unntatt fra loven.

§ 3-19 *Varer brukt privat mv.*

Omsetning av varer som har vært brukt privat eller til andre formål som ikke har gitt fradragsrett for inngående merverdiavgift er unntatt fra loven.

§ 3-20 *Sletting av klimakvoter*

Omsetning av tjenester i form av sletting av klimakvoter er unntatt fra loven.

II Uttak

§ 3-21 *Varer*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift når en vare tas ut fra den registrerte eller registreringspliktige virksomheten. Det skal likevel ikke beregnes merverdiavgift for kapitalvare som nevnt i § 9-1 dersom varen tas ut til formål innenfor den samlede virksomheten.

(2) Det skal beregnes merverdiavgift etter første ledd bare i det omfang avgiftssubjektet har hatt rett til fradrag for inngående merverdiavgift ved anskaffelsen eller framstillingen av varen. Det skal likevel beregnes merverdiavgift dersom den manglende fradragsretten skyldes at varen ved anskaffelsen er fritatt for merverdiavgift.

§ 3-22 *Tjenester*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift når en tjeneste tas ut fra den registrerte eller registreringspliktige virksomheten til privat bruk eller til andre formål utenfor den samlede virksomheten.

(2) For tjenester som nevnt i § 3-23 og tjenester som består i oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg, herunder byggeledelse, byggeadministrasjon og annen administrasjon av slike arbeider, skal det beregnes merverdiavgift også når tjenestene tas ut til formål som er unntatt fra loven.

§ 3-23 *Særlige formål*

Det skal beregnes merverdiavgift når varer og tjenester fra den registrerte eller registreringspliktige virksomheten brukes i virksomheten til

a) kost til eller naturalavlønning av virksomhetens innehaver, ledelse, ansatte og pensjonister
b) oppføring, vedlikehold, innleie og drift av fast eiendom som skal dekke bolig- eller velferdsbehov, herunder løsøre og utstyr til slike eiendommer
c) representasjon
d) gave og utdeling i reklameøyemed og dersom verdien ikke er bagatellmessig

§ 3-24 *Motorkjøretøy*

Det skal beregnes merverdiavgift når en bilforhandler registrerer et kjøretøy på eget navn i motorvognregisteret selv om kjøretøyet ikke tas i bruk. Dette gjelder likevel ikke dersom kjøretøyet

a) tas i bruk som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet
b) tas i bruk som middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet
c) ikke er et personkjøretøy og tas i bruk som driftsmiddel i virksomheten

§ 3-25 *Varer og tjenester til vedlikehold, bruk og drift av personkjøretøy*

Det skal beregnes merverdiavgift når varer og tjenester fra en registrert eller registreringspliktig virksomhet brukes til vedlikehold, bruk og drift av personkjøretøy. Første punktum gjelder ikke dersom kjøretøyet brukes som

a) salgsvare
b) utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet
c) middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet

§ 3-26 *Oppføring av bygg eller anlegg for egen regning*

Det skal beregnes merverdiavgift når næringsdrivende tar i bruk varer og tjenester i virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg for salg eller utleie, herunder byggeledelse, byggeadministrasjon og annen administrasjon av slike arbeider, og det drives slik virksomhet bare for egen regning.

§ 3-27 *Tilsvarende unntak som ved omsetning*

Uttak av varer og tjenester er unntatt fra loven dersom tilsvarende omsetning er unntatt etter dette kapitlet.

§ 3-28 *Offentlig virksomhet*

Uttak av varer og tjenester fra offentlige virksomheter som hver for seg eller i felleskap driver virksomhet som hovedsakelig har til formål å tilgodese egne behov er unntatt fra loven dersom merverdiavgiftspliktig omsetning av tilsvarende varer og tjenester over en periode på tolv måneder utgjør mindre enn 20 prosent av den totale produksjonen.

III Innførsel

§ 3-29 *Varer*

Det skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet.

§ 3-30 *Tjenester*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift av fjernleverbare tjenester som er kjøpt utenfor merverdiavgiftsområdet. Dette gjelder likevel ikke dersom tjenesten inngår i beregningsgrunnlaget etter § 4-11 første ledd.

(2) Merverdiavgiftsplikten etter første ledd oppstår dersom mottakeren er næringsdrivende eller offentlig virksomhet hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet og tjenesten er merverdiavgiftspliktig ved omsetning i merverdiavgiftsområdet.

(3) Dersom tjenesten er til bruk i merverdiavgiftsområdet av noen som nevnt i annet ledd, skal det beregnes merverdiavgift selv om tjenesten leveres til mottaker som er hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet. Dette gjelder likevel ikke dersom det kan dokumenteres at det er beregnet merverdiavgift av tjenesten utenfor merverdiavgiftsområdet.

(4) For fjernleverbare tjenester i form av elektroniske kommunikasjonstjenester oppstår merverdiavgiftsplikten også når tjenesten leveres til andre mottakere enn nevnt i annet ledd og forutsatt at mottakeren er hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet. Det samme gjelder for andre tjenester når disse omsettes eller formidles av en tilbyder av elektroniske kommunikasjonstjenester ved bruk av elektronisk kommunikasjon, og vederlaget oppkreves av denne tilbyderen.

(5) Skjer leveringen av elektroniske kommunikasjonstjenester gjennom en fast terminal i merverdiavgiftsområdet, skal det beregnes merverdiavgift selv om mottakeren ikke er hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet. Skjer leveringen gjennom fast terminal utenfor merverdiavgiftsområdet, skal det ikke beregnes merverdiavgift selv om mottakeren er hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet.

Kapittel 4 Grunnlaget for beregning av merverdiavgift

I Omsetning

§ 4-1 *Hovedregel*

(1) Ved omsetning av varer og tjenester er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften vederlaget, herunder tilskudd som utgjør en del av prisen på varen eller tjenesten. Selve merverdiavgiften regnes ikke med i beregningsgrunnlaget.

(2) Som en del av vederlaget anses blant annet ikke

a) godtgjørelse for utlegg pådratt i kjøpers navn og for kjøpers regning
b) lovbestemt inkasso- og purregebyr
c) forsinkelsesrente etter forsinkelsesloven

§ 4-2 *Hva inngår i beregningsgrunnlaget*

(1) I beregningsgrunnlaget inngår alle kostnader ved oppfyllelsen av avtalen, enten de inngår i vederlaget eller det kreves særskilt betaling, herunder

a) toll og andre avgifter fastsatt med hjemmel i lov eller Stortingets plenarvedtak, unntatt engangsavgift på motorvogner mv.
b) tilknytningsavgifter, gebyrer og andre beløp som påløper ved levering av varer eller tjenester
c) auksjonssalær, provisjoner og lignende

(2) Forhåndsavtalte, betingede rabatter gitt direkte i forbindelse med salget, kommer til fradrag i beregningsgrunnlaget i den utstrekning de er blitt effektive.

(3) Departementet kan gi forskrift om at nærmere bestemte kostnader mv. ikke skal inngå i beregningsgrunnlaget.

§ 4-3 *Byttehandel mv.*

(1) Består vederlaget helt eller delvis av annet enn vanlige betalingsmidler, er beregningsgrunnlaget prisen på den leverte ytelsen. Dersom prisen i slike tilfeller er lavere enn den alminnelige omsetningsverdien for tilsvarende varer eller tjenester som omsettes i virksomheten, er beregningsgrunnlaget den alminnelige omsetningsverdien. Det samme gjelder hvis det ikke er avtalt noen særskilt pris.

(2) Departementet kan gi forskrift om redusert beregningsgrunnlag når varer er mottatt til bearbeiding og tilsvarende mengde av samme slags vare leveres tilbake i bearbeidet stand. Departementet kan også gi forskrift om hva som menes med al-

minnelig omsetningsverdi ved bytte av motorkjøretøy.

§ 4-4 *Interessefellesskap*

(1) Består det et interessefellesskap mellom leverandør og mottaker av varer og tjenester, og dette interessefellesskap må antas å kunne føre til en annen fastsettelse av vederlaget enn om det ikke hadde foreligget, kan beregningsgrunnlaget ikke settes lavere enn den alminnelige omsetningsverdien.

(2) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med alminnelig omsetningsverdi ved omsetning av motorkjøretøy i tilfeller der det består et interessefellesskap.

§ 4-5 *Videresalg av brukte varer mv. – enkeltstående kjøp og salg*

(1) Når brukte varer, kunstverk, samleobjekter eller antikviteter er kjøpt for videresalg, herunder salg i kommisjon eller ved auksjon, kan beregningsgrunnlaget ved videresalget settes til differansen mellom innkjøpsprisen og salgsprisen for den enkelte varen. Det er et vilkår at varen er kjøpt fra en selger som ikke skal beregne merverdiavgift av salget eller som ikke oppgir merverdiavgift i salgsdokumentet etter bestemmelser gitt i eller i medhold av bokføringsloven.

(2) Når kunstverk, samleobjekter eller antikviteter er innført for videresalg, kan beregningsgrunnlaget ved videresalget settes til differansen mellom beregningsgrunnlaget fastsatt etter § 4-11 første ledd og salgsprisen for den enkelte vare.

(3) Dersom innkjøpsprisen etter første eller annet ledd overstiger salgsprisen, kan differansen ikke trekkes fra i beregningsgrunnlaget for andre salg.

§ 4-6 *Videresalg av brukte varer mv. – samlet kjøp og salg*

Dersom kjøpet eller videresalget som nevnt i § 4-5 skjer samlet og prisen på den enkelte varen ikke er kjent, er beregningsgrunnlaget ved videresalget differansen mellom innkjøpsprisen og salgsprisen for varene samlet for hele terminen. Dersom slike kjøp eller salg utgjør mer enn 80 prosent av kjøp eller salg i terminen, kan avansen for andre brukte varer mv., der salgsprisen overstiger innkjøpsprisen, også beregnes samlet og terminvis. Overstiger verdien av kjøp verdien av salg i en termin, kan det overskytende beløpet regnes med i verdien av de samlede kjøpene i etterfølgende terminer.

§ 4-7 *Tap på utestående fordringer og heving*

(1) Beregningsgrunnlaget kan korrigeres dersom en utestående fordring som det tidligere er beregnet utgående merverdiavgift av, på grunn av skyldnerens manglende betalingsevne anses endelig konstatert tapt.

(2) Beregningsgrunnlaget skal korrigeres dersom kjøpet eller salget blir hevet.

(3) Departementet kan gi forskrift om når en utestående fordring kan anses som endelig konstatert tapt.

§ 4-8 *Forenklet beregningsgrunnlag*

(1) Registrerte avgiftssubjekter som etter anbud utfører tjenester som nevnt i § 6-7 og § 6-8 der anbudet også omfatter levering av varer, kan sette beregningsgrunnlaget for varene til innkjøpsprisen tillagt ti prosent.

(2) Avgiftssubjekter som velger å benytte det forenklede beregningsgrunnlaget, må bruke det for alle slike anbudsarbeid og kan ikke gå over til et annet beregningsgrunnlag uten avgiftsmyndighetenes samtykke.

(3) Departementet kan gi forskrift om registrering og dokumentasjon mv. av regnskapsopplysninger.

II Uttak

§ 4-9 *Hovedregel*

(1) Ved uttak av varer og tjenester er beregningsgrunnlaget den alminnelige omsetningsverdien for tilsvarende varer og tjenester.

(2) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med alminnelig omsetningsverdi ved uttak av varer og tjenester.

§ 4-10 *Brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter*

Ved uttak av brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter kan beregningsgrunnlaget fastsettes etter § 4-5 eller § 4-6.

III Innførsel

§ 4-11 *Varer*

(1) Ved innførsel av varer skal beregningsgrunnlaget fastsettes etter tolloven kapittel 7 om grunnlag for beregning av toll. Toll og andre avgifter som oppkreves ved innførselen inngår i beregningsgrunnlaget.

(2) Ved innførsel av kunstverk, samleobjekter og antikviteter er beregningsgrunnlaget 20 prosent av beregningsgrunnlaget etter første ledd.

(3) Ved innførsel av tanntekniske produkter

kan beregningsgrunnlaget settes til verdien av materialer, komponenter og lignende som er brukt til framstillingen av produktene dersom disse omkostningene er særskilt fastsatt.

(4) Ved gjeninnførsel av varer etter foredling, bearbeiding eller reparasjon er beregningsgrunnlaget omkostningene ved arbeidet og ved forsendelsen fram og tilbake. Tolloven § 7-4 første ledd bokstav c gjelder tilsvarende for varer som gjeninnføres etter reparasjon.

§ 4-12 *Tjenester*

(1) Ved kjøp av tjenester som nevnt i § 3-30 er beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften vederlaget. Bestemmelsene om beregningsgrunnlag ved omsetning gjelder tilsvarende.

(2) Vederlag som er angitt i utenlandsk valuta, omregnes til norske kroner ut fra omregningskursen på leveringstidspunktet fastsatt med hjemmel i tolloven § 7-19.

Kapittel 5 Merverdiavgiftssatsene og områdene for disse

§ 5-1 *Alminnelig og redusert sats*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med alminnelig sats, med mindre omsetningen eller uttaket er fritatt for merverdiavgift eller det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

(2) Loven §§ 5-2 til 5-8 gjelder i den utstrekning det følger av Stortingets vedtak om merverdiavgift at det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats.

§ 5-2 *Næringsmidler*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning, uttak og innførsel av næringsmidler. Det skal likevel beregnes merverdiavgift med alminnelig sats for næringsmidler som omsettes som del av en serveringstjeneste.

(2) Som næringsmiddel anses enhver mat- eller drikkevare og enhver annen vare som er bestemt til å konsumeres av mennesker.

(3) Som næringsmiddel anses ikke legemidler, tobakkvarer, alkoholholdige drikkevarer og vann fra vannverk.

(4) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med næringsmidler, serveringstjenester og omsetning av næringsmidler.

§ 5-3 *Persontransport mv.*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester som gjelder persontransport og ved formidling av tjenester som gjelder persontransport.

§ 5-4 *Transport av kjøretøy på fartøy*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester som gjelder transport av kjøretøy på ferge eller annet fartøy på innenlands veisamband. Det er et vilkår at kjøretøyet er i bruk som kjøretøy når det tas om bord og settes i land fra fergen. Den reduserte satsen omfatter også varer under transport på kjøretøyet.

(2) Transport på innenlands veisamband foreligger når fergeforbindelsen er etablert for å tjene som bindeledd mellom deler av det innenlandske veinettet.

(3) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med kjøretøy i denne paragrafen.

§ 5-5 *Romutleie i hotellvirksomhet mv.*

(1) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester som gjelder utleie av

a) rom i hotellvirksomhet og lignende virksomhet
b) fast eiendom til camping
c) hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom

(2) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved utleie av lokaler til konferanser og møter mv. fra virksomhet som nevnt i første ledd.

(3) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av varer og tjenester som etter sin art ikke er omfattet av merverdiavgiftsloven og som utgjør et naturlig ledd i utleie som nevnt i første ledd dersom det ikke kreves særskilt vederlag for varen eller tjenesten.

(4) Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved formidling av tjenester som nevnt i første og annet ledd.

(5) Departementet kan gi forskrift om fordeling av vederlaget mellom alminnelig sats og redusert sats i virksomheter som nevnt i denne paragrafen.

§ 5-6 *Kinoforestillinger*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av tjenester i form av rett til å overvære kinoforestilinger.

§ 5-7 *Kringkastingsavgiften*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved omsetning og uttak av kringkastingstjenester som er finansiert av kringkastingsavgift, jf. kringkastingsloven § 6-4.

§ 5-8 *Råfisk*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats ved fiskeres omsetning til eller gjennom fiskesalgslag som er opprettet i medhold av råfiskloven. Det skal beregnes merverdiavgift med redusert

sats ved fiskesalgslagets formidling eller godkjenning av slik omsetning.

Kapittel 6 Fritak for merverdiavgift

I Innenlands omsetning

§ 6-1 *Aviser*

Omsetning av aviser som er trykket på papir og som utkommer regelmessig med minst ett nummer ukentlig, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-2 *Tidsskrift*

(1) Omsetning av tidsskrift som hovedsakelig omsettes til faste abonnenter eller som hovedsakelig deles ut til foreningsmedlemmer, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Omsetning av tidsskrift med overveiende politisk, litterært eller religiøst innhold, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(3) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om hva som menes med tidsskrift og om vilkår for fritak. Departementet kan også gi forskrift om at trykking av tidsskrift skal være fritatt for merverdiavgift.

§ 6-3 *Bøker*

(1) Omsetning av bøker, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket gjelder tilsvarende for parallellutgaver av bøker utgitt som lydbøker.

(2) Fritaket gjelder ikke publikasjoner som selges sammen med en vare av annet slag og som inngår som en del av en felles vareenhet.

(3) Trykking av bøker er fritatt for merverdiavgift dersom oppdragsgiveren skal dele ut hele opplaget gratis eller oppdragsgiverens videresalg er av så lite omfang at oppdragsgiveren ikke blir registreringspliktig etter § 2-1 første ledd. Fritaket gjelder tilsvarende for framstilling av parallellutgaver av bøker utgitt som lydbøker.

(4) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med bøker.

§ 6-4 *Andre publikasjoner*

(1) Trykking av menighetsblad, skoleaviser og gatemagasin, er fritatt for merverdiavgift dersom oppdragsgiveren ikke er et avgiftssubjekt. Med gatemagasin menes et magasin som omsettes av vanskeligstilte.

(2) Utgiveres omsetning av gatemagasin til vanskeligstilte er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-5 *Elektrisk kraft mv. til husholdningsbruk i Nord-Norge*

(1) Omsetning av elektrisk kraft og energi levert fra alternative energikilder til husholdningsbruk i fylkene Finnmark, Troms og Nordland, er fritatt for merverdiavgift.

(2) Når elektrisk kraft og energi levert fra alternative energikilder omsettes dels til husholdningsbruk og dels til bruk i næringsvirksomhet som helt ut er omfattet av loven, omfatter fritaket også den del av kraften som brukes i næringsvirksomheten. Det er et vilkår for fritak at leveringen skjer etter samme tariff og på samme måler.

(3) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med husholdningsbruk og om hvilke energikilder som omfattes av fritaket.

§ 6-6 *Kjøretøy mv.*

(1) Omsetning av kjøretøy som bare bruker elektrisitet til framdrift, er fritatt for merverdiavgift. Fritaket gjelder bare kjøretøy som omfattes av Stortingets vedtak om engangsavgift § 5 første ledd bokstav i og som er registreringspliktige etter vegtrafikkloven.

(2) Omsetning av kjøretøy som omfattes av Stortingets vedtak om omregistreringsavgift, er fritatt for merverdiavgift dersom kjøretøyet har vært registrert her i landet. Departementet kan gi forskrift om at fritaket i dette ledd omfatter andre varer enn selve kjøretøyet og arbeid som utføres på kjøretøyet.

§ 6-7 *Tjenester som gjelder offentlig vei*

(1) Omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av offentlig vei, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke tjenester som omfattes av fritaket og om hva som menes med offentlig vei.

§ 6-8 *Tjenester som gjelder baneanlegg*

(1) Omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av baneanlegg som utelukkende benyttes til skinnegående, kollektiv persontransport, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke tjenester som omfattes av fritaket og om hva som menes med baneanlegg eller del av baneanlegg.

§ 6-9 *Fartøy mv.*

(1) Omsetning av følgende fartøy er fritatt for merverdiavgift:

a) fartøy på minst 15 meter til bruk for persontransport mot vederlag, varetransport, sleping,

berging eller redning, isbryting eller fangstvirksomhet
b) spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs
c) skolefartøy
d) fartøy på minst ti meter som anskaffes til forsvaret
e) fartøy til bruk for forsking og værvarsling
f) fartøy på minst seks meter til bruk for yrkesmessig fiske

Fritaket omfatter også driftsutstyr som leveres sammen med slike fartøy.

(2) Omsetning av tjenester som står i direkte forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av fartøy som nevnt i første ledd eller driftsutstyr for slike fartøy, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket omfatter også varer som leveres i forbindelse med slike tjenester.

(3) Omsetning av tjenester fra fartøy i form av berging av fartøy, er fritatt for merverdiavgift.

(4) Utleie av følgende fartøy, er fritatt for merverdiavgift:
a) fartøy på minst 15 meter til bruk i utenriks fart
b) fartøy på minst 15 meter til bruk i innenriks fart dersom fartøyet er bestemt for persontransport mot vederlag
c) spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs
d) fartøy på minst ti meter som anskaffes til forsvaret

(5) Departementet kan gi forskrift om hva som menes med fartøy til yrkesmessig fiske etter første ledd bokstav f.

§ 6-10 *Luftfartøy mv.*

(1) Omsetning og utleie av luftfartøy til yrkesmessig luftfartsvirksomhet og militære luftfartøy, er fritatt for merverdiavgift. Fritaket omfatter også driftsutstyr som leveres sammen med slike luftfartøy.

(2) Omsetning av tjenester som står i direkte forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av luftfartøy som nevnt i første ledd eller driftsutstyr for slike luftfartøy, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket omfatter også varer som leveres i forbindelse med slike tjenester.

(3) Omsetning av tjenester fra fartøy i form av berging av luftfartøy, er fritatt for merverdiavgift.

(4) Omsetning av flysimulatorer eller deler og komponenter til disse til bruk i sivil luftfart, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-11 *Plattformer, rørledninger mv.*

(1) Omsetning og utleie av oljeboringsplattformer og andre flyttbare plattformer til bruk i petroleumsvirksomhet, er fritatt for merverdiavgift. Fritaket omfatter også driftsutstyr som leveres sammen med slike plattformer.

(2) Omsetning av tjenester som står i direkte forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av plattformer som nevnt i første ledd eller driftsutstyr for slike plattformer, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket omfatter også varer som leveres i forbindelse med slike tjenester.

(3) Omsetning av tjenester fra fartøy i form av berging av plattformer som nevnt i første ledd, er fritatt for merverdiavgift.

(4) Omsetning av varer og tjenester til bruk i forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av rørledninger mellom havområder utenfor merverdiavgiftsområdet og land, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Departementet kan treffe enkeltvedtak om at fritaket skal gjelde tilsvarende for tilhørende anlegg på land som er til direkte bruk i forbindelse med gjennomstrømming av gass.

§ 6-12 *Oppføring av ambassadebygg*

(1) Omsetning av tjenester som står i direkte forbindelse med oppføring av ambassadebygg, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket omfatter også varer som leveres i forbindelse med slike tjenester.

(2) Med ambassadebygg menes bygg som eies av senderstaten og som er til offisielt bruk som kanselli.

§ 6-13 *Internasjonale militære styrker og kommandoenheter*

Departementet kan på grunnlag av traktater og andre internasjonale avtaler gi forskrift om at omsetning av varer og tjenester til bestemte internasjonale militære styrker og kommandoenheter, er fritatt for merverdiavgift. Departementet kan videre gi forskrift om at omsetning av varer og tjenester fra internasjonale kommandoenheter til deres personell, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-14 *Overdragelse av virksomhet*

Omsetning av varer og tjenester som ledd i overdragelse av en virksomhet eller del av denne til en ny innehaver, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-15 *Biologisk materiale*

Omsetning av menneskeorganer, blod og lignende til sykehus eller medisinske laboratorier for

bruk, undersøkelse eller kontroll, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-16 *Begravelsestjenester*

(1) Begravelsesbyråers omsetning av tjenester som gjelder transport av avdøde, er fritatt for merverdiavgift.

(2) Begravelsesbyråers omsetning av tjenester som gjelder pakking og forsendelse av urner etter bisettelser, er fritatt for merverdiavgift.

II Uttak

§ 6-17 *Tilsvarende fritak som ved omsetning*

Uttak av varer og tjenester er fritatt for merverdiavgift dersom tilsvarende omsetning er fritatt etter dette kapitlet.

§ 6-18 *Bedriftskantiner mv.*

Uttak av varer og tjenester for oppføring eller vedlikehold av kantiner til bruk i egen virksomhet, er fritatt for merverdiavgift. Fritaket omfatter også løst inventar til slike kantiner.

§ 6-19 *Veldedige formål mv.*

(1) Tjenester som ytes vederlagsfritt på veldedig grunnlag, er fritatt for merverdiavgift.

(2) Varer og tjenester som leveres vederlagsfritt til frivillige organisasjoner som ledd i en nødhjelpsaksjon i tilknytning til en naturkatastrofe, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-20 *Primærnæringer*

(1) Uttak av produkter fra eget fiske, skogbruk eller jordbruk med binæringer, er fritatt for merverdiavgift dersom produktene skal brukes privat eller til formål innenfor rammen av disse næringene.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av første ledd. Departementet kan også gi forskrift om at uttak av varer og tjenester til bruk for oppføring eller vedlikehold av fast eiendom i tilknytning til primærnæringene, skal være fritatt for merverdiavgift.

III Utførsel og omsetning med tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet

§ 6-21 *Utførsel av varer*

Omsetning av varer ut av merverdiavgiftsområdet, er fritatt for merverdiavgift. Fritaket gjelder likevel ikke dersom varene er tatt med i samlet terminvis oppgjør etter § 4-6.

§ 6-22 *Utførsel av tjenester*

(1) Omsetning av tjenester som helt ut er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, er fritatt for merverdiavgift.

(2) Omsetning av fjernleverbare tjenester er fritatt for merverdiavgift når mottakeren er næringsdrivende eller offentlig virksomhet hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet. For omsetning av fjernleverbare tjenester til andre mottakere hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet, gjelder første ledd.

(3) Omsetning av fjernleverbare tjenester i form av elektroniske kommunikasjonstjenester, er fritatt for merverdiavgift også når tjenesten leveres til andre mottakere hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet enn de som er nevnt i annet ledd. Første punktum gjelder likevel ikke dersom leveringen av elektroniske kommunikasjonstjenester skjer gjennom fast terminal i merverdiavgiftsområdet. Skjer leveringen av slike tjenester gjennom fast terminal utenfor merverdiavgiftsområdet, er leveringen fritatt. Første ledd gjelder ikke elektroniske kommunikasjonstjenester.

§ 6-23 *Varer som legges inn på tollager*

Omsetning av varer som etter tolloven § 4-30 legges inn på kjøpers tollager for utførsel, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-24 *Varer som videreselges ut av merverdiavgiftsområdet*

Omsetning av varer til et registrert avgiftssubjekt, er fritatt for merverdiavgift dersom kjøperen videreselger varene ut av merverdiavgiftsområdet før varene er levert. Det er et vilkår for fritak at kjøperen umiddelbart tollekspederer varene for utførsel.

§ 6-25 *Varer til turister*

(1) Omsetning av varer til personer som er bosatt utenfor merverdiavgiftsområdet, er fritatt for merverdiavgift dersom varene føres ut av merverdiavgiftsområdet som reisegods. Fritaket gjennomføres ved at selgeren beregner merverdiavgift ved omsetningen, men tilbakefører avgiften når varene utføres.

(2) Personer bosatt i andre land enn Danmark, Finland og Sverige og personer som oppholder seg på Svalbard eller Jan Mayen, må utføre varene innen en måned fra leveringen. Personer bosatt i Danmark, Finland eller Sverige må i umiddelbar tilknytning til kjøpet innføre varene til hjemlandet, og det må beregnes merverdiavgift eller tilsvarende omsetningsavgift ved innførselen.

(3) Departementet kan gi forskrift om minstebeløp for fritak.

§ 6-26 *Utsalg på lufthavn ved utreise*

(1) Omsetning av alkoholholdige drikkevarer, tobakkvarer, sjokolade- og sukkervarer, parfymer, kosmetikk og toalettpreparater fra avgiftsfritt utsalg på lufthavn (tollager C) ved utreise fra merverdiavgiftsområdet, er fritatt for merverdiavgift.

(2) Omsetning av andre varer i transitthall på lufthavn ved utreise fra merverdiavgiftsområdet, er fritatt for merverdiavgift dersom varene selges til andre enn personer bosatt i Danmark, Finland, Norge eller Sverige.

§ 6-27 *Utsalg på lufthavn ved ankomst*

(1) Omsetning av alkoholholdige drikkevarer, tobakkvarer, sjokolade- og sukkervarer, parfymer, kosmetikk og toalettpreparater fra avgiftsfritt utsalg på lufthavn (tollager C) ved ankomst fra andre land, er fritatt for merverdiavgift.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke varetyper og -mengder den enkelte reisende kan ta med seg.

§ 6-28 *Transporttjenester*

(1) Omsetning av transporttjenester som finner sted i merverdiavgiftsområdet, er fritatt for merverdiavgift dersom transporten skal skje direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet. Transporten anses å skje direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet når det er sluttet en avtale om sammenhengende transport fra et sted i merverdiavgiftsområdet til et sted utenfor merverdiavgiftsområdet, eller omvendt.

(2) Fritaket gjelder også tilknytningstransport.

(3) Fritaket gjelder også tjenester som i alminnelighet leveres i forbindelse med transporttjenestene.

(4) Fritaket gjelder ikke for noen del av rundreiser i merverdiavgiftsområdet ut over 24 timer.

(5) For varetransport gjelder fritaket bare for tjenester som ytes før varen stilles til mottakerens disposisjon på avtalt bestemmelsessted.

(6) Fritaket gjelder ikke for Posten Norge AS' transport av brev fra merverdiavgiftsområdet, med mindre det gjelder masseforsendelser av slike brev.

(7) Departementet kan gi forskrift om vilkår for fritak.

§ 6-29 *Formidlingstjenester*

(1) Formidling av persontransport er fritatt for merverdiavgift dersom transporten skjer utenfor merverdiavgiftsområdet eller direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Formidling av følgende tjenester er fritatt for merverdiavgift dersom tjenestene leveres utenfor merverdiavgiftsområdet:

a) tjenester som nevnt i § 3-11 annet ledd bokstav a
b) serveringstjenester
c) utleie av transportmidler

(3) Omsetning av meglertjenester til norske redere eller oppdragsgivere knyttet til fartøy som umiddelbart skal brukes i utenriks fart eller i petroleumsvirksomhet til havs, er fritatt for merverdiavgift. Det samme gjelder slike tjenester knyttet til plattformer som nevnt i § 6-11.

§ 6-30 *Varer og tjenester til fartøy*

(1) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til bruk for utenlandske fartøy som nevnt i § 6-9 første ledd, er fritatt for merverdiavgift.

(2) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til bruk for fartøy på minst 15 meter, er fritatt for merverdiavgift dersom fartøyet i utenriks fart frakter varer eller driver persontransport mot vederlag.

(3) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs, er fritatt for merverdiavgift.

(4) Departementet kan gi forskrift om hvilke varer og tjenester som omfattes av fritakene i denne paragrafen og om vilkår for fritak. Departementet kan gi forskrift om at omsetning av varer og tjenester også til bruk for andre fartøy under opphold utenfor merverdiavgiftsområdet, er fritatt for merverdiavgift.

§ 6-31 *Varer og tjenester til luftfartøy*

(1) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til bruk for luftfartøy til yrkesmessig luftfartsvirksomhet, er fritatt for merverdiavgift når luftfartøyet går i utenriks fart.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvilke varer og tjenester som omfattes av fritaket og om vilkår for fritak. Departementet kan gi forskrift om at omsetning av varer og tjenester også til andre luftfartøy enn luftfartøy i utenriks fart er fritatt for merverdiavgift dersom luftfartøyet for den enkelte tur har bestemmelsessted utenfor merverdiavgiftsområdet.

§ 6-32 *Varer og tjenester til petroleumsvirksomheten*

(1) Omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til bruk i havområder utenfor merverdiavgiftsområdet i forbindelse med utforsking og utnytting av undersjøiske naturforekomster, er fritatt for merverdiavgift dersom omsetningen skjer til rettighetsselskaper, boreselskaper og eiere og leietakere

av plattformer. Det samme gjelder omsetning til andre som ikke er avgiftssubjekter og som utenfor merverdiavgiftsområdet utfører tjenester vedrørende anlegg og innretninger som har tilknytning til utforsking og utnytting av undersjøiske naturforekomster.

(2) Omsetning av nærmere bestemte tjenester fra registreringspliktig baseselskap på baseområdet til personer som nevnt i første ledd, og til eiere eller leietakere av spesialfartøy til bruk i petroleumsvirksomhet til havs, er fritatt for merverdiavgift.

(3) Departementet kan gi forskrift om hvilke varer og tjenester som omfattes av fritakene i denne paragrafen.

§ 6-33 *Reklamepublikasjoner på fremmed språk mv.*

Omsetning av reklamepublikasjoner på fremmed språk og reklamefilmer med utenlandsk tale, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd til oppdragsgiver i merverdiavgiftsområdet dersom publikasjonene og filmene er bestemt til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet. Fritaket gjelder tilsvarende for omsetning av tjenester i form av trykking og produksjon av slike publikasjoner og filmer.

IV Forskriftsfullmakt

§ 6-34 *Forskriftsfullmakt*

Departementet kan gi forskrift om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger.

Kapittel 7 Varer som det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel

§ 7-1 *Varer som er fritatt eller unntatt ved omsetning i merverdiavgiftsområdet*

Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i § 3-6 bokstav d, § 3-7 fjerde ledd, § 3-18, §§ 6-1 til 6-3, § 6-6 første ledd og § 6-15.

§ 7-2 *Varer som det ikke skal beregnes toll av ved innførsel*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i tolloven § 5-1, § 5-2 første ledd bokstav b og c, § 5-3, § 5-4 første ledd bokstav a, c, d, f og g, § 5-5, § 5-6, § 5-7 første ledd bokstav e og § 5-9. Det skal heller ikke beregnes merverdiavgift ved gjeninnførsel av varer som nevnt i tolloven § 5-4 første ledd bokstav e dersom den som utfører og innfører varen er samme person. Vilkåret om at den som innfører og utfører varen må være samme person, gjelder likevel ikke dersom varen tidligere er endelig belastet merverdiavgift.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved midlertidig innførsel av varer som nevnt i tolloven §§ 6-1 til 6-4. Tollregionen kan kreve sikkerhetsstillelse for merverdiavgift av varer som innføres midlertidig etter tolloven §§ 6-2 til 6-4.

§ 7-3 *Fartøy og varer til fartøy mv.*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av fartøy og driftsutstyr som nevnt i § 6-9 første ledd eller ved gjeninnførsel av slike varer etter ombygging, reparasjon eller vedlikehold utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i tolloven § 5-2 første ledd bokstav a, d og e.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved midlertidig innførsel av reservedeler og driftsutstyr til bruk for utenlandske fartøy som nevnt i § 6-9 første ledd. Det er et vilkår at varene leveres til det utenlandske fartøyet og gjenutføres sammen med dette.

§ 7-4 *Luftfartøy og varer til luftfartøy mv.*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av luftfartøy og driftsutstyr som nevnt i § 6-10 første ledd eller ved gjeninnførsel av slike varer etter ombygging, reparasjon eller vedlikehold utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i § 6-10 fjerde ledd.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i tolloven § 5-2 første ledd bokstav a, d og e.

(4) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av nærmere bestemte varer til bruk for luftfartøy som nevnt i § 6-10 første ledd dersom luftfartøyet går i utenriks fart eller for den enkelte tur har bestemmelsessted utenfor merverdiavgiftsområdet. Departementet kan gi forskrift om hvilke varer som omfattes og om vilkår for at det ikke skal beregnes merverdiavgift.

§ 7-5 *Plattformer mv.*

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av plattformer og driftsutstyr som nevnt i § 6-11 første ledd eller ved gjeninnførsel av slike varer etter ombygging, reparasjon eller vedlikehold utenfor merverdiavgiftsområdet.

(2) Det skal ikke beregnes merverdiavgift når eierselskap innfører varer til bruk i forbindelse med bygging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av rørledninger i petroleumsvirksomhet. § 6-

11 fjerde ledd annet punktum gjelder tilsvarende.

(3) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av deler av plattformer som nevnt i første ledd dersom delene innføres for destruksjon eller til bruk i undervisningsvirksomhet ved skoler og institusjoner.

§ 7-6 *Varer som mottas vederlagsfritt*

Departementet kan gi forskrift om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som mottas vederlagsfritt.

§ 7-7 *Elektrisk kraft*

Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av elektrisk kraft.

§ 7-8 *Varer av utdannende, vitenskapelig og kulturell art*

Departementet kan gi forskrift om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer av utdannende, vitenskapelig og kulturell art.

Kapittel 8 Fradrag for inngående merverdiavgift

§ 8-1 *Hovedregel*

Et registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester som er til bruk i den registrerte virksomheten.

§ 8-2 *Fradragsrett for anskaffelser delvis til bruk i registrert virksomhet*

(1) Et registrert avgiftssubjekt som anskaffer varer og tjenester som er til bruk både i den registrerte virksomheten og til andre formål, har rett til fradrag for inngående merverdiavgift bare for den del av varen eller tjenesten som er til antatt bruk i den registrerte virksomheten. Dersom den bruk som ikke gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift finner sted innenfor avgiftssubjektets samlede virksomhet, gjelder § 8-5 bare for tjenester som nevnt i § 3-23 og § 3-26.

(2) Offentlig virksomhet som etter § 3-28 ikke skal beregne merverdiavgift ved uttak, har rett til fradrag for inngående merverdiavgift bare for anskaffelser av varer og tjenester som omsettes til andre.

(3) For varer og tjenester som er til bruk både i den registrerte virksomheten og til andre formål, er det ingen fradragsrett dersom omsetningen fra den registrerte virksomheten normalt ikke overstiger fem prosent av virksomhetens samlede omsetning i løpet av et regnskapsår. Dette gjelder likevel ikke for virksomheter som hovedsakelig omsetter tjenester som er unntatt etter § 3-6.

(4) For varer og tjenester som er til bruk både i den registrerte virksomheten og til andre formål, er det full fradragsrett dersom den delen av en virksomhets omsetning som er unntatt fra loven, normalt ikke overstiger fem prosent av virksomhetens samlede omsetning i løpet av et regnskapsår.

(5) Departementet kan gi forskrift om fordelingen av inngående merverdiavgift. Departementet kan også gjøre unntak fra første ledd for beltemotorsykkel som brukes i reindriftsnæringen.

§ 8-3 *Andre begrensninger i fradragsretten*

(1) Fradragsretten omfatter ikke inngående merverdiavgift på

a) servering
b) kostnader vedrørende leie av selskapslokaler i forbindelse med servering
c) kunst og antikviteter, med mindre kjøperen omsetter varer av samme slag i sin virksomhet
d) kost til og naturalavlønning av virksomhetens innehaver, ledelse, ansatte og pensjonister
e) representasjon
f) gaver og varer og tjenester til utdeling i reklameøyemed når verdien ikke er bagatellmessig, likevel slik at det er fradragsrett for varer dersom de utføres til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet
g) oppføring, vedlikehold, innleie og drift av fast eiendom som skal dekke bolig- eller velferdsbehov, herunder løsøre og utstyr til slike eiendommer. Det er likevel fradragsrett for inngående merverdiavgift på oppføring og vedlikehold av bedriftskantiner, herunder løst inventar til bedriftskantiner.

(2) Det er likevel fradragsrett for varer som nevnt i første ledd til bruk for luftfartøy i utenriks fart eller fartøy på minst 15 meter når det i utenriks fart frakter varer eller driver persontransport mot vederlag.

(3) Departementet kan gi forskrift om at det også skal være fradragsrett for anskaffelser til bruk for oppføring og vedlikehold av fast eiendom i tilknytning til primærnæringene. Departementet kan gi forskrift om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger.

§ 8-4 *Personkjøretøy*

(1) Fradragsretten omfatter ikke inngående merverdiavgift på anskaffelse, drift og vedlikehold av personkjøretøy. Det er likevel fradragsrett for inngående merverdiavgift på personkjøretøy til bruk som

a) salgsvare
b) utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet
c) middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 8-5 *Varer og tjenester av samme art som omsettes i virksomheten*

Selv om fradragsretten er begrenset etter §§ 8-2 til 8-4, skal et registrert avgiftssubjekt fradragsføre inngående merverdiavgift i sin helhet på varer og tjenester som er av samme art som de varer og tjenester som omsettes i den registrerte virksomheten.

§ 8-6 *Anskaffelser foretatt før registrering*

(1) Et registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er anskaffet inntil tre år før registrering i Merverdiavgiftsregisteret (tilbakegående avgiftsoppgjør) i den utstrekning anskaffelsene har direkte sammenheng med omsetningen i den registrerte virksomheten. Dette gjelder likevel ikke for varer og tjenester som er omsatt før registreringen. Retten til fradrag for inngående merverdiavgift på varer og tjenester som inngår i en kapitalvare som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b, omfattes ikke av tidsbegrensningen i første punktum.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 8-7 *Fradragsrett ved konkurs og skifte av insolvent dødsbo*

(1) Konkursskyldneren har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på levering av varer og tjenester fram til åpning av bobehandling. Etter dette tidspunktet har konkursboet rett til fradrag.

(2) Ved skifte av insolvent dødsbo har boet rett til fradrag for inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er levert etter åpningen av bobehandlingen.

Kapittel 9 Justering og tilbakeføring av inngående merverdiavgift

I Justering eller tilbakeføring mv.

§ 9-1 *Justering eller tilbakeføring av inngående merverdiavgift*

(1) Inngående merverdiavgift på kapitalvarer som er anskaffet, framstilt eller fullført etter 31. desember 2007, skal ved endret bruk mv. justeres etter §§ 9-2 til 9-5 eller tilbakeføres etter § 9-7.

(2) Med kapitalvarer menes
a) maskiner, inventar og andre driftsmidler der inngående merverdiavgift av kostpris utgjør minst 50 000 kroner, likevel ikke kjøretøyer som er fritatt for merverdiavgift etter § 6-15 annet ledd
b) fast eiendom som har vært gjenstand for ny-, på- eller ombygging der inngående merverdiavgift på kostnadene ved dette utgjør minst 100 000 kroner

(3) Inngående merverdiavgift på bygg eller anlegg som er fullført før 1. januar 2008, skal ved salg mv. tilbakeføres etter § 9-8.

(4) Departementet kan gi forskrift om hva som skal regnes som inngående merverdiavgift påløpt i forbindelse med byggetiltak som nevnt i annet ledd bokstav b.

II Justering av inngående merverdiavgift

§ 9-2 *Når inngående merverdiavgift skal justeres*

(1) Registrert avgiftssubjekt skal justere inngående merverdiavgift når bruken av en kapitalvare etter anskaffelsen, framstillingen eller fullføringen endres fra fradragsberettiget formål til ikke-fradragsberettiget formål, eller motsatt. Dersom avgiftssubjektet får rett til fradrag for inngående merverdiavgift som følge av lovendring, har avgiftssubjektet likevel ikke rett til å justere inngående merverdiavgift for anskaffelser mv. foretatt før lovendringens ikrafttredelse.

(2) Registrert avgiftssubjekt skal justere inngående merverdiavgift når kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav a omsettes, forutsatt at omsetningen er merverdiavgiftspliktig og det ikke er gitt fullt fradrag for inngående merverdiavgift ved anskaffelsen mv. Justeringsbeløpet kan ikke overstige 25 prosent av vederlaget, merverdiavgift ikke medregnet.

(3) Registrert avgiftssubjekt skal justere inngående merverdiavgift når kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b overdras.

(4) Registrert avgiftssubjekt skal justere inngående merverdiavgift når kapitalvarer overdras som ledd i overdragelse av virksomhet eller del av denne, og overdragelsen er fritatt for merverdiavgift etter § 6-14.

(5) Inngående merverdiavgift skal likevel ikke justeres dersom det skal beregnes merverdiavgift etter § 3-21 første og annet ledd.

§ 9-3 *Overføring av retten og plikten til å justere inngående merverdiavgift*

(1) Justering etter § 9-2 tredje og fjerde ledd

kan unnlates i det omfang den som overtar kapitalvaren overtar justeringsforpliktelsen.

(2) Den som overdrar kapitalvaren, skal foreta en samlet justering av inngående merverdiavgift for endringer som nevnt i § 9-2 første ledd som skjer i vedkommendes eiertid. Den som overtar kapitalvaren får rett og plikt til å justere for senere endringer.

(3) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 9-4 *Justeringsperioden*

(1) For kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav a, skal justering foretas for endringer som skjer i løpet av de fem første regnskapsårene etter anskaffelsen eller framstillingen. I justeringsperioden medregnes det regnskapsåret kapitalvarene ble anskaffet eller framstilt.

(2) For kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b, er justeringsperioden ti år etter fullføringen. Slike kapitalvarer anses fullført når det er utstedt ferdigattest eller midlertidig brukstillatelse, eller dersom slik attest eller tillatelse ikke er nødvendig, når kapitalvarene er tatt i bruk. I justeringsperioden medregnes det regnskapsåret kapitalvarene ble fullført.

(3) Et avgiftssubjekt som har justert inngående merverdiavgift samlet på grunn av opphør av merverdiavgiftspliktig virksomhet og som beholder kapitalvarene i virksomheten, kan fortsette å justere dersom og fra det tidspunkt vedkommende senere i justeringsperioden blir registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

§ 9-5 *Beregning av justeringsbeløpet mv.*

(1) En femdel av den inngående merverdiavgift som påløp ved anskaffelsen eller framstillingen av kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav a, skal justeres i det enkelte regnskapsår. For kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b, skal en tidel av den inngående merverdiavgift som påløp i forbindelse med ny-, på- eller ombyggingen justeres i det enkelte regnskapsår.

(2) Justeringen foretas på grunnlag av endringen i fradragsprosenten som finner sted innenfor det enkelte regnskapsår i forhold til fradragsprosenten ved justeringsperiodens begynnelse. Ved justering som følge av opphør av virksomhet eller overdragelse av kapitalvarer, skal justering foretas samlet for den resterende delen av justeringsperioden. I den resterende delen av justeringsperioden regnes også med det regnskapsåret bruken av kapitalvarene endres eller kapitalvarene overdras.

(3) Det skal ikke foretas justering dersom endringen i fradragsprosenten er mindre enn ti prosentpoeng i forhold til fradragsprosenten ved justeringsperiodens begynnelse.

(4) Dersom endringen i bruken kun gjelder en del av en kapitalvare som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b, skal justering foretas for inngående merverdiavgift som knytter seg til denne delen. Det samme gjelder ved overdragelse av slik del.

(5) Justeringsbeløpet skal tas med i omsetningsoppgaven som en økning eller reduksjon av inngående merverdiavgift.

(6) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

III Tilbakeføring av inngående merverdiavgift

§ 9-6 *Salg mv. av personkjøretøy*

(1) Denne paragrafen gjelder for personkjøretøy som brukes som utleiekjøretøy i yrkesmessig utleievirksomhet eller som middel til å transportere personer mot vederlag i persontransportvirksomhet. Fradragsført inngående merverdiavgift for slike personkjøretøy skal tilbakeføres dersom kjøretøyet i løpet av de tre første årene etter registreringen selges eller omdisponeres til bruk som ikke ville gitt fradragsrett. Det samme gjelder dersom virksomheten senere blir unntatt fra loven.

(2) I tilbakeføringsbeløpet skal det gjøres fradrag for $^1/_{36}$ for hver hele måned regnet fra registreringstidspunktet.

(3) Inngående merverdiavgift skal ikke tilbakeføres dersom salget eller omdisponeringen skyldes at

a) kjøretøyet blir kondemnert
b) eierens bo tas under konkursbehandling eller offentlig gjeldsforhandling
c) eieren dør

(4) Skattekontoret kan treffe enkeltvedtak om at tilbakeføring kan unnlates dersom salget eller omdisponeringen skyldes forhold avgiftssubjektet ikke har hatt kontroll over eller en tilbakeføring av andre grunner vil virke særlig urimelig. Et vedtak om unnlatt tilbakeføring gis virkning fra det tidspunktet personkjøretøyet selges eller på annen måte omdisponeres til bruk som ikke ville gitt fradragsrett.

§ 9-7 *Salg mv. av fast eiendom før fullføring*

(1) Fradragsført inngående merverdiavgift skal tilbakeføres dersom kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b før fullføringen selges eller omdisponeres til bruk som ikke ville gitt fradragsrett.

(2) Tilbakeføring kan unnlates i det omfang den som overtar kapitalvaren overtar plikten til å tilba-

keføre den fradragsførte inngående merverdiavgiften.

(3) Departementet kan gi forskrift om vilkår for overføring av tilbakeføringsplikten.

§ 9-8 *Salg mv. av bygg og anlegg fullført før 1. januar 2008*

(1) Fradragsført inngående merverdiavgift på bygg eller anlegg fullført før 1. januar 2008 skal tilbakeføres dersom bygget eller anlegget innen tre år etter fullføringen selges, leies ut eller på annen måte disponeres til ikke-fradragsberettiget formål. § 9-4 annet ledd annet punktum gjelder tilsvarende.

(2) Plikten til å tilbakeføre gjelder inngående merverdiavgift på anskaffelser i forbindelse med oppføring eller ombygging av bygg eller anlegg, men ikke vedlikehold eller reparasjoner.

(3) Inngående merverdiavgift skal ikke tilbakeføres dersom salget eller omdisponeringen skyldes at

a) bygget eller anlegget blir ekspropriert
b) eierens bo tas under konkursbehandling eller offentlig gjeldsforhandling
c) eieren dør

(4) Skattekontoret kan treffe enkeltvedtak om at tilbakeføring kan unnlates dersom salget eller omdisponeringen skyldes forhold avgiftssubjektet ikke har hatt kontroll over eller en tilbakeføring av andre grunner vil virke særlig urimelig overfor avgiftssubjektet. Vedtaket gis virkning fra bruksendringstidspunktet.

IV Forskriftsfullmakt

§ 9-9 *Forskriftsfullmakt*

Departementet kan gi forskrift om registrerings- og dokumentasjonsplikt mv. av regnskapsopplysninger.

Kapittel 10 Refusjon av merverdiavgift

I Merverdiavgift påløpt ved innenlands omsetning

§ 10-1 *Næringsdrivende uten forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet*

(1) Næringsdrivende i utlandet som ikke har hatt avgiftspliktig omsetning i merverdiavgiftsområdet de siste tolv måneder, har rett til refusjon av inngående merverdiavgift dersom

a) merverdiavgiften gjelder anskaffelse av varer eller tjenester i merverdiavgiftsområdet eller innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet, og varene eller tjenestene er til bruk i virksomheten,
b) omsetningen utenfor merverdiavgiftsområdet hadde medført registreringsplikt eller rett til frivillig registrering dersom omsetningen hadde skjedd i merverdiavgiftsområdet, og
c) merverdiavgiften hadde vært fradragsberettiget dersom virksomheten var registrert i merverdiavgiftsområdet.

(2) Inngående merverdiavgift refunderes ikke for varer som anskaffes eller innføres til merverdiavgiftsområdet og deretter omsettes her. Det samme gjelder merverdiavgift for varer som innføres for å leveres til kjøper i merverdiavgiftsområdet.

(3) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for refusjon. Departementet kan også gi forskrift om at refusjonen er betinget av at søkerens hjemland yter tilsvarende refusjon av merverdiavgift eller annen omsetningsavgift til næringsdrivende med forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet. Det samme gjelder for refusjon av merverdiavgift på varer og tjenester til bruk for lastebiler registrert eller hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet når lastebilene brukes i transport til eller fra merverdiavgiftsområdet.

§ 10-2 *Fremmede lands ambassader og konsulater*

(1) Fremmede lands ambassader og konsulater med diplomatiske representanter har rett til refusjon av inngående merverdiavgift påløpt ved kjøp av nærmere bestemte varer og tjenester til

a) statseide eiendommer
b) offisielt bruk for diplomatiske misjoner og fagkonsulater
c) diplomatiske representanters og konsulære fagtjenestemenns personlige bruk

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om hvilke varer og tjenester som omfattes av refusjonsordningen og om vilkår for refusjon.

§ 10-3 *Internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter*

Departementet kan på grunnlag av traktater og andre internasjonale avtaler gi forskrift og treffe enkeltvedtak om refusjon av inngående merverdiavgift til bestemte internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter, herunder fastsette vilkår for refusjon.

§ 10-4 *Nødhjelpsaksjoner*

(1) Det gis refusjon av inngående merverdiavgift påløpt ved kjøp av varer som innen to måneder etter levering føres ut av merverdiavgiftsområdet som ledd i en nødhjelpsaksjon.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for refusjon.

§ 10-5 *Varer til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet*

Departementet kan gi forskrift om refusjon av eller kompensasjon for inngående merverdiavgift påløpt ved kjøp av varer til bruk på fartøy eller luftfartøy dersom varene er til bruk utenfor merverdiavgiftsområdet, men hvor levering skjer i merverdiavgiftsområdet.

§ 10-6 *Lottfiskere*

(1) Lottfiskere som selv holder fiskeredskap i vedkommende fiske, har rett til refusjon av inngående merverdiavgift som er betalt ved kjøp av de redskapene lottfiskerne deltar med.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for refusjon.

II Merverdiavgift betalt ved innførsel

§ 10-7 *Varer som gjenutføres eller er feildeklarert*

(1) Den som ikke er avgiftssubjekt, har rett til refusjon av merverdiavgift betalt ved innførsel dersom

a) varen gjenutføres i uforandret stand fordi varen er feilsendt, feilbestilt eller ikke levert som avtalt
b) varen gjenutføres av andre årsaker enn de som er nevnt i bokstav a og tollen blir eller kunne blitt tilbakebetalt etter tolloven § 11-2 første og annet ledd og § 11-4 første ledd
c) varen gjenutføres og det ikke skulle ha vært beregnet merverdiavgift ved innførselen etter § 7-2 annet ledd
d) det er gjort feil ved fortollingen av varen

(2) For varer som gjenutføres, jf. første ledd bokstav a til c, er det et vilkår for refusjon at varen gjenutføres innen ett år etter innførselen. Tollregionen kan i særlige tilfeller forlenge fristen. Kravet om gjenutførsel kan frafalles dersom varen blir tilintetgjort under kontroll av eller etter avtale med tollregionen mot at den som var ansvarlig for merverdiavgiften etter § 11-2 bærer kostnadene.

§ 10-8 *Varer som innføres midlertidig – delvis refusjon*

(1) Etter at varen er gjenutført, har den som ikke er avgiftssubjekt rett til refusjon av merverdiavgift betalt ved innførsel av

a) varer som er leid eller lånt fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet
b) anleggsmaskiner og anleggs- og transportmateriell som næringsdrivende med forretningssted eller hjemsted utenfor merverdiavgiftsområdet tar med seg for utføring av oppdrag her

(2) I refusjonsbeløpet gjøres fradrag med fem prosent per måned eller del av måned regnet fra innførselen av varen.

§ 10-9 *Refusjon til avgiftssubjekter*

Avgiftssubjekter kan ikke få refundert merverdiavgift betalt ved innførsel. Refusjon kan likevel gis dersom

a) varen er deklarert på feil mottaker
b) merverdiavgiften er betalt både av den som innfører varen og av vedkommendes fullmektig. Fullmektigen kan da få refundert merverdiavgiften.

Kapittel 11 Beregning og betaling av merverdiavgift

I Ansvar for beregning og betaling

§ 11-1 *Omsetning og uttak*

(1) Avgiftssubjektet skal beregne og betale merverdiavgift av merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak.

(2) Dersom et avgiftssubjekt er registrert ved representant, er representanten sammen med avgiftssubjektet ansvarlig for at merverdiavgiften blir beregnet og betalt.

(3) Departementet kan gi forskrift om at merverdiavgift skal kunne beregnes og betales på annen måte enn ved representant.

§ 11-2 *Innførsel av varer*

Ved innførsel av varer skal den som etter tolloven er ansvarlig for toll, beregne og betale merverdiavgift.

§ 11-3 *Innførsel av tjenester*

(1) Ved kjøp av fjernleverbare tjenester omfattet av § 3-30 første til tredje ledd, skal mottakeren av tjenestene beregne og betale merverdiavgift. Er mottakeren ikke registrert i Merverdiavgiftsregisteret, skal merverdiavgift først beregnes og betales når de samlede kjøp for en termin overstiger 2000 kroner, merverdiavgift ikke medregnet.

(2) Ved kjøp av elektroniske kommunikasjonstjenester omfattet av § 3-30 fjerde og femte ledd, skal tilbyder som nevnt i § 2-1 annet ledd beregne og betale merverdiavgift.

§ 11-4 *Beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift*

(1) Et avgiftssubjekt skal betale beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift i salgsdokumentasjon.

Dette gjelder merverdiavgift oppgitt med et for stort beløp og merverdiavgift oppgitt for omsetning som er unntatt fra loven eller fritatt for merverdiavgift.

(2) Den som ikke er avgiftssubjekt og som i strid med § 15-14 første ledd har oppgitt beløp uriktig betegnet som merverdiavgift i salgsdokumentasjon, skal betale beløpet.

(3) Betaling kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøperen.

II Utbetaling av inngående merverdiavgift

§ 11-5 *Utbetaling av inngående merverdiavgift*

(1) Dersom inngående merverdiavgift overstiger utgående merverdiavgift i en termin, skal overskytende inngående merverdiavgift utbetales. Omsetningsoppgaver må være levert for tidligere terminer.

(2) Selv om utbetaling av beløpet ikke har funnet sted innen neste avgiftstermin, har avgiftssubjektet ikke rett til å fradragsføre beløpet i senere omsetningsoppgave.

§ 11-6 *Utbetaling ved forlis mv.*

(1) Fiskere som skal levere omsetningsoppgave en gang i året etter § 15-4 kan etter forlis av fartøy, større redskapstap eller større skade på fartøy, fiskeredskap eller fartøyets varige driftsutstyr få utbetalt overskytende inngående merverdiavgift etter særskilt avregning før utløpet av vedkommende kalenderår.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder om vilkår for utbetaling.

Kapittel 12 Avgiftsmyndighetene

§ 12-1 *Avgiftsmyndigheter i første instans*

(1) Skattekontoret er avgiftsmyndighet i første instans.

(2)Tollregionen er avgiftsmyndighet når merverdiavgift skal beregnes ved innførsel av varer, ved kompensasjon etter § 10-5 og ved refusjon etter §§ 10-7 til 10-9.

§ 12-2 *Sentrale avgiftsmyndigheter*

(1) Skattedirektoratet, Toll- og avgiftsdirektoratet og Klagenemnda for merverdiavgift er sentrale avgiftsmyndigheter.

(2) Departementet kan gi forskrift om organiseringen av og saksbehandlingen i Klagenemnda for merverdiavgift.

Kapittel 13 Generelle saksbehandlingsregler

§ 13-1 *Forholdet til forvaltningsloven*

Forvaltningsloven gjelder hvis ikke annet er bestemt i denne loven.

§ 13-2 *Taushetsplikt*

(1) Enhver som har eller har hatt verv, stilling eller oppdrag knyttet til avgiftsforvaltningen, skal hindre at uvedkommende får adgang eller kjennskap til det hun eller han i sitt arbeid har fått vite om noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold. Den som tiltrer verv, stilling eller oppdrag skal gi skriftlig erklæring om at hun eller han er kjent med og vil overholde taushetsplikten. Forvaltningsloven §§ 13 til 13 e gjelder ikke for taushetsplikten etter denne paragrafen.

(2) Taushetsplikten etter første ledd er ikke til hinder for at opplysninger gis

a) til offentlig myndighet som kan ha bruk for dem i sitt arbeid med skatt, toll, avgifter, trygder, tilskudd eller bidrag av offentlige midler
b) til offentlig myndighet for bruk i forbindelse med håndheving av lovgivningen om arbeidsmiljø, obligatorisk tjenestepensjon, regnskapsplikt og regnskapsførere, revisjonsvesen, valutaregulering eller aksjeselskaper, eller som reviderer offentlig virksomhet
c) til offentlig myndighet for bruk til statistikkformål
d) til offentlig myndighet når det er nødvendig for å innhente ytterligere opplysninger
e) til offentlig oppnevnt granskningskommisjon
f) til politi eller påtalemyndighet til bruk i straffesak. Gjelder straffesaken overtredelse av bestemmelser utenfor avgiftsmyndighetenes forvaltningsområde, kan opplysninger bare gis når det foreligger rimelig grunn til mistanke om overtredelse som kan medføre høyere straff enn fengsel i seks måneder
g) til Økokrim etter anmodning grunnet i en melding om en mistenkelig transaksjon gitt i medhold av hvitvaskingsloven
h) til andre der det følger av regler gitt i eller i medhold av lov at taushetsplikten ikke skal være til hinder for å gi opplysningene
i) til namsmyndighetene i saker om utlegg eller arrest, eller
j) i forbindelse med utveksling av informasjon (samordning) som forutsatt i Oppgaveregisterloven

(3) Departementet kan uten hinder av første ledd gi opplysninger

a) til forskningsformål i samsvar med forvaltningsloven § 13 d, eller
b) som vitneprov eller dokumentframlegging under rettergang.

(4) Hvis opplysninger gis med hjemmel i annet ledd, tredje ledd bokstav a eller forvaltningsloven § 18 til noen som ikke selv har taushetsplikt etter annen lov, gjelder taushetsplikten etter første ledd tilsvarende for den som får opplysningene. Den som gir opplysningene skal samtidig gjøre oppmerksom på dette. Opplysningene kan likevel brukes til det formål som begrunnet at de ble gitt.

(5) Taushetsplikten omfatter ikke opplysninger om at en næringsdrivende er eller ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

§ 13-3 *Merverdiavgift påløpt ved innførsel av varer*

(1) § 13-2, kapittel 14, §§ 15-1 til 15-9, § 15-10, § 15-14, kapittel 17, kapittel 18, § 19-1, § 19-2, § 20-2, § 21-2 og § 21-3 gjelder ikke for merverdiavgift som påløper ved innførsel av varer.

(2) Den som ved innførsel av varer er ansvarlig for merverdiavgiften etter § 11-2, skal tollbehandle varene etter reglene i tolloven. Tolloven § 12-1, §§ 12-10 til 12-12 og § 16-10 gjelder tilsvarende.

Kapittel 14 Registrering i Merverdiavgiftsregisteret mv.

§ 14-1 *Søknad om registrering*

(1) Søknad om registrering sendes uten ugrunnet opphold til skattekontoret eller til Enhetsregisteret når vilkårene i kapittel 2 er oppfylt.

(2) Registreringspliktige etter foretaksregisterloven må være registrert i Foretaksregisteret før registrering kan skje. Når særlige forhold foreligger, kan skattekontoret samtykke i at registrering i Merverdiavgiftsregisteret skjer før registrering i Foretaksregisteret.

(3) Frivillig registrering og fellesregistrering kan tidligst skje med virkning fra og med den oppgaveterminen den elektroniske søknaden om registrering blir loggført i mottakssentralen som godkjent. Godkjenning bekreftes ved elektronisk kvittering. Dersom søknaden er levert på papir, kan registreringen tidligst skje med virkning fra og med den oppgaveterminen søknaden ble postlagt.

(4) Departementet kan gi forskrift om hvilke opplysninger søknaden skal inneholde og fastsette skjema for søknad.

§ 14-2 *Registrering av konkursbo og dødsbo*

(1) Konkursbo registreres på eget nummer med virkning fra åpningen av bobehandlingen. Bostyrer skal gi melding til skattekontoret om åpning og avslutning av behandlingen av et registrert avgiftssubjekts konkursbo.

(2) Dødsbo forblir registrert på avdødes registreringsnummer. Tingretten skal gi melding til skattekontoret om åpning og avslutning av bobehandlingen ved offentlig skifte av et avgiftssubjekts dødsbo hvor avdødes gjeld ikke er overtatt.

§ 14-3 *Sletting og fortsatt registrering*

(1) Avgiftssubjektet skal melde fra til skattekontoret eller Enhetsregisteret når den registrerte virksomheten opphører.

(2) Den registrerte virksomheten skal slettes i Merverdiavgiftsregisteret dersom virksomheten er opphørt eller skattekontoret av særlige grunner finner å kunne slette registreringen.

(3) Dersom merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak er falt under den til en hver tid gjeldende beløpsgrensen i § 2-1 første og annet ledd uten at virksomheten er slettet i medhold av denne paragrafen, skal avgiftssubjektet forbli registrert i minst to hele kalenderår.

(4) Når vilkårene for fellesregistrering etter § 2-2 tredje ledd ikke lengre er til stede, skal de samarbeidende selskapene gi melding til skattekontoret om dette, slik at fellesregistreringen slettes. Solidaransvaret etter § 2-2 tredje ledd består fram til det er gitt slik melding om sletting.

Kapittel 15 Opplysningsplikt om egne forhold mv.

I Omsetningsoppgaven

§ 15-1 *Omsetningsoppgave*

(1) Avgiftssubjektet skal levereomsetningsoppgave.

(2) Omsetningsoppgaven skal vise
a) samlet omsetning og uttak
b) omsetning og uttak som det etter kapittel 6 ikke skal beregnes merverdiavgift av
c) utgående merverdiavgift, fradragsberettiget inngående merverdiavgift, og
d) avregning av utgående og inngående merverdiavgift

Alle beløp avrundes nedover til nærmeste hele krone.

(3) I omsetningsoppgaven for primærnæringene kan det tas med omsetning fra annen næringsvirksomhet dersom merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak i denne virksomheten ikke overstiger 30 000 kroner, merverdiavgift ikke medregnet.

(4) Merverdiavgift som skal beregnes ved kjøp av fjernleverbare tjenester, skal innberettes som utgående merverdiavgift.

(5) Beløpet for utgående merverdiavgift skal også omfatte beløp uriktig betegnet som merverdiavgift som nevnt i § 11-4 første ledd. Dette kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøperen.

(6) Avgiftssubjektet skal levereomsetningsoppgave selv om merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak er falt under beløpsgrensen i § 2-1 første og annet ledd.

(7) Departementet kan fastsette skjema for omsetningsoppgave.

(8) Departementet kan treffe enkeltvedtak om at merverdiavgift som beregnes ved omsetning av elektroniske kommunikasjonstjenester i forbindelse med en humanitær innsamlingsaksjon, ikke skal føres i omsetningsoppgaven, eller at beregnet merverdiavgift kan tilbakeføres.

§ 15-2 *Alminnelig oppgavetermin*

Omsetningsoppgave skal leveres seks ganger i året. Første termin er januar og februar, annen termin er mars og april, tredje termin er mai og juni, fjerde termin er juli og august, femte termin er september og oktober og sjette termin er november og desember.

§ 15-3 *Oppgavetermin ved lav omsetning*

(1) Dersom merverdiavgiftspliktig omsetning og uttak i løpet av et kalenderår ikke overstiger en million kroner, merverdiavgift ikke medregnet, kan skattekontoret samtykke i at omsetningsoppgave skal leveres en gang i året. Oppgaveterminen er kalenderåret.

(2) Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen.

§ 15-4 *Oppgavetermin for primærnæringer mv.*

(1) Avgiftssubjekt innen fiske, skogbruk eller jordbruk med binæringer, skal levere omsetningsoppgave en gang i året. Det samme gjelder avgiftssubjekt som er frivillig registrert etter § 2-3 annet og tredje ledd. Oppgaveterminen er kalenderåret.

(2) Departementet kan gi forskrift om hvem som omfattes av denne paragrafen.

§ 15-5 *Kortere oppgaveterminer*

(1) Dersom inngående merverdiavgift regelmessig overstiger utgående merverdiavgift med minst 25 prosent, kan skattekontoret samtykke i at omsetningsoppgaven leveres tolv ganger i året.

(2) Dersom inngående merverdiavgift regelmessig overstiger utgående merverdiavgift med minst 50 prosent, kan skattekontoret samtykke i kortere terminer enn det som følger av første ledd. Terminene kan likevel ikke settes kortere enn en uke.

(3) Når særlige forhold foreligger, kan skattekontoret samtykke i at avgiftssubjekt innen primærnæringene følger de alminnelige oppgaveterminene.

(4) Samtykke gis normalt for to år regnet fra første forkortede termin.

§ 15-6 *Særskilt omsetningsoppgave mv. for mottakere av fjernleverbare tjenester*

(1) Mottakere av fjernleverbare tjenester som plikter å beregne merverdiavgift etter § 11-3 første ledd annet punktum, skal levere særskilt omsetningsoppgave som viser vederlaget for tjenesten, omregnet til norske kroner, og beregnet merverdiavgift. Beløpene avrundes nedover til nærmeste hele krone.

(2) Den særskilte omsetningsoppgaven leveres terminvis. Første termin er januar, februar og mars, annen termin er april, mai og juni, tredje termin er juli, august og september og fjerde termin er oktober, november og desember.

(3) Departementet kan fastsette skjema for omsetningsoppgave.

§ 15-7 *Levering og signering*

(1) Omsetningsoppgave skal leveres for hver termin selv om det ikke har vært merverdiavgiftspliktig omsetning eller uttak i terminen. Skattekontoret kan i enkelttilfeller frita fra leveringsplikten for en eller flere terminer. Mottaker av fjernleverbare tjenester omfattet av § 15-6 skal bare levere oppgave for de terminer det oppstår plikt til å beregne merverdiavgift.

(2) Ved lottfiske skal den reder, høvedsmann eller fisker som leverer fisken til kjøperen, eller som på fartøyets eller fiskerens vegne mottar oppgjøret for fisken, levere omsetningsoppgaven.

(3) Omsetningsoppgaven skal leveres elektronisk eller på papir og sendes den mottakssentral Skattedirektoratet bestemmer. Omsetningsoppgave som er levert på papir skal undertegnes.

(4) Departementet kan gi forskrift om elektronisk levering av omsetningsoppgave, herunder fastsette nærmere vilkår for slik levering.

§ 15-8 *Oppgavefrister*

(1) Oppgavefristen er en måned og ti dager etter utløpet av hver oppgavetermin eller fra tidspunktet for virksomhetens opphør. Fristen for tredje termin etter § 15-2 er likevel 31. august. For avgiftssubjekt innen primærnæringene som har kalenderåret som oppgavetermin, er oppgavefristen tre måneder og ti dager. For avgiftssubjekt med lav omsetning og kalenderåret som oppgavetermin er oppgavefristen to måneder og ti dager.

(2) Oppgave som er levert elektronisk anses kommet fram når den er loggført som godkjent i mottakssentralen. Godkjenningen bekreftes ved elektronisk kvittering. Oppgave som er levert på papir anses kommet fram hvis den er poststemplet innen utløpet av fristen.

§ 15-9 *Tidfesting*

(1) Beløp som nevnt i § 15-1 og § 15-6 oppgis i omsetningsoppgaven for den terminendokumentasjonen er utstedt.

(2) Når særlige forhold foreligger, kan departementet treffe enkeltvedtak om at betalingstidspunktet legges til grunn for fordeling av omsetning og merverdiavgift på terminene.

(3) Departementet kan gi forskrift om unntak fra første ledd.

II Dokumentasjons-, opplysnings- og bistandsplikt mv.

§ 15-10 *Dokumentasjonsplikt*

(1) Inngående merverdiavgift må dokumenteres med bilag for å være fradragsberettiget.

(2) Avgiftssubjektet skal beregne utgående merverdiavgift, med mindre det ved regnskapsmateriale eller på annen måte som avgiftsmyndighetene godkjenner, kan godtgjøres at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved omsetningen eller uttaket.

(3) Salgsdokumentasjon for en merverdiavgiftspliktig omsetning kan ikke utstedes før ved levering av varen eller tjenesten.

(4) Departementet kan gi forskrift om plikt til registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger. Departementet kan også gi forskrift om tidspunktet for utstedelse av salgsdokumentasjon og dokumentasjon av uttak, herunder gjøre unntak fra tredje ledd.

§ 15-11 *Opplysnings- og bistandsplikt*

(1) Et avgiftssubjekt skal uten opphold legge fram, utlevere eller sende inn registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale og andre dokumenter av betydning for avgiftskontrollen når avgiftsmyndighetene krever det. Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer. Avgiftssubjektet plikter å gi fullstendige opplysninger om forhold som myndighetene finner kan ha betydning for kontrollen. Det samme gjelder den som er ansvarlig for merverdiavgift ved innførsel av varer, samt den som er pålagt bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.

(2) Næringsdrivende, virksomhetens ansatte eller andre tilknyttede personer skal yte nødvendig veiledning og bistand og gi avgiftsmyndighetene adgang til befaring, besiktigelse, gjennomsyn av virksomhetens arkiver, taksering mv. av fast eiendom, anlegg, innretninger med tilbehør og opptelling av besetninger, beholdninger av varer, råstoffer mv. Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan avgiftsmyndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos avgiftsmyndighetene. Det samme gjelder den som er pålagt bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd.

(3) Næringsdrivende som ikke har plikt til å levere omsetningsoppgave, skal gi de opplysninger om virksomheten som avgiftsmyndighetene krever.

(4) I enkeltpersonforetak påhviler opplysnings- og oppgaveplikten foretakets innehaver. I selskap, forening, institusjon eller innretning påhviler plikten den daglige leder av virksomheten, eller styrelederen dersom virksomheten ikke har daglig leder.

§ 15-12 *Bokføringspålegg*

(1) Avgiftsmyndighetene kan pålegge bokføringspliktige som plikter å sende oppgave over omsetning mv. etter denne lov eller i henhold til bestemmelser gitt med hjemmel i denne lov, å oppfylle sin plikt til å innrette bokføringen, spesifikasjonen, dokumentasjonen og oppbevaringen av regnskapsopplysninger i samsvar med regler gitt i eller i medhold av bokføringsloven.

(2) Pålegg som nevnt i første ledd (bokføringspålegg) rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon og sendes hvert styremedlem. Det skal fastsettes en frist for oppfyllelse. Fristen skal være minimum fire uker og ikke lengre enn ett år.

(3) Ligningsloven § 3-6 om klage over pålegg skal gjelde tilsvarende for klage over bokføringspålegg.

§ 15-13 *Politiets bistandsplikt*

Politiet skal på anmodning fra avgiftsmyndighetene yte bistand ved avgiftskontrollen. Politiet kan kreve opplysninger og utlevering av materiale som nevnt i § 15-11.

III Merverdiavgift i salgsdokumentasjon

§ 15-14 *Adgang til å oppgi merverdiavgift i salgsdokumentasjon mv.*

(1) Bare den som er registrert avgiftssubjekt kan oppgi merverdiavgiftsbeløp i salgsdokumenta-

sjon og opplyse i prisangivelse at vederlaget omfatter merverdiavgift.

(2) Den som i strid med første ledd har oppgitt beløp betegnet som merverdiavgift i salgsdokumentasjon, skal gi skattekontoret skriftlig melding om dette innen ti dager etter utløpet av den måneden salgsdokumentasjonen ble utstedt. Melding kan unnlates dersom feilen rettes overfor kjøperen.

(3) Departementet kan gi forskrift om at foreninger og samvirkeforetak som hovedsakelig omsetter produkter fra medlemmenes fiske, skogbruk eller jordbruk med binæringer, skal kunne oppgi merverdiavgift i sitt avregningsoppgjør med en leverandør som ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Departementet fastsetter nærmere vilkår for gjennomføringen av ordningen og kan bestemme at ordningen skal gjelde tilsvarende for andre avtakere og produsenter. Departementet kan i forskrift bestemme at ordningen etter første punktum også skal gjelde for forhandlere av produkter fra hjemmeprodusenter av håndverks- og husflidsarbeid, selv om omsetningen ikke hovedsakelig gjelder slike produkter.

Kapittel 16 Kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet

§ 16-1 *Plikt til å opplyse om forretningsforbindelser mv.*

(1) Enhver som driver næringsvirksomhet skal når avgiftsmyndighetene krever det, gi opplysninger om ethvert økonomisk mellomværende som vedkommende har eller har hatt med andre navngitte næringsdrivende, når det knytter seg til begge parters virksomhet. Avgiftsmyndighetene kan kreve opplysninger om og spesifiserte kontrolloppgaver over varelevering og -kjøp, tjenester, vederlag og andre forhold som knytter seg til mellomværendet og oppgjøret for dette. Dette gjelder også når omsetning er skjedd gjennom mellommann.

(2) Avgiftsmyndighetene kan kreve oppgave over oppdragsgivere av enhver som driver næringsvirksomhet ved kjøp eller salg etter oppdrag fra andre. Hos oppdragsgiver kan avgiftsmyndighetene kreve oppgave over de mellommenn vedkommende har gitt oppdrag. Oppgave kan også kreves over størrelsen på omsetning som omfattes av oppdraget i et nærmere angitt tidsrom.

(3) Hos produksjons-, omsetnings- og transportorganisasjoner, herunder sammenslutninger og innretninger med virksomhet som gjelder fastsetting og kontroll av kvaliteter, kvoter eller priser, kan avgiftsmyndighetene kreve kontrolloppgave over mellomværender som er oppstått ved organisasjonens egen virksomhet, eller virksomhet som er foregått under organisasjonens medvirkning eller kontroll.

(4) § 15-11 gjelder tilsvarende for den som har plikt til å gi opplysninger og oppgaver etter første, annet og tredje ledd.

(5) Departementet kan gi forskrift eller fatte enkeltvedtak om at opplysninger og kontrolloppgaver som nevnt i denne paragraf kan innhentes også for grupper av ikke navngitte næringsdrivende.

§ 16-2 *Opplysningsplikt for finansinstitusjoner mv.*

(1) Etter krav fra avgiftsmyndighetene plikter

a) finansinstitusjoner, jf. finansieringsvirksomhetsloven § 1-3, og andre som driver utlånsvirksomhet eller låneformidling som næring,
b) verdipapirforetak, jf. verdipapirhandelloven § 1-4, og andre som har penger til forvaltning, og
c) pensjonskasser

å gi opplysning om navngitt næringsdrivendes midler som forvaltes, og om avkastning av disse, om innskudds- og gjeldskontoer, deposita og andre økonomiske mellomværender med navngitt næringsdrivende. Opplysningsplikten etter første punktum omfatter også opplysninger i underbilag og annen dokumentasjon til transaksjoner, herunder om hvem som er parter i transaksjonene.

(2) Postoperatører plikter etter krav fra avgiftsmyndighetene å gi opplysninger om pengeforsendelse ved verdibrev for navngitt person, bo, selskap eller innretning.

(3) Avgiftsmyndighetene kan hos institusjon som nevnt i første og annet ledd foreta undersøkelser eller kreve opplysninger om et navngitt avgiftssubjekts midler som forvaltes, og om avkastning av midlene, om innskudds- og gjeldskontoer, deposita og andre økonomiske mellomværender med et navngitt avgiftssubjekt som nevnt. Skattedirektoratet, eller den direktoratet har gitt fullmakt, kan hos institusjoner som er nevnt i første ledd kreve opplysninger eller foreta undersøkelser om et ikke navngitt avgiftssubjekt.

(4) Den som undersøkelsen skjer hos, skal yte den bistand som er nødvendig for gjennomføringen av kontrollen, og plikter å legge fram dokumenter, registrerte regnskapsopplysninger og regnskapsmateriale som kan ha betydning for undersøkelsen.

§ 16-3 *Opplysninger om abonnent til telefonnummer mv.*

Når særlige hensyn gjør det nødvendig, og det foreligger mistanke om overtredelse av bestemmelser gitt i eller i medhold av denne loven, kan Skattedirektoratet eller den direktoratet gir fullmakt pålegge tilbyder av tilgang til elektronisk kommuni-

kasjonsnett eller -tjeneste å gi opplysninger om navn og adresse til en abonnent som ikke har offentlig telefonnummer eller telefaksnummer.

§ 16-4 *Opplysningsplikt ved bygg- og anleggsarbeid*

(1) Enhver som får utført arbeid på bygg eller anlegg plikter etter krav fra avgiftsmyndighetene å navngi entreprenør, håndverker, arkitekt, konsulent og andre som har medvirket i arbeidet for egen regning, samt å gi opplysninger som nevnt i § 16-2 første ledd annet punktum om arbeidet og sitt økonomiske mellomværende med slike personer.

(2) Den som har medvirket i arbeid som nevnt i første ledd, har tilsvarende opplysningsplikt om dette og sitt økonomiske mellomværende med byggherren og oppdragsgiveren.

§ 16-5 *Offentlige myndigheters opplysningsplikt*

(1) Offentlige myndigheter, innretninger mv. og tjenestemenn plikter etter krav fra avgiftsmyndighetene å gi de opplysninger som de er blitt kjent med i sitt arbeid, og skal i nødvendig utstrekning gi utskrift av protokoll, kopi av dokumenter mv.

(2) Uten hinder av den taushetsplikt som de ellers har, skal

a) myndigheter som fastsetter eller innkrever skatter, toll, avgifter eller utbetaler erstatninger, tilskudd, bidrag, trygder, stønader mv., etter krav fra avgiftsmyndighetene gi opplysninger om de fastsatte, innkrevde eller utbetalte beløp og om grunnlaget for dem,
b) myndigheter som er tillagt kontrollerende funksjoner etter verdipapirhandelloven, etter krav fra avgiftsmyndighetene gi opplysninger som de er blitt kjent med under dette arbeidet, dersom opplysningene er gitt kontrollorganet i medhold av lovbestemt opplysningsplikt,
c) myndigheter som er tillagt kontrollerende funksjoner etter eiendomsmeglingsloven, etter krav fra avgiftsmyndighetene gi opplysninger som de er blitt kjent med under dette arbeidet.

(3) Departementet kan gi forskrift om at opplysninger etter første og annet ledd også skal gis om ikke navngitt person, bo, selskap eller innretning. Departementet kan også gi forskrift om at opplysninger til bruk for direkte kontroll av oppgaver skal leveres elektronisk, herunder om vilkår for slik levering.

§ 16-6 *Opplysningsplikt ved skifte av dødsbo*

Utstedes det proklama ved skifte av dødsbo, plikter loddeiere, tingrettsdommer, testamentfullbyrder og andre som yter hjelp ved skifteoppgjøret, å gi de opplysninger som avgiftsmyndighetene finner nødvendig for å avgjøre om boet skylder merverdiavgift.

Kapittel 17 Bindende forhåndsuttalelser

§ 17-1 *Bindende forhåndsuttalelser*

(1) Skattedirektoratet og skattekontoret kan på anmodning gi forhåndsuttalelse om de avgiftsmessige virkningene av en konkret planlagt disposisjon før den igangsettes. Dette gjelder bare når det er av vesentlig betydning å få klarlagt virkningene før igangsetting eller spørsmålet er av allmenn interesse.

(2) Forhåndsuttalelse gitt etter dette kapitlet skal legges til grunn som bindende ved fastsettingen dersom den uttalelsen gjelder krever det, og den faktiske disposisjonen er gjennomført i samsvar med forutsetningene for uttalelsen.

§ 17-2 *Gebyr*

Det skal betales et gebyr for en bindende forhåndsuttalelse.

§ 17-3 *Klage og domstolsprøving*

(1) Skattedirektoratets og skattekontorets avgjørelse om ikke å gi bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages.

(2) En bindende forhåndsuttalelse kan ikke påklages eller prøves i egen sak for domstol.

(3) Avgjørelse hvor bindende forhåndsuttalelse er lagt til grunn, kan påklages eller bringes inn for domstol.

§ 17-4 *Forskriftsfullmakt*

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette kapitlet, herunder om gebyr.

Kapittel 18 Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn, endring av vedtak mv.

§ 18-1 *Fastsetting av merverdiavgift ved skjønn*

(1) Avgiftsmyndighetene kan fastsette beregningsgrunnlaget for utgående merverdiavgift og beløpet for inngående merverdiavgift ved skjønn, herunder rette feil i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør, når

a) omsetningsoppgave ikke er kommet inn til avgiftsmyndighetene. Oppgave som kommer inn etter at vedtak om skjønn er truffet, anses ikke som innkommet etter denne bestemmelsen,
b) mottatt omsetningsoppgave er uriktig eller ufullstendig eller bygger på regnskap som ikke er ført i samsvar med gjeldende regnskapslovgivning, eller

c) noen er blitt registrert i Merverdiavgiftsregisteret eller blitt stående registrert uten å fylle vilkårene for registrering, og staten på grunn av dette er påført et avgiftstap.

(2) Fastsetting ved skjønn for mer enn en termin kan foretas samlet, men ikke for et lengre tidsrom enn ett kalenderår. Retting av konkrete poster i et avgiftssubjekts avgiftsoppgjør må knyttes til bestemte terminer.

(3) Fastsetting ved skjønn kan foretas inntil ti år etter utløpet av den aktuelle terminen.

§ 18-2 *Fastsetting av beløp uriktig oppgitt som merverdiavgift*

(1) Dersom beløp uriktig betegnet som merverdiavgift ikke er oppgitt i omsetningsoppgave, jf. § 15-1 femte ledd, eller i melding, jf. § 15-14 annet ledd, kan avgiftsmyndighetene fastsette beløpet.

(2) Fastsetting kan foretas inntil ti år etter utløpet av den aktuelle terminen.

§ 18-3 *Endring av vedtak uten klage*

(1) Vedtak etter § 18-1, § 21-2 og § 21-3 kan endres av skattekontoret og Skattedirektoratet. Det samme gjelder vedtak om registrering eller sletting i Merverdiavgiftsregisteret når det samtidig er truffet vedtak etter § 18-1 som har direkte sammenheng med registrerings- eller slettingsvedtaket.

(2) Dersom det foreligger nye opplysninger som viser at det tidligere vedtaket er uriktig, kan vedtaket endres til ugunst for den som vedtaket retter seg mot. Slikt vedtak kan treffes inntil ti år etter utløpet av vedkommende termin. Dersom det ikke foreligger nye opplysninger, må varsel om endring til ugunst gis innen to år etter tidspunktet for vedtaket.

(3) Første og annet ledd gjelder tilsvarende for vedtak om refusjon etter § 10-1 og vedtak fastsatt etter § 18-2.

(4) Skattedirektoratets endringskompetanse etter første ledd er begrenset til vedtak hvor etterberegnet beløp er under 15 000 kroner, renter ikke medregnet.

(5) Avgiftsmyndighetene skal ta opp spørsmål om endring som følger av eller forutsettes i en domstolsavgjørelse. Slik endringssak må tas opp innen ett år etter at avgjørelsen ble rettskraftig.

Kapittel 19 Klage og avgiftslempning

§ 19-1 *Klage*

(1) Klagenemnda for merverdiavgift avgjør klage over skattekontorets eller Skattedirektoratets vedtak etter § 18-1, § 18-3 første og annet ledd, § 21-2 og § 21-3. Det samme gjelder klage over vedtak om registrering eller sletting i Merverdiavgiftsregisteret når det samtidig klages over vedtak etter § 18-1 som har direkte sammenheng med registrerings- eller slettingsvedtaket.

(2) Er klagegjenstandens verdi under 15 000 kroner, renter ikke medregnet, avgjøres klagen av Skattedirektoratet. Det er ikke klagerett dersom klagegjenstandens verdi er under 4 000 kroner, renter ikke medregnet. Skattedirektoratet kan likevel samtykke i at saker som nevnt i første og annet punktum som har prinsipiell interesse bringes inn for Klagenemnda for merverdiavgift. Skattedirektoratets avgjørelse kan ikke påklages.

(3) Klage over vedtak etter § 18-1 første ledd bokstav a behandles bare når klageren samtidig med klagen sender inn omsetningsoppgave for den eller de terminer vedtaket gjelder.

§ 19-2 *Sakskostnader*

(1) Dersom Klagenemnda for merverdiavgift endrer et vedtak til gunst for klager, avgjør skattekontoret om det skal tilkjennes sakskostnader etter forvaltningsloven § 36.

(2) Skattekontorets vedtak etter første ledd kan påklages til Klagenemnda for merverdiavgift.

§ 19-3 *Avgiftslempning*

(1) Dersom det foreligger særlige forhold, kan departementet treffe enkeltvedtak om helt eller delvis unntak fra loven, fritak for merverdiavgift eller om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

(2) Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet kan sette ned eller ettergi fastsatt merverdiavgift dersom det av særlige grunner knyttet til fastsettingen virker særlig urimelig å fastholde hele kravet. Det samme gjelder tilleggsavgift ilagt etter § 21-3 og tolloven § 16-10.

Kapittel 20 Søksmål

§ 20-1 *Søksmål mot staten*

(1) Søksmål mot staten anlegges etter vernetingsreglene i tvisteloven. Når skattekontoret er avgiftsmyndighet, utøves statens partsstilling av det skattekontoret som har truffet vedtak i første instans. Departementet kan gi instruks om utøvelsen av statens partsstilling generelt og i enkeltsaker. Departementet kan i enkeltsak eller i grupper av saker overta utøvelsen av partsstillingen eller overføre den til annen avgiftsmyndighet.

(2) Når domstolen i søksmål mot staten som gjelder rettigheter og plikter etter denne lov kommer til at et avgiftssubjekt bare skal betale en del av et omtvistet avgiftsbeløp eller bare skal ha tilbake

en del av et tilbakebetalingskrav, og det ikke foreligger tilstrekkelige opplysninger til å fastslå det riktige beløpet, skal det i domsslutningen angis hvordan ny fastsetting skal utføres. Kommer domstolen til at et vedtak om grunnlaget for et merverdiavgiftskrav ikke kan opprettholdes på grunn av formelle mangler, skal den henvise vedtaket til ny behandling av vedkommende avgiftsmyndighet.

§ 20-2 *Søksmål fra staten*

(1) Staten kan ved søksmål få prøvet om et vedtak fattet av Klagenemnda for merverdiavgift skal oppheves helt eller delvis fordi det bygger på feilaktig faktisk grunnlag eller uriktig oppfatning av et rettsspørsmål. Dette gjelder likevel ikke vedtak truffet på grunnlag av en bindende forhåndsuttalelse etter kapittel 17.

(2) Søksmål rettes mot Klagenemnda for merverdiavgift ved lederen.

(3) Søksmål må være reist innen fire måneder etter at klagenemndas vedtak ble truffet. Avgiftssubjektet skal varsles om søksmålet.

Kapittel 21 Administrative reaksjoner og straff

§ 21-1 *Tvangsmulkt*

(1) Avgiftsmyndighetene kan pålegge den som ikke har etterkommet plikten til å gi opplysninger eller kontrolloppgaver etter §§ 16-1 til 16-6, å gi opplysningene under en daglig løpende tvangsmulkt.

(2) Avgiftsmyndighetene kan ilegge den som ikke har etterkommet bokføringspålegg etter § 15-12 innen den fastsatte fristen, en daglig løpende tvangsmulkt fram til utbedring skjer. Tvangsmulkten skal normalt utgjøre ett rettsgebyr per dag, jf. rettsgebyrloven § 1 annet ledd. I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men oppad begrenset til ti rettsgebyr per dag. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige en million kroner.

(3) Vedtak om tvangsmulkt rettes til styret i selskap, samvirkeforetak, forening, innretning eller organisasjon og sendes hvert styremedlem i rekommandert brev. Tvangsmulkten kan inndrives så vel hos medlemmene av styret som hos selskapet, samvirkeforetaket, foreningen, innretningen eller organisasjonen.

§ 21-2 *Forhøyet utgående merverdiavgift*

(1) Når omsetningsoppgave ikke er kommet inn i rett tid eller ikke er utfylt på riktig måte, kan avgiftsmyndighetene forhøye utgående merverdiavgift for vedkommende termin med minst 250 kroner eller med inntil tre prosent av avgiftsbeløpet. Avgiften kan ikke forhøyes med mer enn 5000 kroner. Forhøyelsen kan foretas inntil tre år etter utløpet av vedkommende termin.

(2) Forvaltningsloven § 16 om forhåndsvarsling gjelder ikke for vedtak om forhøyet utgående merverdiavgift.

§ 21-3 *Tilleggsavgift*

(1) Den som forsettlig eller uaktsomt overtrer denne loven eller forskrifter gitt i medhold av loven, og ved det har eller kunne ha påført staten tap, kan ilegges inntil 100 prosent avgift i tillegg til merverdiavgift fastsatt etter § 18-1 og § 18-3 første og annet ledd. Tilleggsavgift kan ilegges inntil ti år etter utløpet av den aktuelle terminen.

(2) For så vidt gjelder ansvar etter denne paragraf svarer et avgiftssubjekt også for medhjelperes, ektefelles og barns handlinger.

§ 21-4 *Straff*

(1) Den som forsettlig gir uriktig eller ufullstendig opplysning i omsetningsoppgave eller i annen oppgave eller forklaring til avgiftsmyndighetene, og ved det unndrar merverdiavgift eller oppnår uberettiget tilbakebetaling av merverdiavgift, straffes som for bedrageri etter straffeloven § 270 og § 271.

(2) Den som forsettlig unnlater å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret etter kapittel 2 og 14, eller overtrer reglene om omsetningsoppgave og dokumentasjons- og bistandsplikt i kapittel 15 eller reglene om opplysningsplikt i kapittel 16, straffes med bøter eller fengsel inntil tre måneder. Det samme gjelder ved overtredelse av forskrifter gitt i medhold av disse bestemmelsene eller forskrifter om registrering og dokumentasjon av regnskapsopplysninger gitt i medhold av denne loven. Har hensikten vært å unndra merverdiavgift eller å oppnå uberettiget tilbakebetaling av merverdiavgift, kan fengsel inntil tre år idømmes, og bot kan anvendes sammen med fengselsstraffen.

(3) Medvirkning straffes på samme måte som overtredelse.

(4) Er en overtredelse som nevnt i denne paragrafen skjedd ved uaktsomhet, er straffen bøter.

(5) Denne paragrafen gjelder for så vidt overtredelsen ikke rammes av strengere straffebestemmelser.

Kapittel 22 Sluttbestemmelser

§ 22-1 *Endringer i merverdiavgiftsregelverket*

(1) Ved omsetning og uttak skal merverdiavgiften beregnes etter de regler og satser som gjelder på tidspunktet for leveringen og for uttaket. Ved innførsel av varer skal merverdiavgiften beregnes

etter de regler som gjelder på fortollingstidspunktet.

(2) Er det inngått kontrakt om levering før en omsetning ble merverdiavgiftspliktig eller før en økning av merverdiavgiftssatsen, plikter mottakeren å betale et tillegg motsvarende merverdiavgiften eller den forhøyede satsen. Dette gjelder ikke dersom det kan godtgjøres at det ved prisansettelsen har vært tatt hensyn til merverdiavgiften.

(3) Departementet kan gi forskrift om overgangsbestemmelser ved ikrafttreden av denne loven og ved endringer av denne loven eller av merverdiavgiftsvedtaket.

§ 22-2 *Ikrafttredelse. Overgangsbestemmelser*

(1) Loven gjelder fra det tidspunktet Kongen bestemmer.

(2) Fra samme tidspunkt oppheves lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift. Enkeltvedtak truffet med hjemmel i § 70 bortfaller seks måneder etter at denne loven trer i kraft. Dersom parten innen disse seks månedene har søkt om en tilsvarende avgiftslempning med hjemmel i § 19-3 første ledd, gjelder enkeltvedtaket fram til avgiftsmyndighetene har truffet vedtak i saken.

(3) Denne loven § 3-3 første ledd annet punktum, § 9-1 tredje ledd og § 9-4 oppheves med virkning fra 1. januar 2011.

§ 22-3 *Endringer i andre lover*

Fra den tid loven trer i kraft, gjøres følgende endringer i andre lover:

1. I lov 4. november 1948 nr. 1 om avgift på omsetning av billedkunst m.m. (kunstavgiftsloven) gjøres følgende endring:

§ 6 skal lyde:

Den avgift som i henhold til *merverdiavgiftsloven* i tilfelle skal innbetales til statskassen, berøres ikke av denne lov.

2. I lov 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på investeringer mv. gjøres følgende endringer:

§ 7 skal lyde:

Ved overtredelse av denne lov eller av forskrifter gitt i medhold av loven gjelder straffebestemmelsene i *merverdiavgiftsloven § 21-4* tilsvarende.

Den som forsettlig eller uaktsomt overtrer denne lov eller forskrifter gitt i medhold av loven, og statskassen derved er eller kunne ha vært unndratt avgift, kan ilegges *tilleggsavgift* som bestemt i *merverdiavgiftsloven § 21-3.*

Grunnlaget for beregning av avgift etter denne lov kan fastsettes ved skjønn i samsvar med bestemmelsene i *merverdiavgiftsloven § 18-1 og § 18-3.*

For så vidt angår proklama som utstedes i bo, får bestemmelsen i *skattebetalingsloven § 10-3* tilsvarende anvendelse.

Ved gjennomføringen av denne lov får for øvrig bestemmelsene i merverdiavgiftsloven anvendelse så langt de passer.

3. I lov 22. mai 1981 nr. 25 om rettergangsmåten i straffesaker (straffeprosessloven) gjøres følgende endring:

§ 67 annet ledd bokstav d skal lyde:
forbrytelse mot militær straffelov § 34 annet ledd annet straffalternativ, jf. tredje ledd, lov om toll og vareførsel § 16-7, merverdiavgiftsloven *§ 21-4*, ligningsloven § 12-1, utlendingsloven § 47 annet ledd, jf. femte ledd, regnskapsloven § 8-5 første ledd første og tredje punktum, jf. tredje ledd første punktum og bokføringsloven § 15 første ledd første og tredje punktum, jf. tredje ledd første punktum.

4. I lov 8. juni 1984 nr. 58 om gjeldsforhandling og konkurs (konkursloven) gjøres følgende endringer:

§ 79 tredje ledd skal lyde:

Føreren av Konkursregisteret skal sende melding om konkursåpningen i samsvar med *merverdiavgiftsloven § 14-2 første ledd annet punktum.*

§ 138 første ledd fjerde punktum skal lyde:
Videre skal føreren av Konkursregisteret gi melding i samsvar med *merverdiavgiftsloven § 14-2 første ledd annet punktum.*

5. I lov 21. juni 1985 nr. 78 om registrering av foretak gjøres følgende endring:

§ 10-2 første ledd annet punktum skal lyde:
For foretak som er registrert i *Merverdiavgiftsregisteret,* skal salgsdokumenter i tillegg inneholde bokstavene MVA plassert bak organisasjonsnummeret.

6. I lov 3. juni 1994 nr. 15 om Enhetsregisteret gjøres følgende endringer:

§ 2 første ledd bokstav b nr. 4 skal lyde:
Merverdiavgiftsregisteret (merverdiavgiftsloven kapittel 14).

§ 23 tredje punktum skal lyde:
For enheter registrert i *Merverdiavgiftsregisteret* skal salgsdokumenter i tillegg inneholde bokstavene MVA plassert bak organisasjonsnummeret.

7. I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 14-3 annet ledd skal lyde:
Første ledd gjelder tilsvarende for inntekt ved salg av egenproduserte kunstverk som nevnt i *merverdiavgiftsloven § 3-7 fjerde ledd.*

8. I lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. gjøres følgende endringer:

§ 4 annet ledd nr. 1 og 2 skal lyde:
1. Når det foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift etter bestemmelsene i merverdiavgiftsloven *kapittel 8.*
2. For merverdiavgift på anskaffelser som nevnt i merverdiavgiftsloven *§ 8-3.*

§ 19 skal lyde:
Ved overtredelse av denne loven eller forskrift gitt i medhold av denne loven gjelder straffebestemmelsene i merverdiavgiftsloven *§ 21-4* tilsvarende.

9. I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endringer:

§ 1-1 annet ledd bokstav f skal lyde:
merverdiavgift etter *merverdiavgiftsloven*

§ 10-30 skal lyde:
(1) Innenlands merverdiavgift for en periode forfaller til betaling samme dag som det skal leveres omsetningsoppgave til avgiftsmyndighetene etter *merverdiavgiftsloven § 15-8.*
(2) Beløp som nevnt i merverdiavgiftsloven § 11-4 annet ledd forfaller til betaling samme dag som det skal leveres melding etter merverdiavgiftsloven § 15-14 annet ledd.

§ 10-51 bokstav f skal lyde:
tilleggsskatt etter ligningsloven § 10-2, tilleggsavgift etter *merverdiavgiftsloven § 21-3*, lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver § 44 og lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter § 3 og § 4 første ledd, lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter § 3, og tilleggsstoll etter tolloven § 16-10.

§ 10-60 fjerde ledd skal lyde:
For krav på tilbakebetaling av merverdiavgift til registrerte næringsdrivende etter *merverdiavgiftsloven § 11-5* regnes fristen fra omsetningsoppgaven er mottatt av avgiftsmyndigheten.

§ 11-2 femte ledd skal lyde:
Av for *mye utbetalt refusjon etter merverdiavgiftsloven § 10-1 og for mye* utbetalt avgift *etter merverdiavgiftsloven § 11-5,* beregnes renten fra beløpet ble utbetalt og fram til det treffes vedtak om endring *mv.*

§ 16-30 skal lyde:
Departementet kan i forskrift bestemme at den som har mottatt varen eller tjenesten, er ansvarlig for merverdiavgift av varer og tjenester fra utenlandsk næringsdrivende som ikke er registrert ved representant etter reglene i *merverdiavgiftsloven § 2-1 femte ledd.*

Vedlegg 1

Lovspeil

A. Fra forslaget til ny merverdiavgiftslov til gjeldende bestemmelser

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
Kapittel 1	
§ 1-1 (1) 1. pkt.	ny
§ 1-1 (1) 2. pkt.	deler av § 1
§ 1-1 (2)	deler av § 1, Grunnloven § 75 bokstav a
§ 1-2	ny
§ 1-3 (1) bokst. a	§ 3
§ 1-3 (1) bokst. b	§ 2 (1)
§ 1-3 (1) bokst. c	§ 2 (2)
§ 1-3 (1) bokst. d	ny
§ 1-3 (1) bokst. e	§ 4 (1)
§ 1-3 (1) bokst. f	§ 4 (2)
§ 1-3 (1) bokst. g	ny
§ 1-3 (1) bokst. h	ny
§ 1-3 (1) bokst. i	forskrift nr. 121 § 1 (1) 3. pkt.
§ 1-3 (1) bokst. j	ny, jf. § 11
§ 1-3 (1) bokst. k	forskrift nr. 27 § 4 (2)
§ 1-3 (2) bokst. a	§ 14 (6)
§ 1-3 (2) bokst. b	§ 20 c
§ 1-3 (2) bokst. c	ny
§ 1-3 (2) bokst. d	§ 16 (2) bokst. a og § 17 (2)
Kapittel 2	
§ 2-1 (1)	§ 28 (1) 1. og 2. pkt. og § 11 (1)
§ 2-1 (2)	forskrift nr. 121 § 2 (3) 2. pkt.
§ 2-1 (3)	§ 28 (2) og § 10 (1) 2. pkt.
§ 2-1 (4)	ny, jf. § 10 (1) 2. pkt.
§ 2-1 (5) 1. pkt.	forskrift nr. 71 § 1 (1)
§ 2-1 (5) 2. pkt.	forskrift nr. 71 § 1 (2)
§ 2-1 (6)	§ 45
§ 2-2 (1)	§ 12 (1)
§ 2-2 (2)	§ 12 (2)
§ 2-2 (3)	§ 12 (3)
§ 2-3 (1)	forskrift nr. 117 § 1
§ 2-3 (2)	forskrift nr. 59 § 1
§ 2-3 (3)	forskrift nr. 41 § 1

[1] Dersom ikke annet er angitt, gjelder paragrafhenvisningen merverdiavgiftsloven 1969. For øvrig er bestemmelsene videreføring av forskriftsbestemmelser, forvaltningspraksis og ulovfestet rett. Betegnelsen «ulovfestet rett» er brukt når det er vedtak truffet med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 70 som lovfestes. Det framgår av lovspeilet når forslaget bare innebærer en presisering av gjeldende rett og når det innføres helt nye bestemmelser.

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 2-3 (4)	forskrift nr. 116 § 1
§ 2-3 (5)	§ 28 a og § 45
§ 2-4 (1)	§ 28 (1) 4. pkt. og forvaltningspraksis
§ 2-4 (2)	§ 28 (5)
§ 2-5	ny, § 40 (5)
Kapittel 3	
§ 3-1 (1)	§ 13
§ 3-1 (2)	§ 10 (1) 3. pkt.
§ 3-1 (3)	§ 5 b (3)
§ 3-2 (1) innledningsvis	§ 5 b (1) nr.1 1. og 3. pkt.
§ 3-2 (1) bokst. a	forskrift nr. 119 § 2 nr. 1
§ 3-2 (1) bokst. b	§ 5 b (1) nr. 1 2. pkt., forskrift nr. 119 § 2 nr. 1
§ 3-2 (1) bokst. c	§ 5 b (1) nr. 1 1. pkt.
§ 3-2 (1) bokst. d	forskrift nr. 119 § 2 nr. 3
§ 3-2 (1) bokst. e	forskrift nr. 119 § 2 nr. 6
§ 3-2 (2)	§ 5 b (2) 1 pkt., forskrift nr. 119 § 3 bokst. a
§ 3-2 (3)	§ 5 b (2) 2. og 3. pkt.
§ 3-2 (4) bokst. a	§ 5 b (2) 4. pkt.
§ 3-2 (4) bokst. b	§ 5 b (2) 5. pkt.
§ 3-2 (4) bokst. c	§ 5 b (2) 6. pkt.
§ 3-2 (5)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. b
§ 3-2 (6)	§ 5 b (1) nr. 1 1. og 3. pkt.
§ 3-3 (1)	§ 5 b (1) nr. 1 1. og 3. pkt., forskrift nr. 119 § 2 nr. 4 og 5
§ 3-3 (2)	se § 3-2 (2), (3) og (4)
§ 3-4 (1) innledningsvis	§ 5 b (1) nr. 2 1. og 2. pkt.
§ 3-4 (1) bokst. a	§ 5 b (1) nr. 2 1. pkt., forskrift nr. 118 § 2 nr. 1 og 2 og forvaltningspraksis
§ 3-4 (1) bokst. b	§ 5 b (1) nr. 2 1. pkt., forskrift nr. 118 § 2 nr. 3 del av 1. pkt., samt 2. pkt.
§ 3-4 (1) bokst. c	forskrift nr. 118 § 2 nr. 3 del av 1. pkt.
§ 3-4 (2)	§ 5 b (2) 1. pkt., forskrift nr. 118 § 3
§ 3-4 (3)	§ 5 b (2) 2. pkt.
§ 3-4 (4)	§ 5 b (1) nr. 15
§ 3-5 (1)	§ 5 b (1) nr. 3
§ 3-5 (2)	§ 5 b (2) 1. pkt.
§ 3-5 (3)	§ 5 b (2) 2. pkt.
§ 3-5 (4)	§ 5 b (1) nr. 13
§ 3-6 innledningsvis	§ 5 b (1) nr. 4 og forvaltningspraksis
§ 3-6 bokst. a	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. a
§ 3-6 bokst. b	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. b
§ 3-6 bokst. c	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. c
§ 3-6 bokst. d	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. d
§ 3-6 bokst. e	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. e

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 3-6 bokst. f	§ 5 b (1) nr. 4 bokst. f
§ 3-6 bokst. g	forvaltningspraksis
§ 3-7 (1) 1. pkt.	§ 5 b (1) nr. 5
§ 3-7 (1) 2. pkt.	§ 5 (1) nr. 1 bokst. c
§ 3-7 (2)	§ 5 b (1) nr. 14
§ 3-7 (3)	§ 5 b (1) nr. 11
§ 3-7 (4)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. a
§ 3-7 (5)	ulovfestet rett
§ 3-7 (6)	ulovfestet rett
§ 3-8 (1)	§ 5 b (1) nr. 5
§ 3-8 (2)	§ 5 b (1) nr. 12
§ 3-9 (1)	§ 5 b (1) nr. 7
§ 3-9 (2)	ulovfestet rett
§ 3-9 (3)	ulovfestet rett
§ 3-10	§ 11 (3)
§ 3-11 (1)	§ 5 a (1)
§ 3-11 (2) bokst. a	§ 5 a (2) nr. 2, § 5 a (3)
§ 3-11 (2) bokst. b	§ 5 a (2) nr. 3
§ 3-11 (2) bokst. c	§ 5 a (2) nr. 1
§ 3-11 (2) bokst. d	§ 5 a (2) nr. 4
§ 3-11 (2) bokst. e	§ 5 a (2) nr. 5
§ 3-11 (2) bokst. f	§ 5 a (2) nr. 6
§ 3-11 (2) bokst. g	§ 5 a (2) nr. 7
§ 3-11 (2) bokst. h	§ 5 a (2) nr. 7
§ 3-11 (2) bokst. i	§ 5 a (2) nr. 8 og 9
§ 3-11 (2) bokst. j	§ 5 a (2) nr. 10
§ 3-11 (2) bokst. k	§ 28 a (2)
§ 3-11 (3)	§ 5 a (4)
§ 3-12 (1) bokst. a	§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 1. pkt.
§ 3-12 (1) bokst. b	§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 2. pkt.
§ 3-12 (1) bokst. c	ulovfestet rett
§ 3-12 (1) bokst. d	§ 5 (1) nr. 1 bokst. e
§ 3-12 (1) bokst. e	forvaltningspraksis
§ 3-12 (2)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 3. pkt.
§ 3-12 (3)	ulovfestet rett
§ 3-12 (4)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. g
§ 3-12 (5) 1. pkt.	§ 5 (2) og § 45
§ 3-12 (5) 2. pkt.	§ 5 (1) nr. 2 bokst. g 5. pkt.
§ 3-13 (1)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. f
§ 3-13 (2)	§ 5 (1) nr. 1 bokst. g
§ 3-13 (3) 1. pkt.	§ 5 (2) og § 45
§ 3-13 (3) 2. pkt.	§ 5 (2)
§ 3-13 (3) 3. pkt.	§ 5 (1) bokst. g 5. pkt.
§ 3-14	§ 5 b (1) nr. 6

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 3-15	§ 5 b (1) nr. 8
§ 3-16	§ 5 (1) nr. 1 bokst. h
§ 3-17	ulovfestet rett
§ 3-18	§ 5 (1) nr. 2
§ 3-19	§ 16 (1) nr. 5
§ 3-21 (1)	§ 14 (1)
§ 3-21 (2)	§ 14 (2) 1. og 2. pkt.
§ 3-22 (1)	§ 14 (3) 1. pkt.
§ 3-22 (2)	§ 14 (3) 2. pkt.
§ 3-23	§ 14 (4) nr. 1-3 og nr. 4 1. pkt.
§ 3-24 1. pkt.	§ 14 (5) 1. pkt. og forskrift nr. 68 § 1
§ 3-24 2. pkt.	§ 14 (5) 1. pkt. og forskrift nr. 69 § 2 (1)
§ 3-25	§ 14 (5) 2. pkt.
§ 3-26	§ 10 (4)
§ 3-27	forvaltningspraksis
§ 3-28	§ 11 (2) 2. pkt.
§ 3-29	§ 62 (1) 1. pkt.
§ 3-30 (1) 1. pkt.	forskrift nr. 121 § 1 (1) 1. pkt. første del og 2. pkt
§ 3-30 (1) 2. pkt.	ny
§ 3-30 (2)	forskrift nr. 121 § 1 (1) 1. pkt. og § 1 (2) 1. pkt. siste del
§ 3-30 (3)	forskrift nr. 121 § 1 (2) 2. pkt.
§ 3-30 (4)	forskrift nr. 121 § 1 (3)
§ 3-30 (5)	forskrift nr. 121 § 1 (4)
Kapittel 4	
§ 4-1 (1)	§ 18 (1)
§ 4-1 (2)	forvaltningspraksis
§ 4-2 (1)	§ 18 (2) nr. 1- 4
§ 4-2 (2)	forskrift nr. 2 § 7 og forvaltningspraksis
§ 4-2 (3)	ny
§ 4-3 (1)	§ 19 (1)
§ 4-3 (2) 1. pkt.	ny
§ 4-3 (2) 2. pkt.	§ 19 (3)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 4-4 (1)	§ 19 (2)
§ 4-4 (2)	§ 19 (3)
§ 4-5 (1) 1. pkt.	§ 20 b (1) 1. og 2. pkt.
§ 4-5 (1) 2. pkt.	§ 20 a (3)
§ 4-5 (2)	§ 20 b (2) 1., 2. og 4. pkt
§ 4-5 (3)	§ 20 b (3)
§ 4-6	§ 20 b (6) og forskrift nr. 109 § 11
§ 4-7 (1)	forskrift nr. 1 § 13 (1)
§ 4-7 (2)	forvaltningspraksis
§ 4-7 (3)	ny
§ 4-8 (1)	forskrift nr. 56 § 11 og forskrift nr. 64 § 9
§ 4-8 (2)	forskrift nr. 56 § 12 og forskrift nr. 64 § 10
§ 4-8 (3)	§ 45
§ 4-9 (1)	§ 19 (1) 3. pkt. siste del
§ 4-9 (2)	§ 19 (3)
§ 4-10	forvaltningspraksis
§ 4-11 (1) 1. pkt.	§ 62 (1) 2. pkt.
§ 4-11 (1) 2. pkt.	§ 62 (4), jf. forskrift nr. 12 § 2
§ 4-11 (2)	§ 62 (2) og forskrift nr. 12 § 3 a (3)
§ 4-11 (3)	ulovfestet rett
§ 4-11 (4) 1. pkt.	§ 62 (3), jf. forskrift nr. 12 § 1 2. pkt.
§ 4-11 (4) 2. pkt.	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 4-12	forskrift nr. 121 § 3
Kapittel 5	
§ 5-1	ny, jf. merverdiavgiftsvedtaket
§ 5-2	merverdiavgiftsvedtaket §§ 2 og 4, forskrift nr. 120 deler av §§ 2, 3, 7 og 8
§ 5-3	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. b og f
§ 5-4 (1) 1. pkt.	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. d
§ 5-4 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 36 § 2 (2)
§ 5-4 (1) 3. pkt.	forskrift nr. 36 § 1 (2)
§ 5-4 (2)	forskrift nr. 36 § 1 (3) 1. pkt.
§ 5-4 (3)	merverdiavgiftsvedtaket § 4
§ 5-5 (1) og (2)	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. c
§ 5-5 (3)	§ 5 a (3)
§ 5-5 (4)	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. f
§ 5-5 (5)	ny

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 5-6	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. e
§ 5-7	merverdiavgiftsvedtaket § 3 bokst. a
§ 5-8	§ 39 og merverdiavgiftsvedtaket § 1 nr. 2
Kapittel 6	
§ 6-1	§ 16 (1) nr. 7
§ 6-2 (1) og (2)	§ 16 (1) nr. 8 2. pkt.
§ 6-2 (3)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-3 (1) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 8 1. pkt.
§ 6-3 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 19 § 1 2. pkt.
§ 6-3 (2)	forskrift nr. 19 § 2 nr. 9
§ 6-3 (3)	forskrift nr. 19 § 4
§ 6-3 (4)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-4	ulovfestet rett
§ 6-5 (1)	§ 16 (1) nr. 9
§ 6-5 (2)	forskrift nr. 8 § 2
§ 6-5 (3)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-6 (1)	§ 16 (1) nr. 14 og forvaltningspraksis
§ 6-6 (2) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 11
§ 6-6 (2) 2. pkt.	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-7 (1)	deler av § 16 (1) nr. 13
§ 6-7 (2)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-8 (1)	deler av § 16 (1) nr. 13
§ 6-8 (2)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. a	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a
§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. b	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a
§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. c	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b
§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. d	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b og ulovfestet rett
§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. e	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b
§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. f	deler av § 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a og nr. 4, jf. forskrift nr. 9 § 1 (1) og (2)
§ 6-9 (1) 2. pkt.	deler av § 17 (1) nr. 1 2. pkt. og forskrift nr. 9 § 1 (4)
§ 6-9 (2)	deler av § 17 (1) nr. 2, jf. forskrift nr. 42 § 1 nr. 1 1. pkt., nr. 2 og nr. 5 og § 2
§ 6-9 (3)	deler av § 17 (1) nr. 5
§ 6-9 (4) bokst. a-c	§ 17 (1) nr. 3 bokst. a
§ 6-9 (4) bokst. d	ulovfestet rett
§ 6-9 (5)	deler av § 17 (2)
§ 6-10 (1) 1. pkt.	§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. c og nr. 3 bokst. b
§ 6-10 (1) 2. pkt.	deler av § 17 (1) nr. 1 2. pkt.

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 6-10 (2)	deler av § 17 (1) nr. 2, jf. forskrift nr. 42 § 1 nr. 3 1. pkt og nr. 5 og § 2
§ 6-10 (3)	deler av § 17 (1) nr. 5
§ 6-10 (4)	ulovfestet rett
§ 6-11 (1) 1. pkt.	§ 17 (1) nr. 1 bokst. d og nr. 3 bokst. c
§ 6-11 (1) 2. pkt.	deler av § 17 (1) nr. 1 2. pkt.
§ 6-11 (2)	deler av § 17 (1) nr. 2, jf. forskrift nr. 42 § 1 nr. 4 og 5 og § 2
§ 6-11 (3)	deler av § 17 (1) nr. 5
§ 6-11 (4)	deler av § 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 6-12	ulovfestet rett
§ 6-13	ulovfestet rett
§ 6-14	§ 16 (1) nr. 6
§ 6-15	ulovfestet rett
§ 6-16	ulovfestet rett
§ 6-17	forvaltningspraksis
§ 6-18	§ 14 (4) nr. 2 2. pkt.
§ 6-19 (1)	§ 14 (4) nr. 4 2. pkt.
§ 6-19 (2)	ulovfestet rett
§ 6-20 (1)	§ 14 (7) 1. pkt.
§ 6-20 (2) 1. pkt.	§ 14 (7) 2. pkt. og § 75
§ 6-20 (2) 2. pkt.	forvaltningspraksis
§ 6-21 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a, deler av bokst. b og bokst. c
§ 6-21 2. pkt.	§ 20 b (5), jf. (6)
§ 6-22 (1)	§ 16 (1) bokst. a, jf. forskrift nr. 24 § 8 (1)
§ 6-22 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 24 § 8 (4) 1. pkt.
§ 6-22 (2) 2. pkt.	forvaltningspraksis
§ 6-22 (3)	forskrift nr. 24 § 8 (4) 2. pkt. og (5)
§ 6-23	forskrift nr. 24 § 20 (1)
§ 6-24	forskrift nr. 24 § 3
§ 6-25 (1)	forskrift nr. 24 § 16
§ 6-25 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 24 § 18
§ 6-25 (2) 2. pkt.	forskrift nr. 24 § 17
§ 6-25 (3)	ny
§ 6-26 (1)	§ 16 (1) nr. 15, jf. forskrift nr. 24 § 4 (1) nr. 1
§ 6-26 (2)	forskrift nr. 24 § 4 (1) nr. 2

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 6-27 (1)	§ 16 (1) nr. 15
§ 6-27 (2)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-28 (1) 1. pkt.	§ 16 (1) nr. 4 1. pkt.
§ 6-28 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 31 § 1 (2)
§ 6-28 (2)	forskrift nr. 31 § 1 (3)
§ 6-28 (3)	forskrift nr. 31 § 2
§ 6-28 (4)	forskrift nr. 31 § 1 (5)
§ 6-28 (5)	forskrift nr. 34 nr. 4
§ 6-28 (6)	§ 16 (1) nr. 4 2. pkt.
§ 6-28 (7)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-29 (1) og (2)	§ 16 (1) nr. 10
§ 6-29 (3)	ulovfestet rett
§ 6-30 (1)	§ 16 (1) nr. 1 bokst. d
§ 6-30 (2)	§ 16 (1) nr. 2 bokst. a
§ 6-30 (3)	§ 16 (1) nr. 2 bokst. b
§ 6-30 (4)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-31 (1)	§ 16 (1) nr. 3
§ 6-31 (2)	§ 16 (2) bokst. a og § 45
§ 6-32 (1)	deler av § 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b og forskrift nr. 27 § 1 (1) og (2)
§ 6-32 (2)	forskrift nr. 27 § 5
§ 6-32 (3)	§ 16 (2) bokst. a
§ 6-33	forskrift nr. 24 § 1 (3) og forskrift nr. 35 nr. 1
§ 6-34	§ 45
Kapittel 7	
§ 7-1	deler av § 63 (1) 1. pkt., § 63 (2) og forskrift nr. 12 § 5 nr. 16
§ 7-2 (1) 1. pkt.	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1) og § 5, ulovfestet rett
§ 7-2 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 12 § 5 (2)
§ 7-2 (1) 3. pkt.	ny
§ 7-2 (2) 1. pkt.	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 7-2 (2) 2. pkt.	forskrift nr. 12 § 4 (2)
§ 7-3 (1)	deler av § 63 (1) 1. pkt. og deler av 2. pkt.
§ 7-3 (2)	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 7-3 (3)	ulovfestet rett
§ 7-4 (1)	deler av § 63 (1) 1. pkt. og deler av 2. pkt.
§ 7-4 (2)	forskrift nr. 12 § 5 nr. 20
§ 7-4 (3)	deler av forskrift nr. 12 § 4 (1)
§ 7-4 (4)	forskrift nr. 12 § 5 nr. 14 og ulovfestet rett
§ 7-5 (1)	deler av § 63 (1) 1. pkt. og deler av 2. pkt.

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 7-5 (2)	ulovfestet rett
§ 7-5 (3)	ulovfestet rett
§ 7-6	ny
§ 7-7	forskrift nr. 12 § 5 a
§ 7-8	ny
Kapittel 8	
§ 8-1	§ 21 (1) 1. pkt.
§ 8-2 (1) 1. pkt.	§ 23 1. pkt. og forskrift nr. 18 § 1
§ 8-2 (1) 2. pkt.	§ 23 3. pkt.
§ 8-2 (2)	§ 11 (2) 2. pkt.
§ 8-2 (3) 1. pkt.	forskrift nr. 18 § 4 (1) 1. pkt. og (3)
§ 8-2 (3) 2. pkt.	forskrift nr. 18 § 4 (1) 2. pkt.
§ 8-2 (4)	forskrift nr. 18 § 4 (2) og (3)
§ 8-2 (5) 1. pkt.	deler av § 26
§ 8-2 (5) 2. pkt.	ny
§ 8-3 (1) bokst. a	§ 22 (1) nr. 1
§ 8-3 (1) bokst. b	§ 22 (1) nr. 1 og § 5 a (2) nr. 3
§ 8-3 (1) bokst. c	§ 22 (1) nr. 2
§ 8-3 (1) bokst. d	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (4) nr. 1
§ 8-3 (1) bokst. e	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (4) nr. 3
§ 8-3 (1) bokst. f	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (4) nr. 4, jf. forskrift nr. 24 § 5, og forvaltningspraksis
§ 8-3 (1) bokst. g 1. pkt.	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (4) nr. 2
§ 8-3 (1) bokst. g 2. pkt.	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (4) nr. 2 og forvaltningspraksis
§ 8-3 (2)	forskrift nr. 24 § 14 (2) 1. pkt.
§ 8-3 (3) 1. pkt.	forvaltningspraksis
§ 8-3 (3) 2. pkt.	forvaltningspraksis og § 45
§ 8-4 (1)	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (5)
§ 8-4 (2)	§ 22 (1) nr. 3, jf. § 14 (5) 4. pkt.
§ 8-5	§ 23 2. pkt.
§ 8-6	forvaltningspraksis
§ 8-7 (1)	§ 21 (2) 1. og 2. pkt.
§ 8-7 (2)	§ 21 (2) 3. pkt.
Kapittel 9	
§ 9-1 (1)	§ 26 b
§ 9-1 (2)	§ 26 c
§ 9-1 (3)	ny
§ 9-1 (4)	ny
§ 9-2 (1)	§ 26 d (1) 1. pkt.
§ 9-2 (2)	§ 26 d (2)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 9-2 (3)	§ 26 d (3) 1. pkt.
§ 9-2 (4)	§ 26 d (4) 1. pkt.
§ 9-2 (5)	§ 26 d (5)
§ 9-3 (1)	§ 26 d (3) 2. pkt. og § 26 d (4) 2. pkt.
§ 9-3 (2)	forskrift nr. 132 § 2-2 (2)
§ 9-3 (3)	§ 26 d (7)
§ 9-4 (1)	§ 26 e (1)
§ 9-4 (2)	§ 26 e (2)
§ 9-4 (3)	forskrift nr. 132 § 2-8
§ 9-5 (1)	§ 26 e (3)
§ 9-5 (2)	§ 26 e (4)
§ 9-5 (3)	§ 26 e (5)
§ 9-5 (4)	§ 26 e (6)
§ 9-5 (5)	forskrift nr. 132 § 1-4
§ 9-5 (6)	§ 26 e (7)
§ 9-6 (1)	forskrift nr. 90 § 2 (1)
§ 9-6 (2)	forskrift nr. 90 § 2 (2)
§ 9-6 (3)	forskrift nr. 90 § 3
§ 9-6 (4)	forskrift nr. 90 § 4
§ 9-7 (1)	§ 26 d (6)
§ 9-7 (2)	deler av forskrift nr. 132 § 2-9 (1)
§ 9-7 (3)	§ 26 d (7)
§ 9-8 (1)	§ 21 (3) 1. pkt. og forskrift nr. 72 § 1
§ 9-8 (2)	forskrift nr. 72 § 2 (1)
§ 9-8 (3)	§ 21 (3) 2. pkt. og forskrift nr. 72 § 3
§ 9-8 (4)	forskrift nr. 72 § 4
§ 9-9	§ 45
Kapittel 10	
§ 10-1 (1)	§ 26 a (1)
§ 10-1 (2)	forskrift nr. 106 § 1 (2)
§ 10-1 (3)	§ 26 a (5) og (6)
§ 10-2	ulovfestet rett
§ 10-3	ulovfestet rett
§ 10-4	ulovfestet rett
§ 10-5	ny, § 16 (2) bokst. a og § 75
§ 10-6 (1)	forskrift nr. 22 § 11
§ 10-6 (2)	ny og § 22-2 (2)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 10-7 (1) bokst. a	forskrift nr. 12 § 7 bokst. a 1. pkt.
§ 10-7 (1) bokst. b	forskrift nr. 12 § 7 bokst. e
§ 10-7 (1) bokst. c	forvaltningspraksis og forskrift nr. 12 § 7 bokst. a 2. pkt.
§ 10-7 (1) bokst. d	forskrift nr. 12 § 7 bokst. d og forvaltningspraksis
§ 10-7 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 12 § 7 bokst. a og e
§ 10-7 (2) 2. pkt.	ny
§ 10-7 (2) 3. pkt.	forvaltningspraksis
§ 10-8 (1)	deler av forskrift nr. 12 § 7 bokst. b og bokst. c 1. pkt.
§ 10-8 (2)	deler av forskrift nr. 12 § 7 bokst. b og c
§ 10-9 1. pkt.	forskrift nr. 12 § 6
§ 10-9 2. pkt. bokst. a	forvaltningspraksis
§ 10-9 2. pkt. bokst. b	ny
Kapittel 11	
§ 11-1 (1)	§ 10 (1) 1. pkt.
§ 11-1 (2)	§ 10 (3), jf. forskrift nr. 71 § 3
§ 11-1 (3)	§ 10 (7)
§ 11-2	§ 64 1. pkt.
§ 11-3 (1)	forskrift nr. 121 § 2 (1) og (2)
§ 11-3 (2)	forskrift nr. 121 § 2 (3) 1. pkt.
§ 11-4	§ 44 (3)
§ 11-5 (1)	§ 24 (1)
§ 11-5 (2)	§ 24 (2)
§ 11-6 (1)	§ 40 (4) og forskrift nr. 45 § 1
§ 11-6 (2)	§ 40 (4)
Kapittel 12	
§ 12-1 (1)	forskrift nr. 17 § 1 1. pkt. og § 6 (1)
§ 12-1 (2)	forskrift nr. 17 § 3 (1)
§ 12-2 (1)	forskrift nr. 17 § 1 2. pkt., § 2 1. pkt., § 3 (1) og § 5 (1)
§ 12-2 (2)	§ 57 (6)
Kapittel 13	
§ 13-1	forvaltningsloven § 1 og forskrift nr. 17 § 7 1. pkt.
§ 13-2 (1) 1. pkt.	§ 7 (1) 1. pkt.
§ 13-2 (1) 2. pkt.	§ 8
§ 13-2 (2) bokst. a	§ 7 (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (2) bokst. b	§ 7 (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (2) bokst. c	§ 7 (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningsloven § 13 b nr. 4
§ 13-2 (2) bokst. d	§ 7 (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (2) bokst. e	§ 7 (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (2) bokst. f	§ 7 (3) 3. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (2) bokst. g	§ 7 (3) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 13-2 (2) bokst. h	§ 7 (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (2) bokst. i	§ 7 (2) 1. og 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (2) bokst. j	§ 7 (2) 3. pkt.
§ 13-2 (3) bokst. a	§ 7 (2) 2. pkt. og forvaltningsloven § 13 d
§ 13-2 (3) bokst. b	§ 7 (2) 2. pkt. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (4) 1. pkt.	§ 7 (4)
§ 13-2 (4) 2. pkt.	§ 7 (4) og forvaltningspraksis
§ 13-2 (4) 3. pkt.	§ 7 (4) og forvaltningspraksis
§ 13-2 (5)	§ 7 (1) 1. pkt. i.f. og forvaltningspraksis
§ 13-2 (6)	ny
§ 13-3 (1)	delvis ny og § 58 b
§ 13-3 (2) 1. pkt.	forvaltningspraksis
§ 13-3 (2) 2. pkt.	deler av § 64 2. pkt.
Kapittel 14	
§ 14-1 (1)	§ 27 (1) 1. pkt.
§ 14-1 (2)	§ 28 (1) 3. og 4. pkt.
§ 14-1 (3)	forvaltningspraksis
§ 14-1 (4)	§ 27 (3)
§ 14-2 (1) 1. pkt.	§ 28 (2)
§ 14-2 (1) 2. pkt.	§ 27 (2) 1. pkt.
§ 14-2 (2) 1. pkt.	forvaltningspraksis
§ 14-2 (2) 2. pkt.	§ 27 (2) 1. pkt.
§ 14-3 (1)	§ 27 (1) 2. pkt.
§ 14-3 (2)	§ 28 (4) 1. pkt. i.f.
§ 14-3 (3)	§ 28 (4) 1. pkt.
§ 14-3 (4)	ny
Kapittel 15	
§ 15-1 (1)	§ 29 (1)
§ 15-1 (2) bokst. a	§ 29 (1) nr. 1
§ 15-1 (2) bokst. b	§ 29 (1) nr. 2
§ 15-1 (2) bokst. c	§ 29 (1) nr. 3 og 4
§ 15-1 (2) bokst. d	§ 29 (1) nr. 5
§ 15-1 (2) 2. pkt.	§ 29 (2)
§ 15-1 (3)	forskrift nr. 38 § 3 1. pkt. og forskrift nr. 40 § 2 1. pkt.
§ 15-1 (4)	forskrift nr. 121 § 4 (2)
§ 15-1 (5)	ny
§ 15-1 (6)	§ 28 (4) 2. pkt.
§ 15-1 (7)	§ 29 (4)
§ 15-1 (8)	ulovfestet rett
§ 15-2 1. pkt.	§ 30 (1) 1. og 2. pkt.
§ 15-2 2. pkt.	§ 30 (1) 3. pkt.
§ 15-3 (1) 1. pkt.	§ 31 a 1. pkt. og forskrift nr. 122 § 1 (1)
§ 15-3 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 122 § 1 (2)
§ 15-3 (2)	§ 31 a (2)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 15-4 (1) 1. pkt.	§ 31 (1) 1. pkt. og § 40 (1)
§ 15-4 (1) 2. pkt.	forskrift nr. 41 del av § 3 og forskrift nr. 59 del av § 3
§ 15-4 (1) 3. pkt.	§ 31 (1) 2. pkt. i.f. og § 40 (1) 1. pkt. i.f.
§ 15-4 (2)	§ 31 (3) og § 41 (3)
§ 15-5 (1)	§ 30 (3) 1. pkt.
§ 15-5 (2) 1. pkt.	§ 30 (3) 2. pkt.
§ 15-5 (2) 2. pkt.	§ 30 (3) 2. pkt.
§ 15-5 (3)	§ 31 (2) og § 40 (3)
§ 15-5 (4)	§ 30 (3) 3. pkt.
§ 15-6 (1) 1. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 1. pkt.
§ 15-6 (1) 2. pkt.	ny
§ 15-6 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 2. pkt.
§ 15-6 (2) 2. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 2. pkt.
§ 15-6 (3)	§ 29 (4)
§ 15-7 (1) 1. pkt.	§ 33 (2)
§ 15-7 (1) 2. pkt.	§ 33 (2)
§ 15-7 (1) 3. pkt.	forskrift nr. 121 § 4 (1) 3. pkt.
§ 15-7 (2)	§ 40 (5)
§ 15-7 (3)	§ 29 (3)
§ 15-7 (4)	§ 29 (6) 1. pkt.
§ 15-8 (1) 1. pkt.	§ 33 (1) 1. pkt. og forskrift nr. 122 § 3 1. pkt.
§ 15-8 (1) 2. pkt.	§ 33 (1) 2. pkt.
§ 15-8 (1) 3. pkt.	§ 31 (1) 2. pkt. og § 40 (2) 1. pkt.
§ 15-8 (1) 4. pkt.	§ 31 a (1) 2. pkt.
§ 15-8 (2) 1. pkt.	forskrift nr. 125 § 3 (2) 1. pkt.
§ 15-8 (2) 2. pkt.	§ 33 (1) 3. pkt.
§ 15-9 (1)	§ 32 (1)
§ 15-9 (2)	§ 32 (2)
§ 15-9 (3)	§ 32 (1) i.f.
§ 15-10 (1)	§ 25
§ 15-10 (2)	§ 43
§ 15-10 (3)	§ 44 (1)
§ 15-10 (4) 1. pkt.	del av § 45
§ 15-10 (4) 2. pkt.	§ 44 (1)
§ 15-11 (1) 1. pkt.	§ 46 (1) 1. pkt.
§ 15-11 (1) 2. pkt.	§ 46 (1) 2. pkt.
§ 15-11 (1) 3. pkt.	§ 46 (1) 3. pkt.
§ 15-11 (2) 1. pkt.	§ 46 (2) 1. pkt. og ny
§ 15-11 (2) 2. pkt.	§ 46 (2) 2. pkt.
§ 15-11 (3)	§ 46 (3) 1. pkt.
§ 15-11 (4)	§ 51 (1)
§ 15-12 (1)	§ 46 a 1. pkt.
§ 15-12 (2) 1. pkt.	§ 46 a 2. pkt.
§ 15-12 (2) 2. pkt.	§ 46 a 3. pkt.

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 15-12 (2) 3. pkt.	§ 46 a 4. pkt.
§ 15-12 (3)	§ 46 a 5. pkt.
§ 15-13 1. pkt.	§ 68 1. pkt.
§ 15-13 2. pkt.	§ 68 2. pkt.
§ 15-14 (1)	§ 44 (2)
§ 15-14 (2)	ny
§ 15-14 (3)	§ 44 a
Kapittel 16	
§ 16-1 (1) 1. pkt.	§ 47 (1) 1. pkt.
§ 16-1 (1) 2. pkt.	§ 47 (1) 2. pkt.
§ 16-1 (1) 3. pkt.	§ 47 (1) 3. pkt.
§ 16-1 (2) 1. pkt.	§ 47 (2) 1. pkt.
§ 16-1 (2) 2. pkt.	§ 47 (2) 2. pkt.
§ 16-1 (2) 3. pkt.	§ 47 (2) 3. pkt.
§ 16-1 (3)	§ 47 (3)
§ 16-1 (4)	§ 47 (5)
§ 16-1 (5)	§ 47 (4)
§ 16-2 (1) 1. pkt. bokst. a	§ 48 (1) 1. pkt.
§ 16-2 (1) 1. pkt. bokst. b	§ 48 (1) 1. pkt.
§ 16-2 (1) 1. pkt. bokst. c	§ 48 (1) 1. pkt.
§ 16-2 (1) 2. pkt.	§ 48 (1) 2. pkt.
§ 16-2 (2)	§ 48 (1) 3. pkt.
§ 16-2 (3) 1. pkt.	§ 48 (2) 1. pkt.
§ 16-2 (3) 2. pkt.	§ 48 (2) 2. pkt.
§ 16-2 (4)	§ 48 (3)
§ 16-3	§ 48 a
§ 16-4 (1)	§ 49 (1)
§ 16-4 (2)	§ 49 (2)
§ 16-5 (1)	§ 50 (1)
§ 16-5 (2) bokst. a	§ 50 (2) bokst. a
§ 16-5 (2) bokst. b	§ 50 (2) bokst. b
§ 16-5 (2) bokst. c	§ 50 (2) bokst. c
§ 16-5 (3) 1. pkt.	§ 50 (3)
§ 16-5 (3) 2. pkt.	§ 50 (4)
§ 16-6	§ 51 (2)
Kapittel 17	
§ 17-1 (1)	§ 58 a (1)
§ 17-1 (2)	§ 58 a (2)
§ 17-2	§ 58 c
§ 17-3 (1)	§ 58 d (1)
§ 17-3 (2)	§ 58 d (2)

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 17-3 (3)	§ 58 d (3)
§ 17-4	§ 58 e
Kapittel 18	
§ 18-1 (1) bokst. a	§ 55 (1) nr. 1
§ 18-1 (1) bokst. b	§ 55 (1) nr. 2
§ 18-1 (1) bokst. c	§ 55 (1) nr. 3
§ 18-1 (2) 1. pkt.	§ 55 (2) 1. pkt.
§ 18-1 (2) 2. pkt.	forvaltningspraksis
§ 18-1 (3)	§ 55 (3)
§ 18-2 (1)	forvaltningspraksis
§ 18-2 (2)	ny
§ 18-3 (1) 1. pkt.	§ 56 (1) 1. pkt. og § 73 (1) 3. pkt.
§ 18-3 (1) 2. pkt.	§ 56 (1) 2. pkt.
§ 18-3 (2) 1. pkt.	§ 56 (2)
§ 18-3 (2) 2. pkt.	§ 56 (2)
§ 18-3 (2) 3. pkt.	§ 56 (3)
§ 18-3 (3)	§ 26 a (2) og (3) og forvaltningspraksis
§ 18-3 (4)	§ 56 (1) 3. pkt.
§ 18-3 (5)	ny
Kapittel 19	
§ 19-1 (1)	§ 57 (1)
§ 19-1 (2)	§ 57 (2) og § 58 (3)
§ 19-1 (3)	§ 58 (1)
§ 19-2 (1)	§ 57 a (1)
§ 19-2 (2)	§ 57 a (2)
§ 19-3 (1)	§ 70
§ 19-3 (2)	§ 69
Kapittel 20	
§ 20-1 (1)	§ 61 (1)
§ 20-1 (2) 1. pkt.	§ 61 (2)
§ 20-1 (2) 2. pkt.	§ 61 (3)
§ 20-2	ny
Kapittel 21	
§ 21-1 (1)	§ 52 (1)
§ 21-1 (2)	§ 52 (2)
§ 21-1 (3)	§ 52 (3)
§ 21-2 (1)	§ 54 (1)
§ 21-2 (2)	§ 54 (2)
§ 21-3 (1) 1. pkt.	§ 73 (1) 1. pkt.
§ 21-3 (1) 2. pkt.	§ 73 (1) 2. pkt.

Lovforslaget	Gjeldende bestemmelser[1]
§ 21-3 (2)	§ 73 (2)
§ 21-4 (1)	§ 72 nr. 1 1. pkt.
§ 21-4 (2) 1. pkt.	§ 72 nr. 2 (1) 1. pkt.
§ 21-4 (2) 2. pkt.	§ 72 nr. 2 (1) 2. pkt.
§ 21-4 (2) 3. pkt.	§ 72 nr. 2 (2)
§ 21-4 (3)	§ 72 nr. 3
§ 21-4 (4)	§ 72 nr. 4
§ 21-4 (5)	§ 72 nr. 5
Kapittel 22	
§ 22-1 (1) og (2)	§ 74
§ 22-1 (3)	§ 75
§ 22-2 (1) og (2)	ny
§ 22-2 (3)	lov 29. juni 2007 nr. 45

B. Fra merverdiavgiftsloven 1969 til forslaget til ny merverdiavgiftslov

Mval. 1969	Lovforslaget
Kapittel I	
§ 1	§ 1-1 (1) 2. pkt. og (2)
§ 2 (1)	§ 1-3 (1) bokst. b
§ 2 (2)	§ 1-3 (1) bokst. c
§ 3	§ 1-3 (1) bokst. a
§ 4 (1)	§ 1-3 (1) bokst. e
§ 4 (2)	§ 1-3 (1) bokst. f
§ 5 (1) nr. 1 bokst. a	§ 3-7 (4)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. b	§ 3-2 (5)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. c	§ 3-7 (1) 2. pkt.
§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 1. pkt.	§ 3-12 (1) bokst. a
§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 2. pkt.	§ 3-12 (1) bokst. b
§ 5 (1) nr. 1 bokst. d 3. pkt.	§ 3-12 (2)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. e 1. pkt.	§ 3-12 (1) bokst. d
§ 5 (1) nr. 1 bokst. e 2. pkt.	§ 3-12 (1) bokst. d
§ 5 (1) nr. 1 bokst. f	§ 3-13 (1)
§ 5 (1) nr. 1 bokst. g	§ 3-12 (4) og (5) 2. pkt., § 3-13 (2) og (3) 2. pkt.
§ 5 (1) nr. 1 bokst. h	§ 3-16
§ 5 (1) nr. 2	§ 3-18
§ 5 (2)	§ 1-3 (2) bokst. b og c, § 3-12 (5) og § 3-13 (3)
§ 5 a (1)	§ 3-11 (1)
§ 5 a (2) nr. 1	§ 3-11 (2) bokst. c
§ 5 a (2) nr. 2	§ 3-11 (2) bokst. a
§ 5 a (2) nr. 3	§ 3-11 (2) bokst. b
§ 5 a (2) nr. 4	§ 3-11 (2) bokst. d
§ 5 a (2) nr. 5	§ 3-11 (2) bokst. e
§ 5 a (2) nr. 6	§ 3-11 (2) bokst. f
§ 5 a (2) nr. 7	§ 3-11 (2) bokst. g og h
§ 5 a (2) nr. 8	§ 3-11 (2) bokst. i
§ 5 a (2) nr. 9	§ 3-11 (2) bokst. i
§ 5 a (2) nr. 10	§ 3-11 (2) bokst. j
§ 5 a (3)	§ 3-11 (2) bokst. a og § 5-5 (3)
§ 5 a (4)	§ 3-11 (3)
§ 5 b (1) nr. 1 1. pkt.	§ 3-2 (1) og (6), § 3-3 (1)
§ 5 b (1) nr. 1 2. pkt.	§ 3-2 (1) bokst. b
§ 5 b (1) nr. 1 3. pkt.	§ 3-2 (1) og (6), § 3-3 (1)
§ 5 b (1) nr. 2	§ 3-4 (1)
§ 5 b (1) nr. 3	§ 3-5 (1)
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. a	§ 3-6 bokst. a
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. b	§ 3-6 bokst. b
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. c	§ 3-6 bokst. c
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. d	§ 3-6 bokst. d
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. e	§ 3-6 bokst. e
§ 5 b (1) nr. 4 bokst. f	§ 3-6 bokst. f

Mval. 1969	Lovforslaget
§ 5 b (1) nr. 5	§ 3-7 (1) og § 3-8 (1)
§ 5 b (1) nr. 6	§ 3-14
§ 5 b (1) nr. 7	§ 3-9 (1)
§ 5 b (1) nr. 8	§ 3-15
§ 5 b (1) nr. 11	§ 3-7 (3)
§ 5 b (1) nr. 12	§ 3-8 (2)
§ 5 b (1) nr. 13	§ 3-5 (4)
§ 5 b (1) nr. 14	§ 3-7 (2)
§ 5 b (1) nr. 15	§ 3-4 (4)
§ 5 b (2) 1. pkt.	§ 3-2 (2), § 3-3 (2), § 3-4 (2) og § 3-5 (2)
§ 5 b (2) 2. pkt.	§ 3-2 (3), § 3-3 (2), § 3-4 (3) og § 3-5 (3)
§ 5 b (2) 3. pkt.	§ 3-2 (3)
§ 5 b (3)	§ 3-1 (3)
§ 5 b (4)	videreføres ikke
Kapittel II	
§ 6	kap. 12, forskriftshjemmelen videreføres ikke
§ 7 (1) 1. pkt.	§ 13-2 (1) 1. pkt.
§ 7 (1) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 7 (2) 1. pkt.	§ 13-2 (2) bokst. a og c
§ 7 (2) 2. pkt.	§ 13-2 (2) bokst. a-j
§ 7 (2) 3. pkt.	§ 13-2 (2) bokst. j
§ 7 (3) 1. pkt. og 2. pkt.	§ 13-2 (2) bokst. f
§ 7 (3) 3. pkt.	§ 13-2 (2) bokst. g
§ 7 (4)	§ 13-2 (4)
§ 8	§ 13-2 (1) 2. pkt.
§ 9 1. pkt.	videreføres ikke
§ 9 2. pkt.	videreføres ikke
Kapittel III	
§ 10 (1) 1. pkt.	§ 11-1 (1), jf. § 2-1 (1)
§ 10 (1) 2. pkt.	§ 11-1 (1), jf. § 2-1 (3) og (4)
§ 10 (1) 3. pkt.	§ 11-1, jf. § 3-1 (2)
§ 10 (1) 4. pkt.	videreføres ikke
§ 10 (2)	videreføres ikke
§ 10 (3) 1. pkt.	§ 11-1 (2), jf. § 2-1 (5) 1. pkt.
§ 10 (3) 2. pkt.	§ 2-1 (5), jf. § 1-3 (1) bokst. d og § 11-1 (2)
§ 10 (4)	§ 11-1 (1), jf. § 3-26
§ 10 (5)	videreføres ikke
§ 10 (6)	videreføres ikke
§ 10 (7)	§ 2-1 (5) 2. pkt. og § 11-1 (3)
§ 11 (1)	§ 2-1 (1) og § 1-3 (1) bokst. j
§ 11 (2) 1. pkt.	§ 3-1 (1) jf. § 3-28
§ 11 (2) første del av 2. pkt.	§ 3-28
§ 11 (2) siste del av 2. pkt.	§ 8-2 (2)
§ 11 (2) 3. pkt.	videreføres ikke
§ 11 (3)	§ 3-10
§ 11 (4)	videreføres ikke

Mval. 1969	Lovforslaget
§ 12 (1)	§ 2-2 (1)
§ 12 (2)	§ 2-2 (2)
§ 12 (3)	§ 2-2 (3)
§ 12 (4)	videreføres ikke
Kapittel IV	
§ 13	§ 3-1 (1)
§ 14 (1) 1. pkt.	§ 3-21 (1) 1. pkt.
§ 14 (1) 2. pkt.	§ 3-21 (1) 2. pkt.
§ 14 (2) 1. pkt.	§ 3-21 (2) 1. pkt.
§ 14 (2) 2. pkt.	§ 3-21 (2) 2. pkt.
§ 14 (2) 3. pkt.	videreføres ikke
§ 14 (3) 1. pkt.	§ 3-22 (1)
§ 14 (3) 2. pkt.	§ 3-22 (2)
§ 14 (4) nr. 1	§ 3-23 bokst. a
§ 14 (4) nr. 2 1. pkt.	§ 3-23 bokst. b
§ 14 (4) nr. 2 2. pkt.	§ 6-18 (1)
§ 14 (4) nr. 3	§ 3-23 bokst. c
§ 14 (4) nr. 4 1. pkt.	§ 3-23 bokst. d
§ 14 (4) nr. 4 2. pkt.	§ 6-19 (1)
§ 14 (5) 1. pkt.	§ 3-24 (1) 1. pkt.
§ 14 (5) 2. pkt.	§ 3-25
§ 14 (5) 3. pkt.	hjemmel i § 1-3 (2) bokst. a
§ 14 (5) 4. pkt.	videreføres ikke, jf. § 9-2
§ 14 (6)	§ 1-3 (2) bokst. a og 9-2 (4)
§ 14 (7) 1. pkt.	§ 6-20 (1)
§ 14 (7) 2. pkt.	§ 6-20 (2) 1. pkt. og § 15-4 (2)
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a	§ 6-21 (1) 1. pkt., § 6-22 (1)
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b	§ 6-11 (4), § 6-21 (1) 1. pkt., § 6-32 (1)
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. c	§ 6-21 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. d	§ 6-30 (1)
§ 16 (1) nr. 1 2. pkt.	§ 6-11 (2) 2. pkt.
§ 16 (1) nr. 2 1. pkt. bokst. a	§ 6-30 (2)
§ 16 (1) nr. 2 1. pkt. bokst. b	§ 6-30 (3)
§ 16 (1) nr. 2 2. pkt.	§ 6-30 (4) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 3	§ 6-31 (1)
§ 16 (1) nr. 4 1. pkt.	§ 6-28 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 4 2. pkt.	§ 6-28 (6)
§ 16 (1) nr. 5	§ 3-19
§ 16 (1) nr. 6	§ 6-14
§ 16 (1) nr. 7	§ 6-1
§ 16 (1) nr. 8 1. pkt.	§ 6-3 (1) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 8 2. pkt.	§ 6-2 (1) og (2)
§ 16 (1) nr. 9	§ 6-5 (1)
§ 16 (1) nr. 10	§ 6-29 (1) og (2)
§ 16 (1) nr. 11	§ 6-6 (2) 1. pkt.
§ 16 (1) nr. 12	videreføres ikke
§ 16 (1) nr. 13	§ 6-7 (1) og § 6-8 (1)
§ 16 (1) nr. 14	§ 6-6 (1)
§ 16 (1) nr. 15	§ 6-26 (1) og § 6-27 (1)

Mval. 1969	Lovforslaget
§ 16 (2) bokst. a	§ 6-2 (3), § 6-3 (4), § 6-5 (3), § 6-6 (2) 2. pkt., § 6-7 (2), § 6-8 (2), § 6-27 (2), § 6-28 (7), § 6-30 (4), § 6-31 (2), § 6-32 (3)
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. a	§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. a, b og f
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. b	§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. c, d og e
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. c	§ 6-10 (1) 1. pkt.
§ 17 (1) nr. 1 1. pkt. bokst. d	§ 6-11 (1) 1. pkt.
§ 17 (1) nr. 1 2. pkt.	§ 6-9 (1) 2. pkt., § 6-10 (1) 2. pkt., § 6-11 (1) 2. pkt.
§ 17 (1) nr. 2	§ 6-9 (2), § 6-10 (2), § 6-11 (2)
§ 17 (1) nr. 3 bokst. a	§ 6-9 (4)
§ 17 (1) nr. 3 bokst. b	§ 6-10 (1) 1. pkt.
§ 17 (1) nr. 3 bokst. c	§ 6-11 (1) 1. pkt.
§ 17 (1) nr. 4	§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. f
§ 17 (1) nr. 5	§ 6-9 (3), § 6-10 (3), § 6-11 (3)
§ 17 (2)	§ 6-9 (5) 1. pkt. og § 1-3 (2) bokst. d
Kapittel V	
§ 18 (1)	§ 4-1
§ 18 (2) nr. 1 til 4	§ 4-2 (1)
§ 18 (2) nr. 5	videreføres ikke
§ 18 (3)	videreføres i forskrift, se § 4-2 (3)
§ 18 (4)	videreføres ikke
§ 19 (1) 1. og 2. pkt, 3. pkt. første del	§ 4-3 (1)
§ 19 (1) 3. pkt. siste del	§ 4-9 (1)
§ 19 (2)	§ 4-4
§ 19 (3)	§ 4-3 (2) 2. pkt., § 4-4 (2), § 4-9 (2) (forskriftshjemler)
Kapittel V a	
§ 20 a (1)	videreføres ikke
§ 20 a (2)	videreføres ikke
§ 20 a (3)	§ 4-5 (1) 2. pkt.
§ 20 a (4)	videreføres ikke
§ 20 b (1) 1. og 2. pkt.	§ 4-5 (1) 1. pkt.
§ 20 b (1) 3. pkt.	§ 4-1 2. pkt.
§ 20 b (2) 1., 2. og 4. pkt.	§ 4-5 (2)
§ 20 b (2) 3. pkt.	§ 4-1 (1) 2. pkt.
§ 20 b (3)	§ 4-5 (3)
§ 20 b (4)	bokføringsforskriften § 8-10-4 (2) 2. pkt.
§ 20 b (5)	§ 4-6 2. pkt. og § 6-21 (1) 2. pkt.
§ 20 b (6)	§ 4-6
§ 20 c	delvis videreført i § 1-3 (2) bokst. b
Kapittel VI	
§ 21 (1) 1. pkt.	§ 8-1
§ 21 (1) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 21 (2) 1. og 2. pkt.	§ 8-7 (1)
§ 21 (2) 3. pkt.	§ 8-7 (2)
§ 21 (3) 1. pkt.	§ 9-8 (1)
§ 21 (3) 2. pkt.	§ 9-8 (3)

Mval. 1969	Lovforslaget
§ 21 (4)	§ 9-9
§ 22 (1) nr. 1	§ 8-3 (1) bokst. a og b
§ 22 (1) nr. 2	§ 8-3 (1) bokst. c
§ 22 (1) nr. 3	§ 8-3 (1) bokst. d-h
§ 22 (2)	§ 10-5
§ 23 1. pkt.	§ 8-2 (1) 1. pkt.
§ 23 2. pkt.	§ 8-5
§ 24 (1)	§ 11-5 (1) 1. og 2. pkt.
§ 24 (2)	§ 11-5 (2)
§ 24 (3) 1. pkt.	skattebetalingsloven § 10-60 (1) og (3)
§ 24 (3) 2. pkt.	skattebetalingsloven § 10-1 (2)
§ 25	§ 15-10 (1)
§ 26 (1)	§ 8-2 (3)
§ 26 (2)	videreføres ikke
§ 26 a (1)	§ 10-1 (1)
§ 26 a (2)	§ 18-3 (3)
§ 26 a (3)	§ 18-3 (3)
§ 26 a (4)	§ 18-3 (3)
§ 26 a (5)	§ 10-1 (3) 2. og 3. pkt.
§ 26 a (6)	§ 10-1 (3) 1. pkt.
§ 26 b	§ 9-1 (1)
§ 26 c	§ 9-1 (2)
§ 26 d (1)	§ 9-2 (1)
§ 26 d (2)	§ 9-2 (2)
§ 26 d (3) 1. pkt.	§ 9-2 (3)
§ 26 d (3) 2. pkt.	§ 9-3 (1)
§ 26 d (4) 1. pkt.	§ 9-2 (4)
§ 26 d (4) 2. pkt.	§ 9-3 (1)
§ 26 d (5)	§ 9-2 (5)
§ 26 d (6)	§ 9-7 (1)
§ 26 d (7)	§ 9-3 (3)
§ 26 e (1)	§ 9-4 (1)
§ 26 e (2)	§ 9-4 (2)
§ 26 e (3)	§ 9-5 (1)
§ 26 e (4)	§ 9-5 (2)
§ 26 e (5)	§ 9-5 (3)
§ 26 e (6)	§ 9-5 (4)
§ 26 e (7)	§ 9-5 (6)
Kapittel VII	
§ 27 (1) 1. pkt.	delvis videreført i § 14-1 (1)
§ 27 (1) 2. pkt.	§ 14-3 (1)

Mval. 1969	Lovforslaget
§ 27 (2) 1. pkt.	§ 14-2 (1) 2. pkt. og (2) 2. pkt.
§ 27 (2) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 27 (3)	§ 14-1 (4)
§ 28 (1) 1. og 2. pkt.	§ 2-1 (1)
§ 28 (1) 3. pkt.	§ 14-2 (2) 1. pkt.
§ 28 (1) 4. pkt.	§ 14-1 (2) 2. pkt.
§ 28 (2)	§ 2-1 (3) og § 14-2 (1) 1. pkt.
§ 28 (3)	videreføres ikke
§ 28 (4) 1. pkt.	§ 14-3 (2) og (3)
§ 28 (4) 2. pkt.	§ 15-1 (6)
§ 28 (5)	videreføres ikke
§ 28 a (1)	§ 2-3 (5) 1. pkt.
§ 28 a (2)	§ 3-1
Kapittel VIII	
§ 29 (1) nr. 1	§ 15-1 (1) og (2) bokst. a
§ 29 (1) nr. 2	§ 15-1 (2) bokst. b
§ 29 (1) nr. 3	§ 15-1 (2) bokst. c
§ 29 (1) nr. 4	§ 15-1 (2) bokst. c
§ 29 (1) nr. 5	§ 15-1 (2) bokst. d
§ 29 (2)	§ 15-1 (2) 2. pkt.
§ 29 (3)	§ 15-7 (3)
§ 29 (4)	§ 15-6 (3)
§ 29 (5)	videreføres ikke
§ 29 (6) 1. pkt.	§ 15-7 (4)
§ 29 (6) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 30 (1) 1. pkt.	§ 15-2 1. pkt.
§ 30 (1) 2. pkt.	§ 15-2 1. pkt.
§ 30 (1) 3. pkt.	§ 15-2 2. pkt.
§ 30 (2)	videreføres ikke
§ 30 (3) 1. pkt.	§ 15-5 (1)
§ 30 (3) 2. pkt.	§ 15-5 (2) 1. og 2. pkt.
§ 30 (3) 3. pkt.	§ 15-5 (4)
§ 31 (1) 1. pkt.	§ 15-4 (1) 1. pkt.
§ 31 (1) 2. pkt.	§ 15-8 (1) 3. pkt.
§ 31 (2)	§ 15-5 (3)
§ 31 (3)	§ 15-4 (2)
§ 31 a (1) 1. pkt.	§ 15-3 (1) 1. pkt.
§ 31 a (1) 2. pkt.	§ 15-8 (1) 4. pkt.
§ 31 a (2)	§ 15-3 (2)
§ 32 (1)	§ 15-9 (1) og (3)
§ 32 (2)	§ 15-9 (2)
§ 33 (1) 1. pkt.	§ 15-8 (1) 1. pkt.
§ 33 (1) 2. pkt.	§ 15-8 (1) 2. pkt.
§ 33 (2)	§ 15-7 (1) 1. og 2. pkt.

Mval. 1969	Lovforslaget
Kapittel X	
§ 39	§ 5-8 1. pkt.
§ 40 (1)	§ 15-4 (1) 1. pkt.
§ 40 (2) 1. pkt.	§ 15-8 (1) 2. pkt.
§ 40 (2) 2. pkt.	§ 11-5
§ 40 (3)	§ 15-5 (3)
§ 40 (4)	§ 11-6
§ 40 (5)	§ 2-5, § 15-7 (2)
§ 41 (1)	§ 11-1 (1)
§ 41 (2)	videreføres ikke
§ 41 (3)	deler av forskriftskompetansen videreført i § 16-4 (2)
Kapittel XI	
§ 43	§ 15-10 (2)
§ 44 (1)	§ 15-10 (3) og § 15-10 (4) 2. pkt.
§ 44 (2) 1. pkt.	§ 15-14 (1)
§ 44 (2) 2. pkt.	§ 15-14 (1)
§ 44 (3)	§ 11-4
§ 44 a	§ 15-14 (3)
§ 45	§ 2-1 (6), § 2-3 (5) 2. pkt., § 3-12 (5), § 3-13 (3), § 4-8 (3), § 6-34, § 8-3 (3) 2. pkt., § 9-9, § 15-10 (4) 1. pkt.
Kapittel XII	
§ 46 (1) 1. pkt.	§ 15-11 (1) 1. pkt.
§ 46 (1) 2. pkt.	§ 15-11 (1) 2. pkt.
§ 46 (1) 3. pkt.	§ 15-11 (1) 3. pkt.
§ 46 (2) 1. pkt.	§ 15-11 (2) 1. pkt.
§ 46 (2) 2. pkt.	§ 15-11 (2) 2. pkt.
§ 46 (3) 1. pkt.	§ 15-11 (3)
§ 46 (3) 2. pkt.	§ 15-11 (3)
§ 46 a 1. pkt.	§ 15-12 (1)
§ 46 a 2. pkt.	§ 15-12 (2) 1. pkt.
§ 46 a 3. pkt.	§ 15-12 (2) 2. pkt.
§ 46 a 4. pkt.	§ 15-12 (2) 3. pkt.
§ 47 (1) 1. pkt.	§ 16-1 (1) 1. pkt.
§ 47 (1) 2. pkt.	§ 16-1 (1) 2. pkt.
§ 47 (1) 3. pkt.	§ 16-1 (1) 3. pkt.
§ 47 (2) 1. pkt.	§ 16-1 (2) 1. pkt.
§ 47 (2) 2. pkt.	§ 16-1 (2) 2. pkt.
§ 47 (2) 3. pkt.	§ 16-1 (2) 3. pkt.
§ 47 (3)	§ 16-1 (3)
§ 47 (4)	§ 16-1 (5)
§ 47 (5)	§ 16-1 (4)
§ 48 (1) 1. pkt.	§ 16-2 (1) 1. pkt. bokst. a-c

Mval. 1969	Lovforslaget
§ 48 (1) 2. pkt.	§ 16-2 (1) 2. pkt.
§ 48 (1) 3. pkt.	§ 16-2 (2)
§ 48 (2) 1. pkt.	§ 16-2 (3) 1. pkt.
§ 48 (2) 2. pkt.	§ 16-2 (3) 2. pkt.
§ 48 (3)	§ 16-2 (4)
§ 48 a	§ 16-3
§ 49 (1)	§ 16-4 (1)
§ 49 (2)	§ 16-4 (2)
§ 50 (1)	§ 16-5 (1)
§ 50 (2) bokst. a	§ 16-5 (2) bokst. a
§ 50 (2) bokst. b	§ 16-5 (2) bokst. b
§ 50 (2) bokst. c	§ 16-5 (2) bokst. c
§ 50 (3)	§ 16-5 (3) 1. pkt.
§ 50 (4)	§ 16-5 (3) 2. pkt.
§ 51 (1)	§ 15-11 (4) og § 16-1 (4), jf. § 15-11 (4)
§ 51 (2)	§ 16-6
§ 52 (1)	§ 21-1 (1)
§ 52 (2)	§ 21-1 (2)
§ 52 (3)	§ 21-1 (3)
§ 53	videreføres ikke
Kapittel XIII	
§ 54 (1)	§ 21-2 (1)
§ 54 (2)	§ 21-2 (2)
§ 55 (1) nr. 1	§ 18-1 (1) bokst. a
§ 55 (1) nr. 2	§ 18-1 (1) bokst. b
§ 55 (1) nr. 3	§ 18-1 (1) bokst. c
§ 55 (2) 1. pkt.	§ 18-1 (2) 1. pkt.
§ 55 (2) 2. pkt.	videreføres ikke
§ 55 (3)	§ 18-1 (3)
§ 56 (1) 1. pkt.	§ 18-3 (1) 1. pkt.
§ 56 (1) 2. pkt.	§ 18-3 (1) 2. pkt.
§ 56 (1) 3. pkt	§ 18-3 (4)
§ 56 (2)	§ 18-3 (2) 1. og 2. pkt.
§ 56 (3)	§ 18-3 (2) 3. pkt.
Kapittel XIV	
§ 57 (1) 1. pkt.	§ 19-1 (1) 1. pkt.
§ 57 (1) 2. pkt.	§ 19-1 (1) 2. pkt.
§ 57 (2) 1., 2. og 3. pkt.	§ 19-1 (2)
§ 57 (2) 4. pkt.	videreføres ikke
§ 57 (3)	tenkt videreført i forskrift
§ 57 (4)	tenkt videreført i forskrift
§ 57 (5)	tenkt videreført i forskrift

Mval. 1969	Lovforslaget
§ 57 (6)	§ 12-2 (2)
§ 57a	§ 19-2
§ 58 (1)	§ 19-1 (3)
§ 58 (2)	videreføres ikke, forvaltningsloven §§ 33 og 34
§ 58 (3)	§ 19-1 (2)
Kapittel XIVa	
§ 58 a (1) 1. pkt.	§ 17-1 (1) 1. pkt.
§ 58 a (1) 2. pkt.	§ 17-1 (1) 2. pkt.
§ 58 a (2)	§ 17-1 (2)
§ 58 b	§ 13-3 (1) 1. pkt.
§ 58 c	§ 17-2
§ 58 d (1)	§ 17-3 (1)
§ 58 d (2)	§ 17-3 (2)
§ 58 d (3)	§ 17-3 (3)
§ 58 e	§ 17-4
Kapittel XV	
§ 61 (1)	§ 20-1 (1)
§ 61 (2)	§ 20-1 (2) 1. pkt.
§ 61 (3)	§ 20-1 (2) 2. pkt.
Kapittel XVI	
§ 62 (1) 1. pkt.	§ 3-29
§ 62 (1) 2. pkt.	§ 4-11 (1) 1. pkt.
§ 62 (2)	§ 4-11 (2)
§ 62 (3)	§ 4-11 (4) 1. pkt.
§ 62 (4)	§ 4-11 (1) 2. pkt.
§ 62 (5)	videreføres ikke
§ 63 (1) 1. pkt.	§ 7-1, § 7-3 (1), § 7-4 (1) og § 7-5 (1)
§ 63 (1) 2. pkt.	§ 7-3 (1), § 7-4 (1), § 7-5 (1)
§ 63 (2)	§ 7-1 (1)
§ 63 (3)	delvis videreført i § 1-3 (2) bokst. b
§ 64 1. pkt.	§ 11-2
§ 64 2. pkt.	§ 13-3 (2) 2. pkt.
§ 65	videreføres ikke
§ 65 a	videreføres ikke, jf. § 3-30
§ 66	videreføres ikke
Kapittel XVII	
§ 68	§ 15-13

Mval. 1969	Lovforslaget
Kapittel XVIII	
§ 69	§ 19-3 (2)
§ 70	§ 19-3 (1)
Kapittel XIX	
§ 72 nr. 1 1. pkt.	§ 21-4 (1)
§ 72 nr. 1 2. pkt.	videreføres ikke
§ 72 nr. 2 (1) 1. pkt.	§ 21-4 (2) 1. pkt.
§ 72 nr. 2 (1) 2. pkt.	§ 21-4 (2) 2. pkt.
§ 72 nr. 2 (2)	§ 21-4 (2) 3. pkt.
§ 72 nr. 3	§ 21-4 (3)
§ 72 nr. 4	§ 21-4 (4)
§ 72 nr. 5	§ 21-4 (5)
§ 73 (1) 1. pkt.	§ 21-3 (1) 1. pkt.
§ 73 (1) 2. pkt.	§ 21-3 (1) 2. pkt.
§ 73 (1) 3. pkt.	§ 18-3 (1) 1. pkt.
§ 73 (2)	§ 21-3 (2)
Kapittel XX	
§ 74	§ 22-1 (1) og (2)
§ 75	§ 23-1 (3)

C. Fra gjeldende forskrifter til forslaget til ny merverdiavgiftslov

Forskrifter	Lovforslaget
forskrift nr. 1 § 13 (1) deler av 1. pkt.	§ 4-7 (1)
forskrift nr. 2 § 7	§ 4-2 (2)
forskrift nr. 8 § 2	§ 6-5 (2)
forskrift nr. 9 § 1 (1) og (2)	§ 6-9 (1) 1. pkt. bokst. f og § 7-3 (1)
forskrift nr. 9 § 1 (4)	§ 6-9 (1) 2. pkt. og § 7-3 (1)
forskrift nr. 12 § 1 1. pkt	§ 4-11 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 1 2. pkt	§ 4-11 (4) 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 2	§ 4-11 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 12 § 3 a (1)	§ 4-11 (2)
forskrift nr. 12 § 3 a (3)	§ 4-11 (2)
forskrift nr. 12 § 4 (1)	§ 4-11 (4) 2. pkt., § 7-2 (1) 1. pkt., § 7-2 (2) 1. pkt., § 7-3 (2), § 7-4 (3)
forskrift nr. 12 § 4 (2)	§ 7-2 (2) 2. pkt.
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 1	§ 7-2 (1), jf. tolloven § 5-1 (1) bokst. d
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 2	§ 7-2 (1), jf. tolloven § 5-9 (1)
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 4	§ 7-2 (1), jf. tolloven § 5-3 (1) bokst. c
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 5	§ 7-2 (1), jf. tolloven § 5-3 (1) bokst. c
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 7	§ 7-2 (1), jf. tolloven § 5-6 (1) bokst. d
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 8	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 9	§ 7-2 (1), jf. tolloven § 5-3 (1) bokst. c
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 10	§ 7-2 (1), jf. tolloven § 5-3 (1) bokst. e
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 11	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 12	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 14	§ 7-4 (4)
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokst. a	§ 7-2 (2), jf. tolloven § 6-2 (1) bokst. h
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokst. b	§ 7-2 (2), jf. tolloven § 6-2 (1) bokst. d og j
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokst. c	§ 7-2 (2), jf. tolloven § 6-1 (1) bokst. a
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokst. d	§ 7-2 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 15 bokst. e	§ 7-2 (2), jf. tolloven § 6-1 (1) bokst. a
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 16	§ 7-1 (1)
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 17	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 18	videreføres ikke
forskrift nr. 12 § 5 (1) nr. 20	§ 7-4 (2)
forskrift nr. 12 § 5 (2)	§ 7-2 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 12 § 5 a	§ 7-7
forskrift nr. 12 § 6	§ 10-9 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 7 bokst. a 1. pkt.	§ 10-7 (1) bokst. a og (2) 1. pkt.
forskrift nr. 12 § 7 bokst. a 2. pkt.	§ 10-7 (1) bokst. c
forskrift nr. 12 § 7 bokst. b	§ 10-8 (1) bokst. a og (2)
forskrift nr. 12 § 7 bokst. c 1. pkt.	§ 10-8 (1) bokst. b og (2)
forskrift nr. 12 § 7 bokst. c 2. pkt.	§ 7-2 (2) 1. pkt., jf. tolloven § 6-2 (1) bokst. e, f og g
forskrift nr. 12 § 7 bokst. d	§ 10-7 (1) bokst. d
forskrift nr. 12 § 7 bokst. e	§ 10-7 (1) bokst. b og (2) 1. pkt.
forskrift nr. 17 § 1 1. pkt.	§ 12-1 (1)
forskrift nr. 17 § 1 2. pkt.	§ 12-2 (1)

Forskrifter	Lovforslaget
forskrift nr. 17 § 1 3. pkt.	§ 12-2 (1)
forskrift nr. 17 § 2	§ 12-2 (1) og § 19-1 (1)
forskrift nr. 17 § 3 (1)	§ 12-1 (2) og § 12-2
forskrift nr. 17 § 3 (2)	hører inn under skattebetalingsloven
forskrift nr. 17 § 3 (3)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 4	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 5 1. pkt.	§ 12-2 (1)
forskrift nr. 17 § 5 2. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 5 3. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 6 (1)	§ 12-1 (1)
forskrift nr. 17 § 6 (2)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 6 (3)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 7 1. pkt.	§ 13-1
forskrift nr. 17 § 7 2. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 8	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 9	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 10 (1)	§ 19-1 (1)
forskrift nr. 17 § 10 (2)	§ 18-3 (1)
forskrift nr. 17 § 11 1. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 11 2. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 12	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 13	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 14 (1) 1. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 14 (1) 2. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 17 § 14 (2)	videreføres ikke
forskrift nr. 17 §§ 16-22	tenkt videreført i forskrift
forskrift nr. 18 § 1	§ 8-2 (1)
forskrift nr. 18 § 4	§ 8-2 (3) og (4)
forskrift nr. 19 § 1 2. pkt.	§ 6-3 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 19 § 2 nr. 9	§ 6-3 (2)
forskrift nr. 19 § 4	§ 6-3 (3)
forskrift nr. 22 § 11	§ 10-6 (1)
forskrift nr. 24 § 1 (1)	§ 6-21 (1) 1. pkt. og § 6-30 (1)
forskrift nr. 24 § 1 (2) bokst. b	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 1 (2) bokst. c	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 1 (3)	§ 6-33 (1)
forskrift nr. 24 § 2 (2)	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 3	§ 6-24
forskrift nr. 24 § 4 (1) nr. 1	§ 6-26 (1)
forskrift nr. 24 § 4 (1) nr. 2	§ 6-26 (2)
forskrift nr. 24 § 5	§ 8-3 (1) bokst. f og g og § 3-11 bokst. d og e
forskrift nr. 24 § 8 (1)	§ 6-22 (1) og § 6-30 (1)
forskrift nr. 24 § 8 (2) bokst. a	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 8 (2) bokst. b	videreføres ikke
forskrift nr. 24 § 8 (4) 1. pkt.	§ 6-22 (2) 1. pkt.
forskrift nr. 24 § 8 (4) 2. pkt.	§ 6-22 (3) 1. pkt.
forskrift nr. 24 § 8 (5)	§ 6-22 (3) 2., 3., og 4. pkt.
forskrift nr. 24 § 9 (1)	§ 6-30 (2) og § 6-31 (1)

Forskrifter	Lovforslaget
forskrift nr. 24 § 14 (2)	§ 8-3 (2), § 10-5
forskrift nr. 24 § 16	§ 6-25 (1)
forskrift nr. 24 § 17	§ 6-25 (2) 2. pkt.
forskrift nr. 24 § 18	§ 6-25 (2) 1. pkt.
forskrift nr. 24 § 20 (1)	§ 6-23 (1)
forskrift nr. 27 § 1 (1) og (2)	§ 6-32 (1)
forskrift nr. 27 § 4 (2)	§ 1-3 (1) bokst. k
forskrift nr. 27 § 5	§ 6-32 (2)
forskrift nr. 31 § 1 (1)	§ 6-28 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 31 § 1 (2)	§ 6-28 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 31 § 1 (3)	§ 6-28 (2)
forskrift nr. 31 § 1 (5)	§ 6-28 (4)
forskrift nr. 31 § 2	§ 6-28 (3)
forskrift nr. 34 nr. 4	§ 6-28 (5)
forskrift nr. 36 § 1 (1)	§ 6-4 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 36 § 1 (2)	§ 6-4 (1) 3. pkt.
forskrift nr. 36 § 1 (3)	§ 6-4 (2)
forskrift nr. 36 § 2 (2)	§ 6-4 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 38 § 1 (1)	§ 15-4 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 38 § 3 1. pkt.	§ 15-1 (3)
forskrift nr. 40 § 1 (1)	§ 15-4 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 40 § 2 1. pkt.	§ 15-1 (3)
forskrift nr. 41 § 1	§ 2-3 (3)
forskrift nr. 41 § 3 (1) første del	§ 15-4 (1) del av 2. pkt.
forskrift nr. 41 § 3 (1) siste del	§ 11-1 (1)
forskrift nr. 42 § 1 nr. 1 1. pkt.	§ 6-9 (2)
forskrift nr. 42 § 1 nr. 2	§ 6-9 (2)
forskrift nr. 42 § 1 nr. 3 1. pkt.	§ 6-10 (2)
forskrift nr. 42 § 1 nr. 4	§ 6-11 (2)
forskrift nr. 42 § 1 nr. 5	§ 6-9 (2), § 6-10 (2), § 6-11 (2)
forskrift nr. 42 § 2	§ 6-9 (2) 2. pkt., § 6-10 (2) 2. pkt., § 6-11 (2) 2. pkt.
forskrift nr. 45 § 1 (1)	§ 11-6 (1)
forskrift nr. 50	videreføres ikke
forskrift nr. 53	videreføres ikke
forskrift nr. 56 § 11	§ 4-8 (1)
forskrift nr. 56 § 12	§ 4-8 (2)
forskrift nr. 59 § 1	§ 2-3 (2)
forskrift nr. 59 § 3 første del	§ 15-4 (1) del av 2. pkt.
forskrift nr. 59 § 3 siste del	§ 11-1 (1)

Forskrifter	Lovforslaget
forskrift nr. 64 § 9	§ 4-8 (1)
forskrift nr. 64 § 10	§ 4-8 (1)
forskrift nr. 69 § 1	§ 3-24 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 69 § 2 (1)	§ 3-24 (1) 2. pkt. bokst. a-c
forskrift nr. 69 § 2 (2)	§ 1-3 (2) bokst. a (forskriftshjemmel)
forskrift nr. 69 § 3	§ 6-17 (1), jf. § 6-6 (2)
forskrift nr. 71 § 1 (1)	§ 2-1 (5) 1. pkt.
forskrift nr. 71 § 1 (2)	§ 2-1 (5) 2. pkt.
forskrift nr. 71 § 3	§ 11-1 (2)
forskrift nr. 72 § 1	§ 9-8 (1)
forskrift nr. 72 § 2 (1)	§ 9-8 (2)
forskrift nr. 72 § 3	§ 9-8 (3)
forskrift nr. 72 § 4	§ 9-8 (4)
forskrift nr. 87	videreføres ikke
forskrift nr. 90 § 1 (1) 1. pkt.	§ 8-4 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 90 § 1 (2)	§ 1-3 (2) bokst. a (forskriftshjemmel)
forskrift nr. 90 § 2 (1)	§ 9-6 (1)
forskrift nr. 90 § 2 (2)	§ 9-6 (2)
forskrift nr. 90 § 3	§ 9-6 (3)
forskrift nr. 90 § 4	§ 9-6 (4)
forskrift nr. 106 § 1 (2)	§ 10-1 (2)
forskrift nr. 108 § 1	§ 3-7 (4)
forskrift nr. 108 § 2	§ 8-1
forskrift nr. 109 § 11	§ 4-6
forskrift nr. 116 § 1	§ 2-3 (4)
forskrift nr. 117 § 1	§ 2-3 (1)
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 1	§ 3-4 (1) bokst. a
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 2	§ 3-4 (1) bokst. a
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 3 1. pkt.	§ 3-4 (1) bokst. b og c
forskrift nr. 118 § 2 (1) nr. 3 2. pkt.	§ 3-4 (1) bokst. b
forskrift nr. 118 § 2 (2)	§ 3-4 (2)
forskrift nr. 118 § 2 (3)	§ 3-4 (3)
forskrift nr. 118 § 2 (4)	§ 3-4 (1)
forskrift nr. 118 § 3	§ 3-4 (2)
forskrift nr. 119 § 2 nr. 1	§ 3-2 (1) bokst. a og b
forskrift nr. 119 § 2 nr. 2	§ 3-2 (1) bokst. c
forskrift nr. 119 § 2 nr. 3	§ 3-2 (1) bokst. d
forskrift nr. 119 § 2 nr. 4	§ 3-3 (1)
forskrift nr. 119 § 2 nr. 5	§ 3-3 (1)
forskrift nr. 119 § 2 nr. 6	§ 3-2 (1) bokst. e

Forskrifter	Lovforslaget
forskrift nr. 119 § 3 bokst. a	§ 3-2 (2) og § 3-3 (2)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. b	§ 3-2 (3) og § 3-3 (2)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. c	§ 3-2 (5)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. d	§ 3-2 (1) og § 3-3 (1)
forskrift nr. 119 § 3 bokst. e	§ 3-2 (4) og § 3-3 (2)
forskrift nr. 120 § 1	§ 5-2 (1)
forskrift nr. 120 § 2 (1)	§ 5-2 (2)
forskrift nr. 120 § 3 (deler av)	§ 5-2 (3)
forskrift nr. 120 § 7 (deler av)	§ 5-2 (1)
forskrift nr. 120 § 8	§ 5-2 (1)
forskrift nr. 121 § 1 (1) del av 1. pkt. og 2. pkt.	§ 3-30 (1)
forskrift nr. 121 § 1 (1) rest 1. pkt.	§ 3-30 del av (2)
forskrift nr. 121 § 1 (1) 3. pkt.	§ 1-3 (1) bokst. i
forskrift nr. 121 § 1 (2) 1. pkt.	§ 3-30 del av (2)
forskrift nr. 121 § 1 (2) 2. pkt.	§ 3-30 (3)
forskrift nr. 121 § 1 (3)	§ 3-30 (4)
forskrift nr. 121 § 1 (4)	§ 3-30 (5)
forskrift nr. 121 § 2 (1) og (2)	§ 11-3 (1)
forskrift nr. 121 § 2 (3) 1. pkt.	§ 11-3 (2)
forskrift nr. 121 § 2 (3) 2. pkt.	§ 2-1 (2)
forskrift nr. 121 § 2 (3) 3. pkt.	§ 11-1 (2)
forskrift nr. 121 § 3	§ 4-12
forskrift nr. 121 § 4 (1) 1. pkt.	§ 15-6 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 121 § 4 (1) 2. pkt.	§ 15-6 (2) 1. og 2. pkt.
forskrift nr. 121 § 4 (1) 3. pkt.	§ 15-7 (1) 3. pkt.
forskrift nr. 121 § 4 (1) 4. pkt.	videreføres ikke
forskrift nr. 121 § 4 (2)	§ 15-1 (4)
forskrift nr. 121 § 4 (3) 1. pkt.	§ 15-1 (4), jf. § 11-1 (2)
forskrift nr. 122 § 1 (1)	§ 15-3 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 122 § 1 (2)	§ 15-3 (1) 2. pkt.
forskrift nr. 122 § 3 1. pkt.	§ 15-8 (1) 1. pkt.
forskrift nr. 122 § 3 2. pkt.	videreføres i skattebetalingsloven
forskrift nr. 125 § 1	§ 15-7 (3) 1. pkt.
forskrift nr. 125 § 3 (1)	§ 15-7 (3)
forskrift nr. 125 § 3 (2) 1. pkt.	§ 15-8 (2) 1. pkt.
forskrift nr. 125 § 5	§ 15-7 (3)
forskrift nr. 132 § 1-4	§ 9-5 (5)
forskrift nr. 132 § 2-2 (2)	§ 9-3 (2)
forskrift nr. 132 § 2-8	§ 9-4 (3)
forskrift nr. 132 § 2-9 (1)	§ 9-7 (2)

D. Fra Stortingets plenarvedtak om merverdiavgift til forslaget til ny merverdiavgiftslov

Merverdiavgiftsvedtaket (2009)	Lovforslaget
§ 1 nr. 1	§ 5-1 (1)
§ 1 nr. 2	§ 5-8
§ 2	§ 5-2
§ 3 bokst. a	§ 5-7
§ 3 bokst. b	§ 5-3
§ 3 bokst. c	§ 5-5
§ 3 bokst. d	§ 5-4
§ 3 bokst. e	§ 5-6
§ 3 bokst. f	§ 5-3, § 5-5 (4)
§ 4	videreføres ikke

Vedlegg 2

Forkortelser av forskrifter

I proposisjonen er det brukt forkortelser på forskriftene som er gitt med hjemmel i merverdiavgiftsloven 1969. Forskriftene er blitt nummerert fortløpende siden merverdiavgiftsloven ble vedtatt. Dette forskriftsnummeret er brukt som forkortelse. Nedenfor er alle gjeldende forskrifter til merverdiavgiftsloven med full tittel. Nummer som ikke nevnes refererer seg til opphevde forskrifter.

forskrift nr. 1	forskrift 20. august 1969 om regnskapsplikt og bokføring for næringsdrivende som går inn under bestemmelsene i merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 2	forskrift 14. oktober 1969 nr. 1 om innhold av salgsdokumenter m.v.
forskrift nr. 8	forskrift 5. november 1969 nr. 1 om gjennomføring av fritaket for merverdiavgift på elektrisk kraft og energi levert fra alternative energikilder til husholdningsbruk i fylkene Finnmark, Troms og Nordland
forskrift nr. 9	forskrift 11. november 1969 nr. 1 om fritak for merverdiavgift m.v. ved omsetning og innførsel av fiskefartøyer under 15 meter største lengde
forskrift nr. 11	forskrift 27. november 1969 nr. 9020 om regnskapsplikt, noteringsplikt og bokføring for næringsdrivende i jordbruk med binæringer samt skogbruk som går inn under bestemmelsene i merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 12	forskrift 12. desember 1975 nr. 2 om beregning og oppkreving av merverdiavgift ved innførsel av varer
forskrift nr. 13	forskrift 10. desember 1969 nr. 1 etter lov om merverdiavgift om registrering av offentlige institusjoner i et særskilt avgiftsmanntall
forskrift nr. 16	forskrift 13. desember 1969 nr. 1 etter lov om merverdiavgift om gjennomføringen av avgiftsfritaket for tidsskrifter
forskrift nr. 17	forskrift 19. desember 1969 nr. 15 om avgiftsforvaltningen og avgiftskontrollen og om klagenemndas organisasjon og saksbehandling
forskrift nr. 18	forskrift 20. desember 1969 nr. 1 om forholdsmessig fradrag for inngående avgift etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 19	forskrift 20. desember 1969 nr. 2 om gjennomføringen av avgiftsfritaket for bøker
forskrift nr. 21	forskrift 29. desember 1969 nr. 9016 om bokføring for næringsdrivende som i siste ledd omsetter bøker og tidsskrifter fritatt for merverdiavgift
forskrift nr. 22	forskrift 30. desember 1969 nr. 9019 om regnskapsplikt og bokføring for næringsdrivende i fiske og fangst som går inn under bestemmelsene i merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 24	forskrift 23. februar 1970 nr. 1 vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen
forskrift nr. 26	forskrift 12. mars 1970 nr. 9404 om avregning av inngående avgift for samvirkeforetak m.v.
forskrift nr. 27	forskrift 19. februar 1974 nr. 3944 om omsetning av varer og tjenester til bruk til havs i forbindelse med utforsking og utnytting av undersjøiske naturforekomster
forskrift nr. 31	forskrift 26. mai 1970 nr. 3 om avgiftsfri transport direkte til eller fra utlandet
forskrift nr. 34	forskrift 28. juli 1970 nr. 9926 om direkte transport til og fra utlandet og om legitimasjon for avgiftsfrihet etter Finansdepartementets forskrift av 26. mai 1970 nr. 3
forskrift nr. 35	forskrift 31. juli 1970 nr. 9825 om legitimasjonsregler for omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet m.v.
forskrift nr. 36	forskrift 18. august 1970 nr. 9795 om redusert merverdiavgiftssats for transport av kjøretøy på ferge eller annet fartøy på innenlands veisamband

forskrift nr. 38	forskrift 5. oktober 1970 nr. 2 om levering av årsoppgave og om avgiftsfrie uttak i jordbruk med binæringer og skogbruk
forskrift nr. 40	forskrift 10. november 1970 nr. 9793 om levering av årsoppgave i fiske
forskrift nr. 41	forskrift 19. november 1970 nr. 2 om frivillig registrering av skogsveiforeninger
forskrift nr. 42	forskrift 22. januar 1971 nr. 2 om fritak for merverdiavgift vedrørende reparasjon, vedlikehold og ombygging av skip og luftfartøyer
forskrift nr. 43	forskrift 17. februar 1971 nr. 9796 om legitimasjonsregler for avgiftsfri omsetning av tjenester og varer i forbindelse med reparasjon, vedlikehold, nybygging og ombygging av skip m.v. i henhold til merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 2
forskrift nr. 45	forskrift 30. mars 1971 nr. 1 om tilbakebetaling av merverdiavgift ved havari m.v. i fiske
forskrift nr. 45-2	forskrift 30. november 1971 om regler om søknad om særskilt avgiftsavregning etter havari mv. i fiske for fiskere som nytter årsoppgave
forskrift nr. 48	forskrift 14. september 1971 nr. 1 om frivillig registrering av skipsrederier og flyselskaper
forskrift nr. 49	forskrift 25. oktober 1971 nr. 2 om avgrensning av uttrykket «personkjøretøyer»
forskrift nr. 50	forskrift 24. november 1971 nr. 1 om avgiftsfritak for reklametjenester for utenlandsk regning
forskrift nr. 53	forskrift 16. juni 1972 nr. 1 om avgiftsfritak for garantireparasjoner som utføres for utenlandsk oppdragsgiver
forskrift nr. 55	forskrift 20. november 1972 nr. 3 om avgiftsfritak for visse tjenester som gjelder offentlig veg
forskrift nr. 56	forskrift 5. desember 1972 nr. 3 om overgangs- og særregler for næringsdrivende som utfører vegarbeid i siste omsetningsledd
forskrift nr. 59	forskrift 22. august 1973 nr. 3 om frivillig registrering av bortforpaktere av landbrukseiendom
forskrift nr. 60	forskrift 22. februar 1974 nr. 1 om legitimasjon av avgiftsfri omsetning av varer til bruk til havs i forbindelse med utforsking og utnytting av undersjøiske naturforekomster
forskrift nr. 62	forskrift 9. september 1974 nr. 2 om når forskott eller delbetaling på kontraktssum skal avgiftsberegnes etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 63	forskrift 15. november 1974 nr. 2 om avgiftsfritak for visse tjenester som gjelder baneanlegg utelukkende for skinnegående, kollektiv persontransport
forskrift nr. 64	forskrift 9. desember 1974 nr. 9799 om overgangs- og særregler for næringsdrivende som utfører banearbeid i siste omsetningsledd
forskrift nr. 65	forskrift 23. desember 1974 nr. 9 om betaling av avgift og beregning og betaling av renter og rentegodtgjørelse etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 68	forskrift 19. desember 1975 nr. 1 om hva som skal anses som omsetning og utleie av retten til kinematografisk film
forskrift nr. 69	forskrift 10. juni 1976 nr. 1 om avgiftsplikt for bilforhandlere som registrerer kjøretøy på egne navn i motorvognregisteret
forskrift nr. 71	forskrift 31. mars 1977 nr. 4933 om registrering av utenlandsk næringsdrivende ved representant m.v.
forskrift nr. 72	forskrift 31. mars 1977 nr. 2 om tilbakeføring av fradragsført merverdiavgift etter bruksendring
forskrift nr. 74	forskrift 28. november 1977 nr. 1 om fordeling av pensjonspriser i hoteller og andre herberger mellom avgiftspliktig og avgiftsfri omsetning etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 75	forskrift 15. desember 1977 nr. 2 om regler og vilkår for bruk av kontantprinsippet for andre næringsdrivende enn fiskere, jordbrukere og skogbrukere
forskrift nr. 78	forskrift 18. september 1978 nr. 1 om avgrensning av fritaket for merverdiavgift for brukte kjøretøyer etter merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11
forskrift nr. 79	forskrift 17. oktober 1978 nr. 3 om avregning av inngående avgift overfor hjemmeprodusenter av håndverks- og husflidsarbeider

forskrift nr. 80	forskrift 3. mai 1983 nr. 918 om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 83	forskrift 30. september 1980 nr. 6 om kompensasjon for toll, særavgifter og merverdiavgift på proviant forbrukt om bord på fartøyer som driver fiske og fangst i fjerne farvann
forskrift nr. 84	forskrift 29. desember 1980 nr. 9798 om overgangs- og særregler for verksted eller fabrikk som i siste omsetningsledd framstiller bruer eller deler av bruer til offentlig veg eller baneanlegg utelukkende for skinnegående, kollektiv persontransport
forskrift nr. 87	forskrift 6. mai 1983 nr. 1117 om gjennomføringen av forskrift om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 90	forskrift 24. januar 1989 nr. 58 om beregning av merverdiavgift på personkjøretøyer som er anskaffet eller uttatt til bruk i yrkesmessig utleievirksomhet eller persontransportvirksomhet
forskrift nr. 91	forskrift 10. mars 1989 nr. 158 om fastsettelse av den alminnelige omsetningsverdi på motorkjøretøyer ved bilforhandleres uttak – innbytte mv.
forskrift nr. 95	forskrift 19. oktober 1989 nr. 1114 om fastsettelse av den alminnelige omsetningsverdi for uttak av drikkevarer i hotell- og restaurantbransjen
forskrift nr. 100	forskrift 1. juli 1992 nr. 491 om avgrensning og gjennomføring av fritaket for merverdiavgift ved uttak av tjenester til fordel for veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner
forskrift nr. 101	forskrift 1. juli 1992 nr. 492 om avgrensning og gjennomføring av bruken av redusert beregningsgrunnlag for merverdiavgift ved veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoners salg av gjenstander til betydelig overpris
forskrift nr. 104	forskrift 22. desember 1994 nr. 1168 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift fra 1. januar 1995
forskrift nr. 106	forskrift 25. juni 1996 nr. 611 om refusjon av merverdiavgift til utenlandske næringsdrivende
forskrift nr. 108	forskrift 22. august 1997 nr. 932 om avgrensning av begrepet «kunstverk» ved kunstnerens omsetning og innførsel av egne kunstverk
forskrift nr. 109	forskrift 22. august 1997 nr. 933 om omsetning av brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter
forskrift nr. 110	forskrift 22. august 1997 nr. 934 om regnskapsregler og dokumentasjon for næringsdrivende som omsetter brukte varer, kunstverk, samleobjekter og antikviteter
forskrift nr. 111	forskrift 12. desember 1997 nr. 1390 om bokføring og inntektslegitimasjon for frisører mv.
forskrift nr. 115	forskrift 13. desember 2000 nr. 1290 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift fra 1. januar 2001
forskrift nr. 116	forskrift 27. november 2000 nr. 1179 om frivillig registrering av utbygger av vann- og avløpsanlegg
forskrift nr. 117	forskrift 6. juni 2001 nr. 573 om frivillig registrering av utleier av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven
forskrift nr. 118	forskrift 6. juni 2001 nr. 574 om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for omsetning av sosiale tjenester
forskrift nr. 119	forskrift 15. juni 2001 nr. 682 om avgrensning av merverdiavgiftsunntaket for omsetning av helsetjenester
forskrift nr. 120	forskrift 15. juni 2001 nr. 683 om redusert merverdiavgiftssats for næringsmidler
forskrift nr. 121	forskrift 15. juni 2001 nr. 684 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen
forskrift nr. 122	forskrift 29. juni 2001 nr. 800 om levering av årsterminoppgave for registreringspliktig næringsdrivende med liten omsetning
forskrift nr. 123	forskrift 15. januar 2002 nr. 25 om tidspunkt for innbetaling av merverdiavgift som skal tilbakeføres av næringsdrivende som driver kjøreopplæring

forskrift nr. 125	forskrift 18. oktober 2002 nr. 1201 om elektronisk innsending av merverdiavgiftsoppgaver og leveringssted for papirbaserte oppgaver
forskrift nr. 126	forskrift 12. desember 2002 nr. 1491 om bokføring og inntektsdokumentasjon for serveringssteder
forskrift nr. 127	forskrift 3. september 2003 nr. 1127 om tidfesting av merverdiavgift på vederlag fra det offentlige mv.
forskrift nr. 129	forskrift 26. november 2004 nr. 1524 om overgangsregler ved beregning av forhøyet og redusert merverdiavgift fra 1. januar 2005
forskrift nr. 130	forskrift 13. desember 2005 nr. 1583 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift på næringsmidler, persontransporttjenester mv., kinoframvisninger og kringkastingsavgift fra 1. januar 2006
forskrift nr. 131	forskrift 29. november 2006 nr. 1321 om overgangsregler ved beregning av forhøyet merverdiavgift på næringsmidler fra 1. januar 2007
forskrift nr. 132	forskrift 19. desember 2007 nr. 1589 om justering av inngående merverdiavgift for kapitalvarer
forskrift nr. 133	forskrift 18. desember 2007 nr. 1471 om overgangsregler ved behandling av klage- og endringssaker etter merverdiavgiftsloven i forbindelse med reorganiseringen av skatteetaten
forskrift nr. 134	forskrift 26. juni 2008 nr. 648 om beregning av merverdiavgift ved sletting av klimakvoter