

gått over til å bli et langsiktig lån, har man beholdt fradragsretten skattemessig så lenge mellomværende har sitt utgangspunkt i skattepliktig inntekt, jf. sktl. § 6–2 og Fin.dep. skatteforskrift §§ 6–2–1 og 6–2–2. Den samme praktiseringen har man i stor grad fulgt avgiftsmessig, spesielt i de tilfeller hvor overgangen fra kundefordring til lån er forretningsmessig begrunnet sett fra debitors ståsted. Se artikkel i Revisjon og Regnskap nr. 6/1991 side 266 av Petter Hartz-Hanssen. Debitor har sett på dette som nødvendig for å berge mest mulig av det utestående. Denne praksisen mener jeg er hensiktsmessig og ikke bidrar til illojal tilpasning samt unødig arbeid med verdsettelse av fordringer når de eventuelt måtte anses å ha blitt realisert avgiftsmessig.

Den glemte transaksjonen

Hovedbegrunnelsen for denne artikkelen er imidlertid ikke den prinsipielle innvendingen om at mellomværende fortsatt må anses som en kundefordring i avgiftsmessig forstand, men den «glemte» transaksjonen

som burde vært avgiftsytneres subsidiære anførsel. I det ovenstående eksempelet ville den subsidiære anførselen være følgende: Gitt at kundefordringen skal anses realisert (med avgiftsmessig virkning), må virkelig verdi på den forfalte, ubetalte og usikrede kundefordringen verdsettes til verdien på den dagen telefonsamtalen ble gjennomført i eksempelet over. Med utgangspunkt i at skyldners betaling var avhengig av et snarlig positivt utfall på en tvist og annen tilgjengelig informasjon verdsetter debitorverdien på vederlaget (lånet) til 30 % av lånets pålydende. Debitor har da etter mval. § 4–3 første ledd krav på fradrag for 70 % av merverdiavgiften.

Hvorfor informerer ikke avgiftsmyndighetene om dette? Skyldes det at de ikke lenger har fokus på rett avgift til rett tid, men isteden fokuserer på mest mulig proveny?

I tilfelle årsaken ikke er proveny, men manglende kompetanse, håper jeg at noen hos avgiftsmyndighetene leser denne artikkelen og stopper forsøket på å etablere

denne avgiftspraksisen. Denne praksisen vil om den skulle få feste, medføre at samtlige bedrifter med kredittsalg i Norge, hver termin må ta en gjennomgang av fordringsmassen for å identifisere fordringer som skal reklassifiseres avgiftsmessig og verdsette de «avgiftsmessige» lånene de har mottatt som vederlag. En slik praksis vil kreve enormt med ressurser og en stor grad av skjønn. Den store graden av skjønn vil åpne opp en hel verden av muligheter for de med uærlige hensikter. Dette fordi et selskap som ved den avgiftsmessige reklassifiseringen har nedskrevet verdien og som likevel mottar 100 % av pålydende, vil få en avgiftsfri gevinst.

Det avgiftsmyndighetene tilsynelatende ønsker seg er et regelsett hvor fradragsrett for inngående merverdiavgift er avhengig av betaling, noe som kunne vært fornuftig. For tiden har vi imidlertid ikke et slikt regelverk og avgiftsmyndighetene bør forholde seg til det.

Tilleggsavgift og medhjelperes handlinger

Artikkelforfatteren reiser spørsmål om Skattedirektoratets nye retningslinjer for illeggelse av tilleggsavgift bør endres for så vidt gjelder ansvaret for medhjelperes handlinger.



Artikkelen er forfattet av:

Seniorskattejurist
Sigurd Nitter-Hauge
Skatt øst

Forfatteren arbeider ved skattekontoret Skatt øst med fokus på fast eiendom. Kommentaren kan ikke tillegges skattekontoret, og står for egen regning.

av 19. juni 2009 nr. 58 § 21–3 som lyder:

«(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 § 18–4 første og annet ledd.

Tilleggsavgift kan ilegges inntil ti år etter utløpet av den aktuelle terminen.

(2) Den som ansvaret etter denne paragraf retter seg mot, svarer også for medhjelperes, ektefelles og barns handlinger.»

Ileggelse av tilleggsavgift foretas administrativt av avgiftsmyndighetene. Spørsmål om illeggelse av tilleggsavgift avgjøres i forbindelse med at det treffes vedtak om etterberegning av merverdiavgift. Det kan også avgjøres senere, for eksempel når spørsmålet nødvendiggjør ytterligere undersøkelser, mens fastsettelsen av merverdiavgift ikke bør utstå grunnet økt ren-tebelastning og innfordring av avgiftsbeløpet.

Tilleggsavgift og medhjelperes handlinger

Bestemmelsen om illeggelse av tilleggsavgift fremgår av lov om merverdiavgift

For å sikre mest mulig ensartet praksis kom Skattedirektoratet med nye retningslinjer for behandling av saker der det kan ilegges tilleggsavgift 10. januar 2012. De nye retningslinjene kan leses på: skatte-etaten.no/no/uttalelser/nye_retningslinjer_om_ileggelse_av_tilleggsavgift.

Det følger av § 21 – 3 annet ledd at for så vidt gjelder ansvaret etter denne paragraf svarer den avgiftspliktige for medhjelperes, ektefellers og barns handlinger.

Medhjelpere kan være ansatte, og eksterne rådgivere som regnskapsfører, revisor, og avgiftsrådgiver. Uavhengig av kvaliteten på denne rådgivningen er den avgiftspliktige (avgiftssubjektet) ansvarlig for de handlingene/unnlåtelserne som foretas etter disse rådene.

Lovens ordlyd gir ingen foranledning til å foreta en nærmere vurdering av medhjelperens handling i forhold til om den anses som uaktsom, grovt uaktsom eller forsettlig overtredelse av loven.

En nærmere vurdering av medhjelperens handling vil reise spørsmål om hvorledes rettsikkerheten skal ivaretas i forhold til medhjelperen. Det vil særlig være aktuelt for eksterne medhjelpere.

Vurdering av rettsikkerhet

Rettsikkerhet er et spørsmål om rettighetsvern for den enkelte. Rettsikkerheten prøves av domstolene. Domstolene kan prøve avgiftsmyndighetenes lovanvendelse, saksbehandling, faktum og hvorvidt det foreligger myndighetsmisbruk.

Ifølge Skattedirektoratets Merverdiavgiftshåndbok 10. utgave 2014 side 948 kan domstolene også prøve avgiftsmyndighetenes skjønn om hvorvidt tilleggsavgift bør ilegges og med hvilken presentsats. Dette ble ikke avklart i Høyesteretts avgjørelse inntatt i Rt. 2012 s. 432 (Elkjøp Norge AS). Skattedirektoratets nye vurdering vil være prosessforsterkende.

I en generell vurdering av rettsikkerhet vil behovet for effektiv håndhevelse av regelverket avveies mot hvor inngripende forvaltningssanksjonen er, og muligheter til å føre motbevis.

Et moment er her at den eksterne medhjelperen ikke tilskrives om at det er aktuelt å illegge tilleggsavgift for overtredelsen. Det er følgelig vanskelig for medhjelperen å ivareta egen rettsikkerhet, få innsyn i

samtlig saksdokumenter, og gis mulighet til å føre motbevis.

På den annen side inngår det i den eksterne medhjelperens kjernevirksomhet å gi forsvarlige råd til de næringsdrivende etter å ha satt seg grundig inn i de reglene som gjelder på området, særlig når det er tale om store avgiftsbeløp. Slik rådgivning skjer mot vederlag. Den eksterne medhjelperen kan varsles av den næringsdrivende om mulig bruk av tilleggsavgift.

Medhjelperes handlinger

I Skattedirektoratets nye retningslinjer skiller det mellom tilfeller hvor medhjelperens handling betraktes som uaktsom overtredelse av loven, og tilfeller hvor medhjelperens handling betraktes som grovt uaktsom eller forsettlig overtredelse av loven.

Det vises til punkt 2.2.4 Ansvar for medhjelperes handlinger, hvor det legges til grunn at (sitat) «Det skal ikke foretas identifikasjon ved forsettlig eller grov uaktsom oppreden hos medhjelperen».

Ifølge retningslinjene vil med andre ord den uaktsomme rådgivningen sanksjoneres med tilleggsavgift, mens den grovt uaktsomme eller forsettlige rådgivningen ikke sanksjoneres med tilleggsavgift.

I en sak om etterberegning av merverdiavgift hvor det bevismessig kan legges til grunn at det foreligger en grovt uaktsom overtredelse av loven, og dette bygger på konkret rådgivning fra eksterne medhjelpere, kan tilleggsavgift ikke utmåles på grunnlag av medhjelperens handling.

Etter min mening vil det å kunne reagere mot grov uaktsom eller forsettlig rådgivning fra eksterne medhjelpere være et viktig signal for bekjempelse av økonomisk kriminalitet som nevnte overtredelser innebærer. Dette arbeidet vanskeliggjøres av de nye retningslinjene for illeggelse av tilleggsavgift.

Vesentlige samfunnsmessige hensyn taler for at retningslinjene på dette punkt må endres. Hovedsynspunktet for den administrative tilleggsavgiften må være at denne ilegges etter en konkret vurdering av forholdets grovhet. Å kunne medregne eksterne medhjelperes rådgivning i denne vurderingen anses naturlig.



Medlemsfordeler

Som medlem i Revisorforeningen har du og ditt firma tilgang til en rekke fordelavtaler. Blant disse er:

Medlemsfordeler – personlige

- Forsikringer – Nordic Insurance Brokers AS
- Helseforsikring – Vertikal Helseforsikring
- Banktjenester – Storebrand Bank
- Faglig informasjon. Nettsiden, nyhetsbrev, Revisjon og Regnskap, Revisor Informerer mm.
- Spørretjenesten. Nettbasert – alle fagområder – svar innen 24 timer
- Brilller. Gunstig avtale med Brilleland.

Medlemsfordeler – firma

- Forsikringer – Quality Broker AS (profesjonsansvar/sikkerhetsstilling) og Norwegian Insurance Brokers AS (øvrige forsikringer)
- Helseforsikring – Vertikal Helseforsikring
- Banktjenester for SMB – Storebrand Bank
- Verktøy, oppslagsverk og programvare – 24SevenOffice, Lederkilden, Sticos, Infotjenester, Ravn Info, Purehelp
- Telefoni og bredbånd – Telenor og Ventelo
- Nettside – enkelt og rimelig på nett – Idium
- Kundetilfredshetsundersøkelser – Aalund (gjennomfører i dag tilsvarende for big five i Norge og Sverige)

Drift av virksomhet

Egne områder for hhv. revisjon og regnskapsføring. Inneholder blant annet:

- Produkter og verktøy (se medlemsfordeler firma)
- Etablering og drift av virksomhet
- Godkjenning/autorisasjon – personlig og for foretak
- Tilsyn og kontroll
- Profilering av egen virksomhet
- Personal, HR og HMS
- Revisor i profesjonelle vanskeligheter
- Klienter i økonomiske vanskeligheter
- Nyttige linker