

Skattekontorenes neglisjering av merverdiavgiftsloven § 20-2:

Fare for forskjellsbehandling

Dersom skattekontorene er uenige i den rettsforståelsen som legges til grunn av Klagenemnda for merverdiavgift, er det lovens system at det må tas ut søksmål mot klagenemnda ved nemndas leder.

Artikkelen er forfattet av:



Advokat
Jonny Rabben
Deloitte Advokatfirma



Advokatfullmektig
Ola Fredriksen
Deloitte Advokatfirma
Foto: CF-Wesenberg/Koloni-
haven.no

Kort om lovens system

Etter merverdiavgiftsloven er skattekontorene avgiftsmyndighet i første instans, mens Klagenemnda for merverdiavgift er blant de sentrale avgiftsmyndighetene.¹

Gjennom forskrift nr. 17 gitt i medhold av merverdiavgiftsloven fra 1969 hadde Finansdepartementet en rett til å omgjøre vedtak truffet av Klagenemnda for merverdiavgift dersom departementet fant at nemndas vedtak var truffet i strid med loven eller forskrift gitt med hjemmel i loven.

Ved endringene av merverdiavgiftsloven som fant sted i 2009, ble Finansdepartementets adgang til å omgjøre vedtak fra klagenemnda opphevet. Dersom skattekontorene er uenige i rettsforståelsen som legges til grunn i klagenemnda, er ordningen nå at det må tas ut søksmål mot klagenemnda ved nemndas leder, jf. merverdiavgiftsloven § 20-2. Denne adgangen til å rette søksmål mot nemndas avgjørelser har etter det vi er kjent med ikke blitt benyttet. Til sammenligning traff Finansdepar-

tementet årlig flere omgjøringsvedtak etter den forrige ordningen.

I forarbeidene til gjeldende merverdiavgiftslov – Ot.prp. nr. 76 (2008-2009) kapittel 9, side 41 – er begrunnelsen for endringen angitt som følger:

«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.»²

Skattekontorenes neglisjering av merverdiavgiftsloven § 20-2

Vi erfarer at skattekontorene tidvis neglisjerer merverdiavgiftsloven § 20-2 i de tilfellene skattekontoret er uenig i avgjørelser truffet av Klagenemnda for merverdiavgift. I en klagesak om ileggelse av tilleggsavgift anførte vi på vegne av vår klient at tilleggsavgift ikke skulle ilegges fordi klagenemnda i en tidligere helt sammenlignbar sak hadde opphevet skattekontorets vedtak om ileggelse av tilleggsavgift. Som støtte for vår anførsel viste vi til at lovgiver har gitt anvisning på at staten er henvist til å ta ut søksmål mot klagenemnda i saker hvor skattekontoret er uenig i vedtak truffet av nemnda. Denne anførselen nådde ikke frem. Skattekontoret var ikke uenig i at sakene var tilnærmet identiske, men ville ikke forholde seg til det kontoret beskrev som den «nokså upraktiske regelen» om søksmål mot klagenemnda.

Som et annet eksempel på dette synet viser vi til artikkelen «Håndteringen av justeringsreglene» i Revisjon og Regnskap nr. 6 for 2014, skrevet av Berg Buxrud og Løvgaard i Skatt øst. I artikkelen gjengis klagenemndas avgjørelser i sakene 7856, 7857 og 7858 for 2013. Bakgrunnen for sakene var at Skatt øst hadde truffet vedtak om tilbakeføring av tidligere fradragført inngående merverdiavgift som følge av manglende justeringsavtaler i forbindelse med overføring av eiendom mellom fellesregistrerte selskaper. Klagenemnda opphevet samtlige tre vedtak og begrunnet sitt syn med at fellesregistrerte selskaper utgjør ett avgiftssubjekt, og nemnda kom til at overdragelse av eiendom innad i en fellesregistrering ikke utløser justeringsplikt. Som støtte for sin rettsoppfatning viste nemnda til lovens forarbeider.

Om rettsoppfatningen til klagenemnda skriver Berg Buxrud og Løvgaard følgende:

«Rettsoppfatningen som er lagt til grunn i de tre klagesakene, oppfattes å etablere en mulighet for at kapitalvarer rent faktisk



SØKSMÅL: Dersom skattekontoret er uenig i rettsforståelsen som klagenemnda legger til grunn, er det eneste alternativet for endring av praksis at det tas ut søksmål mot nemnda.

1 Se merverdiavgiftsloven §§ 12-1 og 12-2.

2 Vår uttalelse.

«renses» for justeringsforpliktelser. Slike resultat anses å stride mot lovens system – og etter vårt syn også mot lovens bestemmelser. Skattekontoret tilrår derfor fortsatt at den som overdrar kapitalvarer, selv gjør opp avgiftspliktene (tilbakeførings-/justeringsplikter) med mindre det subjektet som overtar kapitalvaren, påtar seg ansvaret for disse pliktene gjennom en justeringsavtale.»

Buxrud og Løvgaard utviser etter vår oppfatning en manglende respekt for klagenemndas avgjørelser i disse sakene. Forfatterne kan vanskelig forstås på annen måte

enn at skattekontoret ikke anser seg bundet av avgjørelsene i KMVA-7856, 7857 og 7858 for tilsvarende fremtidige saker.

Etter vår oppfatning er et slikt syn en neglisjering av merverdiavgiftsloven § 20-2. Lovens system er at klagenemnda skal ha siste ord i den administrative behandlingen på avgiftsrettens område. Dersom skattekontoret er uenig i rettsforståelsen som klagenemnda legger til grunn, er det eneste alternativet for endring av praksis at det tas ut søksmål mot nemnda. En fortsatt praktisering av en rettsoppfatning som ikke har fått tilslutning i klage-

nemnda, fremstår som en undergraving av lovgivers vilje. Dette innebærer også et klart brudd på det grunnleggende forvaltningsrettslige prinsippet om at et underordnet forvaltningsorgan plikter å innrette seg etter avgjørelser truffet av et overordnet forvaltningsorgan.

Det synes som at skattekontorene på dette området tidvis taper for øye den grunnsetningen Høyesterett gav uttrykk for allerede i 1931: «Det er et viktig prinsipp i beskatningen, at det som er likt skal behandles likelig.»³

³ Se Rt. 1931 s. 772 på side 775.

EU-dom kan gi nye MVA-regler

Finansdepartementet har uttalt at tjenester kjøpt av utenlandsk selskap med filial i Norge, til bruk i filialens virksomhet, ikke medfører plikt til å beregne merverdiavgift. EU-domstolen har nylig avsagt en dom som gir uttrykk for det motsatte når filialen inngår i en fellesregistrering.

Artikkelen er forfattet av:



Advokatfullmektig
Bijana Nedimovic
Advokatfirmaet Thommessen



Advokat
Bjørn Christian Lilletvedt Tøvsen
Fast advokat Advokatfirmaet
Thommessen

Foto: CF-Wesenberg/kolonihaven.no

Dommen kan medføre endring av de norske merverdiavgiftsreglene.

EU-domstolens avgjørelse

EU-domstolen avsa 17. september d.å. dom i sak C-7/13 mellom Skandia America Corp. (USA) filial Sverige (heretter Skandia Sverige) og Skatteverket i Sverige.

Kort om faktum i saken

Skandia America Corp. («SAC») fungerte i 2007 og 2008 som Skandia-konsernets

globale innkjøpselskap for IT-tjenester, og utøvde sine aktiviteter i Sverige gjennom filial; Skandia Sverige. SAC distribuerte IT-tjenester, som ble ervervet utenfor konsernet, til ulike selskaper i Skandia-konsernet, herunder til Skandia Sverige. Skandia Sverige inngikk i en fellesregistrering i Sverige. Filialens rolle var å bearbeide de eksternt ervervede IT-tjenestene til et sluttprodukt, for å levere dette til forskjellige selskaper i Skandia-konsernet, både innenfor og utenfor fellesregistreringen. Skandia Sverige ble belastet en forholdsmessig andel av SACs kostnader knyttet til kjøp av tjenestene.

Domstolens vurdering

Domstolen tok stilling til to spørsmål i saken: (i) om det foreligger avgiftsplikt ved levering av tjenester fra SAC til Skandia Sverige, og (ii) hvem som i så tilfelle er ansvarlig for beregning av merverdiavgiften.

Domstolen fastslo at «levering» av tjenester fra et selskap hjemmehørende i et tredjeland (USA) til selskapets filial i et EU-land (Sverige), ikke utgjør avgiftspliktig omset-

ning fordi selskapet og dets filial utgjør ett og samme subjekt for avgiftsformål. Videre fastslo domstolen at dette stiller seg annerledes når filialen inngår i en fellesregistrering, som utgjør et selvstendig avgiftssubjekt. I et slikt tilfelle utgjør «levering» av tjenester fra selskapet til dets filial avgiftspliktig omsetning, fordi leveransen skjer fra et subjekt (selskapet) til et annet subjekt (fellesregistreringen) for avgiftsformål.

Videre fastslo domstolen at det er fellesregistreringen som skal beregne merverdiavgift etter reglene om snudd avregning, fordi det er fellesregistreringen som er mottaker av tjenestene for avgiftsformål.

EU-dommens betydning i Norge

EU-domstolens avgjørelse har ikke direkte betydning for fortolkning og anvendelse av reglene i den norske merverdiavgiftsloven. Konklusjonen i dommen står imidlertid i kontrast til det som har vært avgiftspraksis i Norge, slik dette har kommet til uttrykk gjennom uttalelser fra Finansdepartementet og Skattedirektoratet.