

Sjekk hvilke selskaper som er VOEC-registrerte

Hvis et utenlandsk nettselskap er registrert i VOEC-ordningen (VAT On E-Commerce), slipper norske kunder selv å deklare varen med tolldeklarasjon, og ikke minst slipper de å betale toll på varene.

Det er særlig viktig å unngå toll ved kjøp av klær og tekstiler, som ved ordinær import hovedsakelig har en tollsats på 10,7 % av verdien.

Det er mulig å sjekke hvilke selskaper som er registrert i VOEC-ordningen hos Skatteetaten (skatteetaten.no/globalassets/bedrift-og-organisasjon/

[voec/voec-registrerte-tilbydere-27.11.2020.pdf](#)).

VOEC-ordningen gjelder ikke for:

- Næringsmidler
- Restriksjonsbelagte varer, for eksempel alkohol, tobakksvarer og legemidler
- Varer med særavgifter

Kjøp av slike varer krever fortolling på vanlig måte. I tillegg ilegges ordinære importavgifter uansett sendingsverdi. Kunden må også betale fortollingsgebyr til transportøren.



Gaver

Gave fra privatperson bosatt i utlandet er toll og mva-fri ved import til Norge hvis verdien av varen er under 1000 kroner. Gaven må være uten vederlag og må brukes av mottaker eller dennes familie.

Justeringsreglene:

Unngå unødige mva-kostnader

Justeringsreglene for merverdiavgift skaper mye hodebry, både for næringsdrivende eiere av bygg og anlegg, og for oss rådgivere. I denne artikkelen ser vi på hva som bør huskes i forbindelse med at et bygg eller anlegg som er nyoppført, ombygd eller rehabilitert, vurderes solgt eller overdratt ved fisjon, fusjon, eller omdanning.



Advokat
Marianne Brockmann Bugge
Partner RSM Norge



Senioradvokat
Kari Elisabeth Christiansen
RSM Norge



Statsautorisert revisor
Heidi Schram Torp
Manager RSM Norge

Flere saker har vært oppe for Høyesterett siden justeringsreglene ble innført i 2008, og det har kommet en rekke tolkningsuttalelser fra Finansdepartementet og Skattedirektoratet knyttet til disse. Sentralt i den sammenheng står inngåelsen av en avtale om overføring av justeringsplikt. Den skal forhindre at et selskap som ønsker å overdra et bygg eller anlegg, ikke skal måtte tilbakeføre fradragsført merverdiavgift på oppfø-

rings- eller ombyggingskostnader på bygget eller anlegget, så lenge det overtakende selskapet overtar ansvaret for den fradragsførte avgiften.

Seneste uttalelse er Skattedirektoratets uttalelse fra 18. november 2020, som omhandler kravet om at overtakende selskap må være mva-registrert senest med virkning fra den mva-terminen hvor overdragelsen skjer, for at overdra-

gende selskap ikke skal måtte tilbakeføre fradragsført mva knyttet til byggetiltaket. Uttalelsen stadfester med andre ord et krav om avgiftsmessig kontinuitet som ikke bare avhenger av de næringsdrivende, men også av skattemyndighetenes saksbehandlingstid.

De beløpene som eventuelt må tilbakeføres på overdragende selskaps hånd, kan være betydelige, og for

mange en uventet kostnad. I lys av direktoratets siste uttalelse og Høyesteretts praksis vil vi derfor peke på hva som bør huskes i forbindelse med at et bygg eller anlegg som er nyoppført, har blitt bygget om eller har gjennomgått rehabilitering de siste ti årene, vurderes solgt eller overdratt ved fisjon, fusjon, eller omdanning.

Justeringsreglene

For merverdiavgift som er fradragført på oppførings- og ombyggingskostnader tilknyttet bygg og anlegg, gjelder justeringsreglene. Formålet med justeringsreglene er at fradragføringen i størst mulig grad skal reflektere byggetiltakets bruk i mva-pliktig virksomhet over tid, og ikke bare på anskaffelsestidspunktet. Justeringsperioden er for bygg og anlegg ti år, hvor første året er det året bygget eller anlegget ble ferdigstilt. Justeringsreglene kan føre til både økt fradrag og minking av fradrag i løpet av justeringsperioden, avhengig av bygget eller anleggets faktiske bruk.

Justeringsutløsende hendelse

Dersom et bygg eller anlegg overdras til en ny eier, vil det være en justeringsutløsende hendelse. Hvis overdragende selskap har ført fradrag for mva på oppførings- eller ombyggingskostnader tilknyttet bygget eller anlegget, vil overdragelsen medføre en plikt til å tilbakeføre/-betale en del av den fradragførte avgiften, med mindre det inngås en skriftlig avtale med overtakende selskap om at denne overtar justeringsplikten for mva.

Frist for inngåelse av justeringsavtale

En justeringsavtale må inngås senest den dagen fristen for å sende inn mva-oppgaven for den terminen overdragelsen har skjedd, dvs. oppgavefristen, er. Blir en fisjon registrert i Foretaksregisteret f.eks. 17. desember 2020, dvs. i 6. termin, må en justeringsavtale inngås innen 10. februar 2021, som er innleveringsfristen for mva-oppgaven for 6. termin 2020.

At skriftlig avtale må være inngått og signert innen oppgavefristen for den mva-terminen hvor overdragelsen

Fradragsrett for merverdiavgift

Næringsdrivende med mva-pliktig omsetning har rett til fradrag for mva på anskaffelser som er relevante for og har en nær og naturlig tilknytning til den mva-pliktige virksomheten. Vurderingen av om fradragsrett foreligger, vurderes på anskaffelsestidspunktet. Dersom bruken endrer seg i ettertid, vil det normalt ikke få betydning for den opprinnelige fradragføringen. Et sentralt unntak fra dette gjelder anskaffelser til oppføring og påkostning av bygg og anlegg for egen bruk eller utleie til avgiftspliktig virksomhet.

skjer, har vært kritisert som for streng og ha manglende hjemmel i loven, men ble endelig slått fast av Høyesterett i VS Stein-saken¹ 27. oktober 2020.

Hva når justeringsavtalen ikke er inngått innen fristen?

Dersom justeringsavtalen er inngått for sent, må overdragende part tilbakeføre den fradragførte merverdiavgiften for den gjenværende del av justeringsperioden. Merverdiavgiften trenger likevel ikke med det å utgjøre en endelig kostnad for overdrager, da overtakende part kan benytte seg av en justeringsrett.

En justeringsrett gir overtaker rett til å plukke opp og fradragføre merverdiavgiften som er tilbakeført på overdragets hånd, gjennom et årlig fradrag frem til utløpet av justeringsperioden. Det er i slike tilfeller vanlig at det avtales overført enten en engangssum til overdragende part for en slik justeringsrett, alternativt at hele eller deler av avgiften tilbakeføres løpende til overdrager, etter hvert som overtakende part godskrives det mva-fradraget som justeringsretten gir.

Justeringsretten innebærer en likviditetsulempe sammenlignet med tilfeller hvor det er inngått avtale om overføring av justeringsplikten, og ingen tilbakeføring av mva er påkrevet. Likevel kan den sørge for at merverdiavgiften ikke blir en endelig kostnad på overdragende parts hånd.

Krav til innhold i en justeringsavtale

En justeringsavtale må som nevnt være skriftlig og signert innen oppgavefris-

ten for den mva-terminen hvor overdragelsen skjer. Videre må den inneholde en rekke formelle opplysninger som angitt i mva-forskriftens § 9-3-3.

De formelle kravene praktiseres strengt av skatteetaten, og inneholder avtalen feil i så måte, kan den anses for å ikke være gyldig. Overdrager har da plikt til å foreta en samlet justering/tilbakebetaling av inngående mva på mva-terminen for overdragelsen av kapitalvaren. Vi opplever at kravene som er omtalt i mva-forskriften, er lett å misforstå og anbefaler derfor at det innhentes kvalifisert bistand ved utarbeiding av justeringsavtale, i alle fall om partene ikke har inngått en slik avtale tidligere og er godt kjent med de kravene som stilles til denne.

Fristen for når kjøper/overtaker må være mva-registrert

For å overta justeringsplikten må overtaker være «et registrert avgiftssubjekt på overdragelsestidspunktet eller bli et registrert avgiftssubjekt senest i samme termin som overdragelsen skjer», jf. mva-forskriftens § 9-3-2.

Vilkåret er åpenbart oppfylt dersom overtakende part, f.eks. kjøper av et bygg eller anlegg, får et vedtak om mva-registrering før avtalt tidspunkt for overdragelsen. Vilkåret er også akseptert som oppfylt når skatteetaten avgir et registreringsvedtak etter avtalt dato for overtakelse, så lenge registreringsvedtaket treffes innen samme mva-termin.

I praksis har det vært en utbredt oppfatning at vilkåret også er oppfylt i de tilfellene der registreringsvedtaket blir truffet senere, men med tilbakevirkende kraft, slik at registreringen også

¹ domstol.no/Enkelt-domstol/hoyesterett/avgjorelser/2020/hoyesterett-sivil/hr-2020-2060-a/

inkluderer den terminen overdragelsen skjedde. Skattedirektoratets uttalelse 18. november i år begrenser imidlertid dette til tilfeller der registreringsvedtaket treffes innen oppgavefristen for overdragelsesterminen. Direktoratet viser her til VS Stein-dommen omtalt ovenfor, slik at fristen for overtakende part til å motta et registreringsvedtak er den samme som fristen for å inngå justeringsavtale.

Det betyr at selv om overtakende part har sendt en søknad om mva-registrering godt innenfor den terminen hvor byggetiltaket er overdratt, kan skatteetatens saksbehandlingstid bety at fristkravet ikke overholdes og at overdragende part må innberette en samlet justeringsplikt for den resterende delen av justeringsperioden. Er det tale om et nyoppført bygg, kan beløpet bli betydelig.

Hva hvis kjøper/overtaker blir mva-registrert etter fristen?

Merverdiavgiften er likevel ikke nødvendigvis endelig tapt dersom et registreringsvedtak ikke foreligger innen nevnte frist. Skattedirektoratet legger nemlig i sin uttalelse til grunn at forholdet kan repareres ved at overtakende part mottar et registreringsvedtak som gis virkning bakover i tid og som inkluderer den mva-terminen hvor overdragelsen skjedde. Skattedirektoratet viser i den forbindelse til en særbestemmelse i mva-lovens § 14-1 tredje ledd, som åpner for frivillig registrering av utleie av næringsbygg med tilbakevirkende kraft, i overkant av seks måneder bakover i tid fra det er inngått avtale med mva-pliktig leietaker.

Det betyr at en eventuell tilbakeføring av mva som overdragende part må gjøre, som følge av at overtakende part ikke er mva-registrert eller har fått et vedtak om mva-registrering innen utløpet av oppgavefristen for den terminen en overdragelse skjer, kan korrigeres når registreringsvedtaket foreligger, og dette inkluderer den aktuelle terminen. Eventuell justeringsrett som i mellomtiden skulle være utøvd av overtakende selskap, vil i så fall også måtte korrigeres og tilbakeføres.



Justeringsreglene for merverdiavgift skaper mye hodebry for mange.

Vi oppfatter det som noe uklart hvordan Skattedirektoratet mener at en slik retting skal foretas, herunder i hvilken termin. Vi anbefaler derfor at det sendes med en utfyllende forklaring til den mva-meldingen hvor slik korreksjon gjennomføres.

Direktoratets uttalelse gjelder tilfeller der den overtakende parten søker om frivillig mva-registrering. Uttalelsen sier ikke noe om de tilfellene hvor overtaker har søkt om en ordinær registrering i Merverdiavgiftsregisteret. Etter vår oppfatning må en etterfølgende ordinær registrering også kunne gis med tilbakevirkende kraft, slik tilfellet er for søknader om frivillig registrering. Det avgjørende må være at omsetningsgrensen på 50 000 kroner er nådd.

Når overtakende part ikke når omsetningsgrensen for mva-registrering til rett tid

Spørsmålet om omsetningsgrensen på 50 000 kroner må være nådd av overtakende part, også i samme termin som overdragelsen, har vært oppe i flere saker for den tidligere Klagenemnda for merverdiavgift. Klagenemnda kom i disse sakene til at overtaker ikke oppfylte vilkåret om å være mva-registrert dersom grensen ikke var nådd innen utløpet av terminen, og overdragelsen utløste dermed en justeringsplikt for overdrager.

Effekten av en slik plikt kan delvis repareres ved at overtakende part benytter seg av en justeringsrett som ovenfor nevnt. Likviditetsmessig er det en dårligere løsning, men avgiften blir da i hvert fall ingen endelig kostnad.

Bygg og anlegg overdras gjerne som ledd i en virksomhetsoverdragelse. I de tilfellene et nystiftet selskap overtar en eksisterende næringsvirksomhet, for eksempel ved fisjon, er det ikke nødvendig å vente med å søke om en mva-registrering til overtaker har nådd en omsetning på 50 000 kroner, da det aksepteres at vilkåret er oppfylt, så lenge beløpsgrensen er nådd på første eiers hånd.

Dersom en ser at omsetningsgrensen ikke vil bli nådd på overtakende parts hånd innen utløpet av terminen en overdragelse skjer, kan en forhåndsregistrering også være en løsning.

Skattedirektoratet nevner i sin uttalelse 18. november, at det siden 2. september 2020 har vært mulig å søke om mva-registrering via skatteetatens digitale portal for mva-registrering,² og at denne gir større grad av automatisering og en enklere og raskere registreringsprosess.

Nevnte forhold viser likevel viktigheten av at transaksjoner som involverer overdragelse av bygg eller anlegg som er oppført eller har gjennomgått ombygginger, må planlegges nøye, for å unngå unødige økonomiske risiko knyttet til merverdiavgiften.

Betinget justeringsrett

Sist skal nevnes Høyesteretts dom av 4. september i fjor, Trysil Fageråsen Eiendom, hvor Skattedirektoratet nettopp har avgitt en domskommentar. Et selskap ble nektet justeringsrett ved kjøp av et hotellbygg som var under oppføring med begrunnelsen at selgerselskapet ikke hadde tilbakeført den samme avgiften ved overdragelsen (selgerselskapet gikk også senere konkurs). Dommen viser at justeringsretten avhenger av tilbakeføringsplikten for bygg som er under oppføring, men må antas å gjelde tilsvarende for justeringsplikten slik at det ikke skal kunne oppnås dobbelt avgiftsfradrag på samme byggetiltak.

Artikkelen, med unntak av små endringer, har tidligere blitt publisert på rsmnnorge.no

² skatteetaten.no/bedrift-og-organisasjon/avgifter/mva/registerer/