

I drøftelsen av spørsmålet har IFRIC lagt vekt på bankinnskuddets *art*. At det påhviler tredjepartsrestriksjoner på bruken endrer ikke det faktum at selskapet rent praktisk har fri tilgang til å bruke midlene, selv om det da vil bryte sine forpliktelser. Derfor er definisjonen av kontanter i IAS 7 fortsatt oppfylt, og bankinnskuddet inngår som en del av kontanter og kontantekvivalenter i kontantstrømpoppstillingen.

IFRIC slo videre fast at bankinnskuddet skal presenteres som kontanter og kontantekvivalenter i balansen, men at selskapet må vurdere å splitte ut bankinnskudd underlagt tredjepartsrestriksjoner på en egen linje, dersom dette er relevant for brukernes forståelse av regnskapet. Selskapet må også gi nødvendige opplysninger om bankinnskudd underlagt tredjepartsrestriksjoner i tråd med IAS 7 og kravene i

IFRS 7 *Finansielle instrumenter – Opplysninger om likviditetsrisiko*.

#### Agendabeslutningens betydning for praksis

Mange selskaper har trolig lagt en annen forståelse av kontanter til grunn, og har derfor presentert bankinnskudd med tredjepartsbegrensninger som «andre kortsiktige eiendeler» eller lignende i balansen, samt holdt dem utenfor kontanter og kontantekvivalenter i kontantstrømpoppstillingen. Det er også verdt å merke seg at den europeiske verdipapir- og markedstilsynsmyndigheten (ESMA) i 2018 publiserte et utdrag fra en europeisk tilsynssak som gjaldt et tilsvarende spørsmål.<sup>1</sup> Tilsynsmyndigheten som vurderte saken, nådde imidlertid motsatt konklusjon enn IASB, nemlig at bankinnskudd underlagt tredjepartsres-

triksjoner *ikke* kunne klassifiseres som kontanter eller kontantekvivalenter.

Som beskrevet over mener IFRIC det er bankinnskuddenes art som er avgjørende, og ikke omfanget av tredjepartsrestriksjoner. At selskapet rent praktisk betrakter midlene som utilgjengelige og utenfor selskapets ordinære kontantbeholdninger, skal ikke tas hensyn til ved klassifiseringen. Selskaper som har ulike typer bankinnskudd som er underlagt tredjepartsbegrensninger bør derfor revurdere den regnskapsmessige klassifiseringen av dem, både i balansen og kontantstrømpoppstillingen.

Typiske eksempler på bankinnskudd som kan bli påvirket av agendabeslutningen er bankinnskudd som er underlagt lånevilkår om minimumskontantbeholdning eller ulike typer depositum, hvor bankinnskuddene ikke ligger på en låst konto.

<sup>1</sup> ESMA, 2018. *ESMA's 22nd Extract from the EECS's Database of Enforcement*.

#### Fokus på tollbehandling

I en artikkelserie vil vi sette søkelys på spørsmål knyttet til tollbehandling av varer. Artikkelen vil blant annet omfatte import- og eksportprosedyrer, regelverket knyttet til frihandelsavtaler, særavgifter og tiltak i forbindelse med Brexit. Forfatterne er tollrådgivere ved BDO Advokater AS.

# Fradrag for merverdiavgift beregnet etter VOEC-ordningen

Skatteetaten legger til grunn at arbeidsgiver ikke har rett til fradrag for inngående merverdiavgift som er beregnet etter VOEC-ordningen. Dersom den ansatte har utlegg på vegne av arbeidsgiver og merverdiavgift beregnes etter VOEC-ordningen, kan derfor fradragsretten gå tapt.

Utenlandske nettbutikker og e-markedsplasser kan registrere seg i Skatteetatens VOEC-register for salg av elektroniske tjenester og varer til Norge.

Ved registrering i VOEC vil den utenlandske tilbyderen beregne og innbetale 25 % norsk mva.



Tollrådgiver  
Helene Hval  
Senior Manager, BDO Advokater



Advokatfullmektig  
Even Sæter Grytting  
BDO Advokater

Beregning av merverdiavgift etter VOEC-ordningen står i motsetning til ordinært salg fra utlandet til næringsdrivende i Norge, hvor det er den

næringsdrivende i Norge sitt ansvar å beregne og innberette merverdiavgiften på salget/kjøpet.

Ettersom VOEC-ordningen kun gjelder for salg til privatpersoner, vil ikke merverdiavgiften som er blitt beregnet etter VOEC-ordningen være fradragsberettiget for den næringsdrivende arbeidsgiveren, dersom ansatte har utlegg på vegne av denne.

### VOEC-ordningen

VAT On E-Commerce, eller VOEC, er en forenklet registrerings- og rapporteringsordning for utenlandske nettbutikker og e-markedsplasser. Ordningen gjelder for salg av elektroniske tjenester og for salg av varer med lav verdi (under 3000 kroner). Skatteetaten definerer elektroniske tjenester som tjenester som:

- kan fjernleveres
- er levert over internett eller annet elektronisk nett
- ikke kan anskaffes uten informasjonsteknologi og
- hvor leveringen av tjenestene hovedsakelig er automatisert

Uavhengig av verdi omfattes likevel ikke disse varene av VOEC-ordningen:

- Næringsmidler, for eksempel mat og drikke
- varer med restriksjoner, for eksempel våpen og alkohol
- varer med særavgifter, for eksempel sukker

### Arbeidsgivers plikt til å beregne merverdiavgift

Ved salg av fjernleverbare tjenester til næringsdrivende i Norge skal ikke utenlandske tilbydere beregne merverdiavgift. Plikten til å beregne og betale avgiften tilfaller den norske næringsdrivende som er mottakeren av de fjernleverbare tjenestene. Dette følger av reglene om omvendt avgiftsplikt.

Tilsvarende skal den norske næringsdrivende beregne og innberette merverdiavgift ved innførsel av varer.



*Skatteetaten legger til grunn at det ikke er fradragsrett for merverdiavgift som er beregnet etter VOEC-ordningen, fordi ordningen kun omfatter salg til privatpersoner og at dokumentasjonsplikten for fradrag for den næringsdrivende således ikke er oppfylt.*

### Tapt fradrag for inngående merverdiavgift

Ofte er det slik at en VOEC-registrert tilbyder omsetter elektroniske tjenester og/eller varer til både privatpersoner og næringsdrivende i Norge. Salget til norske næringsdrivende omfattes ikke av ordningen. En VOEC-registrert tilbyder skal derfor ikke beregne og betale merverdiavgift på sine salg til næringsdrivende i Norge.

Dersom den ansatte gjør et kjøp fra en utenlandsk tilbyder som er registrert i VOEC-registret, vil den utenlandske tilbyderen ta utgangspunkt i at det gjelder et salg til en privatperson. Merverdiavgift vil derfor bli beregnet etter VOEC-ordningen og faktura stiles til den ansatte.

Hvis arbeidsgiver selv hadde gjort anskaffelsen, ville den utenlandske tilbyderen ikke beregnet mva.

Skatteetaten legger til grunn at det ikke er fradragsrett for merverdiavgift som er beregnet etter VOEC-ordningen, nettopp fordi ordningen kun omfatter salg til privatpersoner, og dokumentasjonsplikten for fradrag for den næringsdrivende således ikke er oppfylt.

### Dobbelt feil!

Selv om det ikke er fradragsrett, betaler arbeidsgiver merverdiavgiften som er

beregnet via VOEC-ordningen på de elektroniske tjenestene eller varene, når den ansatte får tilbakebetalt for sine utlegg på vegne av bedriften. Arbeidsgiver risikerer derved at merverdiavgiften blir en endelig kostnad.

### Slik kan fradragsretten reddes

Dersom feilen skjer, kan arbeidsgiver be selger om å utstede en kreditnota og ny faktura som er stilet til arbeidsgiver. Fordi det gjelder et salg til en næringsdrivende, vil dette ikke omfattes av VOEC-ordningen og merverdiavgift vil ikke bli beregnet i den nye fakturaen.

De ordinære reglene for fradragsrett gjelder her som ellers. Dersom de elektroniske tjenestene eller varene er fullt ut til bruk i avgiftspliktige virksomhet, vil arbeidsgiver ha rett til fradrag for den inngående merverdiavgiften som beregnes etter reglene om omvendt avgiftsplikt.

*Spørsmålet ble først omtalt av Sticos ifbm. Skatteetatens brev av 22. februar 2022 og av 8. mars 2022 til Sticos, tilgjengelig på Sticos sine sider.*