



Handelshøyskolen BI

MAN 29221 Merverdiavgift I - grunnleggende emner og EU Mua - prosjektoppgave

Term paper 100% - W

Predefined Information

Start date:	06-09-2023 09:00 CEST	Term:	202320
End date:	11-12-2023 12:00 CET	Grading scale:	Norwegian 6-point scale (A-F)
Examination type:	P		
Flow code:	202320 20447 IN02 W P		
Internal assessor:	(Anonymised)		

Navn:

Marit Nesheim Hauge

Information from participant

Title *:	E-mobilitet markedet: Merverdiavgiftbehandling el-bil ladning på tvers av landegrensene EU		
Name of supervisor *:	Maj Hines		
Does the submission contain confidential material?:	No	Can the submission be made public?:	Yes

Group

Group name:	(Anonymised)
Group number:	34
Other members:	The participant has submitted as a one-person group



MAN 29221

MERVERDIAVGIFT 1

E-mobilitet markedet: Merverdiavgiftbehandling el-
bil ladning på tvers av landegrensene EU

Hvordan håndteres merverdiavgiften når e-mobilitet leverandør åpner for el-
bil ladning i utlandet, utfordringer og konsekvenser fra merverdiavgift
perspektiv

Utlevert: 06.09.2023
Innlevert: 11.12.2023

Innholdsfortegnelse

INNHOLDSFORTEGNELSE	I
SAMMENDRAG.....	II
KAPITTEL 1 - INNLEDNING.....	1
1.1 OPPGAVENS AKTUALITET	1
1.2. AKTUELLE PROBLEMSTILLINGER	2
1.3. OPPGAVENS AVGRENSNING.....	4
2. HOVEDREGEL OG PRINSIPPER FOR MERVERDIAVGIFT.....	5
2.1. REGLER OG PRINSIPPER FOR MERVERDIAVGIFT	5
2.2. ANDRE RELEVANTE KRAV	6
2.3. SAMMENSATTE YTELSER.....	6
2.4. MERVERDIAVGIFT I EU	7
KAPITTEL 3 – MERVERDIAVGIFT RAPPORTERING	8
3.1. IDENTIFISERING AV YTELSER.....	8
3.2. MERVERDIAVGIFT PÅ OMSETNING FRA E-MOBILITET LEVERANDØR	11
3.3. MERVERDIAVGIFT PÅ INNKJØP TIL AVGIFTSPLIKTIG OMSETNING	12
KAPITTEL 4 – EKSEMPEL: NORSK E-MOBILITET LEVERANDØR I EU	14
KAPITTEL 5 – KONSEKVENSER AV FEIL ELLER MANGLENDE MERVERDIAVGIFT	16
5.1. KONSEKVENSER AV FEIL RAPPORTERING AV MERVERDIAVGIFT TIL FEIL LAND	16
5.2. STRAFF.....	17
KAPITTEL 6 – UTFORDRINGER I E-MOBILITET MARKEDET	18
KAPITTEL 7 - OPPSUMMERING	19

Sammendrag

Formålet med denne oppgaven er å belyse problemstillinger rundt merverdiavgift behandling av e-mobilitet tjenester relatert til el-bil ladning i det internasjonale markedet. Gjennom de siste tiårene har det vokst frem et marked for å tilby ladetjenester til el-biler, mulighet for å koble seg til ladestasjoner på tvers av landegrensene, og en ser nå at det kommer tilbydere som har digitale løsninger for oppkobling til ladestasjoner. Denne oppkoblingen kan være via en App eller en RFID-brikke (Smedsrød, Rosvold, 2022). RFID brikke omtales i daglig tale som en ladebrikke, dette er en brikke som har mulighet for å lagre og hente data ved hjelp av små enheter.

Har tilbyderne en god nok forståelse av hvilke ytelser de leverer og hva omsetning på tvers av landegrensene innebærer av krav om merverdiavgift rapportering, og til hvilken land / nasjon merverdiavgiften skal rapporteres?

Oppgaven vil drøfte problemstillinger relatert til e-mobilitets leverandører som tilbyr oppkobling til ladestasjoner for el-biler i et internasjonalt marked; hvor skjer omsetningen, hva omsettes – vare eller tjeneste, med henblikk på hvordan en kan ivareta korrekt rapportering og innbetaling av merverdiavgift.

Gjennom oppgaven vil jeg i kapittel 1 gi en kort innledning til oppgavens aktualitet, problemstillinger og oppgavens avgrensninger. Videre vil jeg i kapittel 2 gi en kort presentasjon av merverdiavgiftens hovedregler og prinsipper, samt andre relaterte krav og vurderinger. I kapittel 3 redegjøres det kort for nødvendige analyser/vurderinger for korrekt behandling av merverdiavgift. Før en i kapittel 4 gir et praktisk eksempel og i kapittel 5 ser på konsekvenser av manglende eller feil merverdiavgift rapportering. Kapittel 6 gir en oversikt over utfordringer fra leverandøren sin side og til slutt gis en kort oppsummering i kapittel 7.

Kapittel 1 - Innledning

1.1 Oppgavens aktualitet

Som en del av det grønne skiftet er det stor satsning på å fase ut fossile biler til fordel for el-biler. Forordningen (EU) 2019/631 (2019) som trådte i kraft 1. januar 2020 setter reduksjonsmål for CO₂-utslippskrav til nye person- og varebiler som blir registrert i Europa (Samferdselsdepartementet, 2022). I Norge har en uttalt et mål om at samtlige nye personbiler og lette varebiler skal være nullutslipp kjøretøy (el-biler eller hydrogenbiler) fra 2025, nye bybusser skal være nullutslippskjøretøy eller bruke biogass i 2025, samt at innen 2030 skal nye tyngre varebiler, 75% av nye langdistansebusser og 50% av nye lastebiler være nullutslipp kjøretøy (Samferdselsdepartementet, 2021)

Derav går utviklingen raskt og i Norge i 2022 var hele 79% av de førstegangsregistrerte bilene el-biler (Bråthen, 2023). Momsfritaket på salg / leasing ble innført så tidlig som 2001, med formell godkjenning fra ESA fra 2015 (Kjeldsberg Pihl, 2015). De siste årene har en sett at flere fordeler fases ut, men fremdeles vil det være mer fordelaktig med en el-bil versus en ordinær fossil bil. Fra og med 2023 fases momsfritaket ut på de dyreste el-bilene, hvor momsfritaket på den delen av kjøpsbeløpet over NOK 500 000 ble fjernet (Hetland, 2022)

Til sammenligning har el-bil salget i EU økt med 55 prosent i 2023 frem til utgangen av oktober. Ser vi på våre naboland har elbilandelen doblet seg i Sverige og Island sammenlignet med 2022, mens i Danmark og Finland har elbilandelen økt med henholdsvis 2,5 og 3 ganger (Kvalø, 2023)

Ettersom el-bil markedet vokser vil det være tilsvarende behov for stadig økte krav til utbygging av infrastruktur for el-bil ladestasjoner, slik at en gjør det enklere for forbrukere til å lade sine elbiler.

Samferdselsdepartementet kom i 2022 med en nasjonal ladestrategi (2022) hvor det bl.a. vises det til at en må sikre tilgjengelighet for alle brukere samt en enkel og standardiserte betalingsløsninger. Videre har Norge besluttet at alle nye

ladestasjoner etter 1.juli 2023 må ha mulighet for kortbetaling (Samferdselsdepartementet, 2023).

EU har vedtatt flere vedtak som skal sikre at det blir enklere for det som kjører en el-bil å kunne lade bilene, det innebærer både at det skal være enkelt å koble seg opp og lade el-bilen, men også tilgjengelighet av ladestasjoner. De har gjort vedtak om at ladestasjoner skal godta betaling med kort og at det skal være mulig å lade bilen hver 6.mil innen 2030, samt at de har vedtatt en forordning for utplassering av infrastruktur for alternative drivstoff, (European commission, 2023c) (European commission, 2023d).

Den store økningen i andelen elbiler åpner for et nytt marked i forhold til å tilby ladetjenester, muligheten til å knytte seg opp mot ladestasjoner, planlegge reiseruter etc. på tvers av landegrensene. Det er her vi finner det nye e-mobilitetsmarkedet innenfor elbil ladning. Tilbydere ser mulighetene ved å tilrettelegge enkle løsninger for sluttbrukerne slik at de enkelt kan planlegge sine turer, ferier etc med elbilen, uten selv å være eier av ladestasjoner eller ha salg av elektrisitet som sin næringsvirksomhet. Fokuset til disse tilbyderne tar utgangspunkt i forenklinger for forbruker; enklest mulig oppkobling til ladestasjoner, oversikt over ladestasjoner etc.

Disse innovative selskaper har utviklet løsninger hvor sluttkunde kan anvende en App eller ladebrikke for å koble seg til en ladestasjon for å lade elbilen, også på tvers av landegrensene.

Denne oppgaven begrenses til å se på hvilke utfordringer e-mobilitet leverandørene møter på når de åpner for elbil ladninger på tvers av landegrensene ut fra et merverdiavgift perspektiv.

1.2. Aktuelle problemstillinger

Oppgaven vil drøfte hvilke krav som møter en norsk e-mobilitets tilbyder for elbil ladninger når en åpner for muligheten for at sine kunder kan lade på tvers av landegrensene, og hvordan de kan sikre sine forpliktelser i forhold til innrapportering og betaling av merverdiavgift.

Gjør selskapene som tilbyr oppkobling via App eller ladebrikke de nødvendige vurderinger i forhold til korrekt regnskapsmessig og avgiftsmessig behandling av omsetningen i de forskjellige landene? Hvilke konsekvenser kan eventuell feilrapportering av merverdiavgift føre til?

Det kan være forskjellige innretninger for en e-mobilitetsleverandør til el-bil lade markedet. Nedenfor er noen eksempler på hvordan verdikjeden kan organiseres:

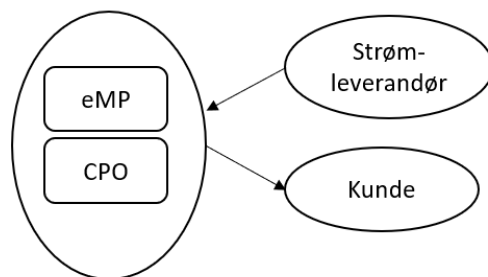
- 1) Leverandør av App / ladebrikke (eMP) eier ladestasjonene og infrastrukturen (CPO) selv, men er ikke elektrisitet leverandør. Se figur 1.3.1.
- 2) Leverandør av App / ladebrikke er en elektrisitet leverandør som ikke eier ladestasjonene og infrastrukturen selv. Se figur 1.3.2.
- 3) Leverandør av App / ladebrikke er ikke elektrisitet leverandør og eier ikke ladestasjonene, men tilbyr den digitale løsningen for å koble seg til ladestasjonene. Se figur 1.3.3.

Forkortelser:

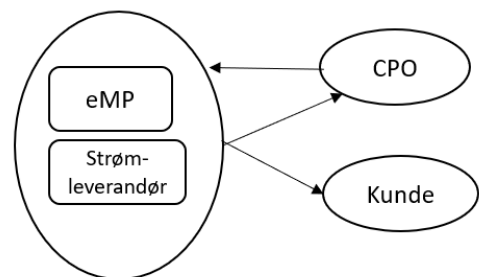
CPO (Charging Place Operator) – ladestasjonseier

eMP (e- Mobility Provider) – e-mobilitet leverandør

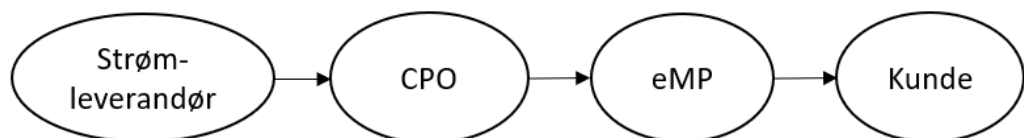
RFID (Radio Frequency Identification) – ladebrikke



Figur 1.2.1: Scenario 1 ovenfor



Figur 1.2.2: Scenario 2 ovenfor



Figur 1.2.3: Scenario 3 ovenfor

Oversikten over er ikke uttømmende men kan bidra til en forståelse av kompleksiteten ved å identifisere merverdiavgift håndteringen for en tilbyder i e-mobilitets markedet mot el-bil ladning.

Ved å tilby oppkobling til ladestasjoner må det identifiseres om det er flere ytelser, ettersom en ved oppkobling til en ladestasjon i tillegg kan inkludere leveringer / formidling av f.eks. elektrisitet og betalingsløsninger. Når en tilbyr sine kunder å lade på tvers av landegrensene må en sikre at en tar stilling til hvor kjøp / salg i hvert enkelt ledd i verdikjeden skjer, for å identifisere korrekt rapportering av merverdiavgift.

I tillegg må en avklare om det er andre rapporteringskrav som kan være aktuelle for e-mobilitetsleverandør når en tilbyr oppkobling til ladesesjoner i utlandet, som f.eks. krav til rapportering av el-avgift eller krav til fast driftssted.

Videre må en undersøke hvordan e-mobilitet leverandøren sine anskaffelser skal håndteres ut fra et merverdiavgift perspektiv. I EU sitt momsdirektiv artikkel 38 og artikkel 43 (EU VAT directive, 2006) vises det til at varen eller tjenesten til en avgiftspliktig forhandler anses som omsatt/levert der hvor leverandøren har etablert sitt forretningsområde. De fleste e-mobilitets leverandører har ikke noe fast driftssted i landene hvor de tilbyr oppkobling til ladestasjonene, ettersom sluttkunden anvender App eller ladebrikke for å knytte seg opp til ladestasjonen. Men et relevant spørsmål er om kompensasjonen fra e-mobilitetsleverandøren til ladestasjonseierne kan anses å være en leie for tilgang til levering av elektrisitet. Ettersom en ikke kan levere elektrisitet til el-bilen uten å fysisk være tilkoblet en ladestasjon. Per i dag har en ikke noen uttalelser fra norske skattemyndigheter eller andre som tilsier at en tilbyder av en App eller ladebrikke må registreres som et fast driftssted for å kunne operere på tvers av landegrensene. Denne problemstillingen er ikke videre drøftet i denne oppgaven.

1.3. Oppgavens avgrensning

Denne oppgaven har som formål å drøfte merverdiavgifts behandlingen når en norsk e-mobilitet leverandør tilbyr oppkobling til ladestasjoner på tvers av landegrensene i EU. Når e-mobilitet leverandør ikke eier ladestasjon eller er

elektrisitet leverandør. Hva kreves av en e-mobilitet leverandør som tilbyr oppkobling til ladestasjoner på tvers av landegrensene for å foreta korrekt merverdiavgift rapportering og innbetaling?

Å tilby en vare / tjeneste i andre land kan også reise spørsmål rundt den skattemessige behandlingen – om det eventuelt kan være krav til fast driftssted for leverandøren – denne problemstillingen vil ikke drøftes i denne oppgaven. Denne oppgaven vil ha fokus på merverdiavgift behandlingen og vil ikke drøfte problemstillinger rundt definisjon av fast driftssted og inntektsskatt. Videre vil ikke oppgaven drøfte eventuelle krav til annen rapporteringsplikt som f.eks. el-avgift eller annen rapportering. Jf. siste avsnitt under punkt 1.2. ovenfor

Denne oppgaven vil ta utgangspunkt i scenario 3 ovenfor jf. figur 1.2.3. Problemstillingen som drøftes er en norsk e-mobilitet leverandør, som er tilbyder av App / ladebrikke for oppkobling til ladestasjon på tvers av landegrensene. Men som hverken er leverandør av elektrisitet eller eier av ladestasjonene.

Oppgaven belyser ikke problemstillinger relatert til skatteområdet eller andre avgiftsområder.

2. Hovedregel og prinsipper for merverdiavgift

2.1. Regler og prinsipper for merverdiavgift

Etter hovedregel skal det beregnes merverdiavgift på omsetning av varer og tjenester, jf. mval. § 1-1 første ledd (2009). Omsetning er definert som levering av varer og tjenester mot vederlag jf. mval. § 1-3 første ledd bokstav a (2009).

Innførsel og uttak er ikke definert i loven men omtales hhv i mval. §§ 3-29 (varer) 3-30 (tjenester) og mval. §§ 3-21 – 3-28 (2009).

Merverdiavgift er en indirekte skatt som er ment å treffe forbruk (Skar, 2022). Formålet med merverdiavgiften er å skape inntekt til staten, en fiskal skatt, og er en viktig inntektskilde for landene, da det er en ren skatteproveny. I Norge er estimert inntekt til staten fra merverdiavgift estimert til kr 399 milliarder av totalt estimerte inntekter pålydende kr 2 378 milliarder (Regjeringen, 2023).

Viktige prinsipper for merverdiavgift er prinsippet om nøytralitet (2019), som betyr at merverdiavgiften ikke skal være konkurransevridende, og dermed ikke påvirke hvordan organisasjoner/selskaper strukturerer seg. Dermed er det viktig at det ikke er for store forskjeller i merverdiavgifts regelverket mellom landene, slik at en skaper forskjellige konkurranserammer.

Merverdiavgiften gjelder innenfor nasjonens territorialgrenser jf. mval. §1-2 (2009) og EU sitt MVA direktiv artikkel 5 (2006). Denne avgiften betales i alle ledd i næringskjeden jf. mval. § 1-1 (2009) slik at merverdiavgiften treffer forbrukeren.

Ettersom merverdiavgift er ment å være en forbruksskatt som treffer forbruker vil en næringsdrivende ha fradragsrett for inngående merverdiavgift, på innkjøp til anvendelse i avgiftspliktig virksomhet, jf. hovedregel i mval. § 8-1 (2009).

2.2. Andre relevante krav

Det er en klar relasjon mellom bokføringsloven (2004) kapittel 5, bokføringsforskriften (2004) kapittel 5 og merverdiavgiftsloven kapittel 3 (2009) i forhold til spesifikasjonskrav og dokumentasjonskrav av merverdiavgift. Det stilles strenge krav til spesifisering av merverdiavgift, og leveres flere forskjellige ytelser skal det klart fremgå av salgsdokumentasjonen som er grunnlag for merverdiavgift rapporteringen.

Det er også verdt å nevne sporbarhetsprinsippet jf. bokføringsloven §6 (2004). Som i praksis betyr at en greit skal kunne ha sporbarhet fra opprinnelig transaksjon via regnskapet til rapportering.

2.3. Sammensatte ytelser

For kombinerte leveranser må en ta en vurdering om det leveres flere selvstendige leveranser eller om det er å anse som en leveranse. Her har ikke merverdiavgiftsloven noen generelle bestemmelser, men for å definere om det foreligger en hovedytelse eller flere selvstendige ytelser må en foreta en konkret vurdering. Aktuelle punkter til avklaring kan være («Sticos Oppslag - sammensatte ytelser», 2023):

- Hva er sentralt for kunden
- Ytelsens særpreg – er det en dominerende ytelse
- Prising, er det en samlet pris eller er hver tjeneste priset separat
- Profilering, hva er fremhevet til kunden
- Markedet – er det et marked for de separate tjenestene

Ved vurdering av avgifts behandling ved sammensatte ytelser må en se tilbake på krav til dokumentasjon i bokføringsforskriften § 5-1-5 (2004) ettersom merverdiavgiftsloven ikke har noen konkrete regler for sammensatte ytelser.

Rettspraksis og merverdiavgiftboken (19.utg) (Skatteetaten, 2023) gir noe mer veiledning i forhold til tolkning sammensatte ytelser og hvordan en kan definere merverdiavgiftbehandlingen for disse.

To høyesterettsdommere som danner grunnlag for behandling av sammensatte ytelser er Geelmuyden Kiese (2004) og Norwegian Claims Link (2012).

2.4. Merverdiavgift i EU

EU har et momsdirektiv (2006) jf. referanse i avsnitt 1.2. ovenfor. Ettersom dette er et direktiv gir det overordnede retningslinjer til medlemslandene i forhold til implementering av et merverdiavgiftssystem. Men medlemslandene står fritt innenfor rammene hvordan de ønsker å implementere merverdiavgift systemet. Dermed er det forskjeller også innad i EU.

Selv om det ikke er noe felles regelverk for merverdiavgift innad i EU er det de siste årene kommet noen uttalelser fra EU og MVA komiteen som kan gi en grunnleggende forståelse for hvordan merverdiavgift behandlingen kan håndteres innen EU.

I 2021 kom EU sin MVA komite med en uttalelse i forhold til hvordan en definerte leveringene i leveransekjeden (2021) relatert til e-mobilitet markedet. Denne uttalelsen er retningsgivende fra MVA komiteen, men er ikke en bindende uttalelse fra EU. En definerte i denne uttalelsen at CPO skal bli ansett som leverandør av elektrisitet til e-mobilitet leverandør jf. EU sitt MVA direktiv

artikkel 14 (1) og 15 (1) (2006), og at e-mobilitet leverandør skal bli ansett å formidle tilsvarende salg av elektrisitet til sluttkunde. Videre var det enighet om at e-mobilitet leverandør skal anses som å være den skattepliktige selger jf. artikkel 38 (2) av MVA direktivet. Dermed leveres elektrisiteten fra CPO til e-mobilitet leverandør skattemessig på det sted hvor e-mobilitet leverandør har etablert sin forretning jf. Artikkel 38 (1) i MVA direktivet. Videre skjer leveransen fra e-mobilitet leverandør til sluttkunde der hvor sluttkunde faktisk kobler seg til ladestasjonen og lader sin el-bil jf. Artikkel 39 av MVA direktivet.

EU domstolen kom i april 2023 med en dom relatert til vurderingene ved levering av ytelse av tilgang til ladeenheter og elektrisitet til el-biler, konklusjonen var at det er å anse som en leveranse fra et merverdiavgiftsperspektiv, og at det ble ansett som leveranse av elektrisitet (VAT update, 2023).

Kapittel 3 – Merverdiavgift rapportering

3.1. Identifisering av ytelse

Med referanse til problemstilling og lovkravene ovenfor kan det være svært krevende for e-mobilitets leverandører å imøtekomme rapporterings- og dokumentasjon kravene for merverdiavgift i de landene de opererer.

For å kunne ta vurderinger av hvordan merverdiavgiften skal rapporteres må en ta stilling til hva som leveres og mottas i hvert enkelt ledd i kjeden. Tar en utgangspunkt i denne oppgavens avgrensede problemstilling hvor e-mobilitetsleverandøren ikke eier ladestasjonene og ikke er strømleverandør, avhenger e-mobilitet leverandøren sitt salg til sluttkunde av kontraktene en har inngått med partene tidligere i leverandør kjeden. Tar en utgangspunkt i figur 1.3.3. ovenfor kan en oppsummere de første vurderingene slik:

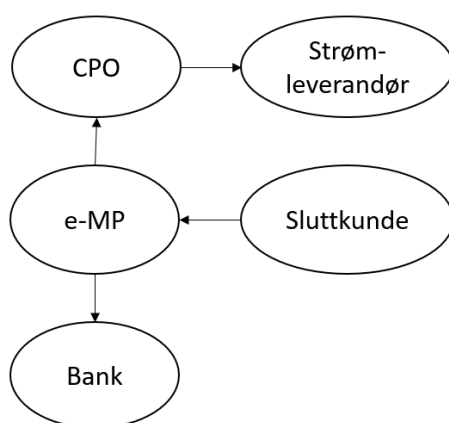
- Har e-mobilitet leverandøren avtale om å kjøpe strøm av CPO?
- Hvilke tjenester kjøpes av CPO?
- Selger e-mobilitet leverandøren strøm til sluttkunde?

Ettersom dette er et nytt marked og det er kommet lite spesifiserte regler for hvordan denne type leveranser skal håndteres er det en aktiv dialog i markedet for

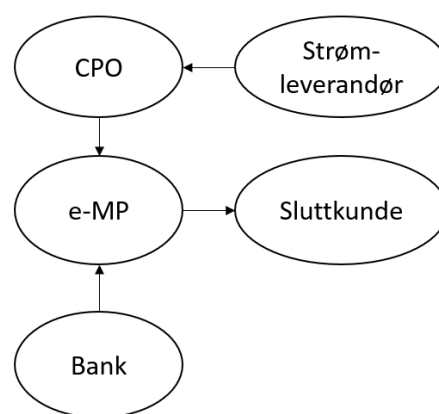
å sikre korrekt oppsett som er i overensstemmelser med de forskjellige nasjonenes regelverk. PWC har på sine hjemmesider publisert en artikkel som tar for seg spørsmål som må besvares for å kunne vurdere merverdiavgift behandlingen ved el-bil ladning (Geilhufe, Qvist, 2023):

«Først og fremst må det fastslås hva som leveres, og til hvem - kvalifiserer det som en vareleveranse eller en levering av tjenester, og hvem anses som kunde? For det andre må det verifiseres om transaksjonene skal behandles som en sammensatt leveranse, eller om de skal skilles fra hverandre».

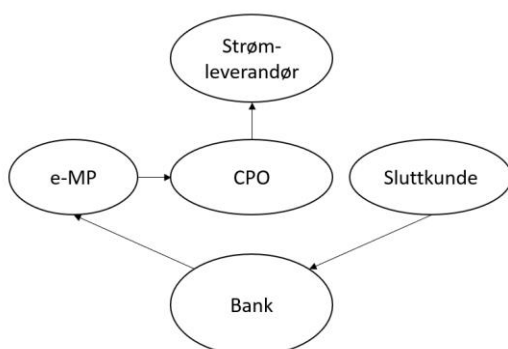
For å kunne svare på spørsmålene ovenfor må en starte med å foreta en analyse av verdikjeden. Følger vi scenario 3 fra avsnitt 1.3. er det fornuftig å starte med en oversikt over de forskjellige flytene: avtaleflyt, leveranseflyt og betalingsflyt.



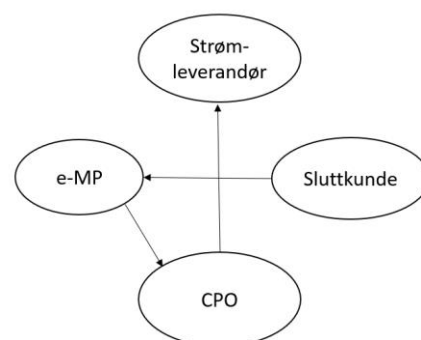
Figur 3.1: Avtaleflyt



Figur 3.2: Leveranseflyt



Figur 3.2: Betalingsflyt med debet / kredit kort



Figur 3.3: Betalingsflyt ved faktura

Ettersom sluttkunde vil forvente å kunne lade sin el-bil ved å koble seg til en ladestasjon – vil e-mobilitet leverandøren måtte sikre seg flere leveranser gjennom avtaler:

- Avtale med CPO:
 - o For oppkobling til ladestasjon
 - o Sikre videresalg av elektrisitet fra strømleverandør via CPO
- Avtale med finansforetak/bank om betalingsløsning gjennom App og/eller ladebrikke for debet/kredit kort
- Avtale med sluttkunde
 - o Avtale om å få ladet el-bilen via oppkobling til ladestasjon via App og/eller ladebrikke
 - o Mulighet for betaling med debet / kredit kort ved ladestasjon
 - o Mulighet for å inngå avtale om månedlige fakturaer for ladesesjoner

Med dette utgangspunktet kan en starte å redegjøre for hvilke leveranser som finner sted i verdikjeden. Her vil e-mobilitetsleverandøren få levert elektrisitet via avtalen med ladestasjonseier. Det betyr at e-mobilitet leverandøren her kun har to leverandører å forholde seg til – ettersom det er ladestasjonseier som har avtale med strømleverandør. Videre er det e-mobilitet leverandør som har leveransen til kunden som inkluderer mulighet til å koble seg opp til ladestasjon via App eller ladebrikke, levering av elektrisitet, og formidling av betalingsløsning.

Jf. figur 3.2 og 3.3 ovenfor vil betalingsflyten differensiere noe basert på om kunden velger å betale for ladesesjonen på stedet med debet eller kredit kort, versus fakturaløsning via App eller ladebrikke. Men vil betalingsmåten ha noen betydning for rapportering og betaling av merverdiavgiften? Nei, betalingsmåten vil ikke ha betydning for rapporteringskrav på merverdiavgiften, ettersom den skal rapporteres og innbetales i landet/nasjonen hvor ladingen har funnet sted. Det som er forskjellig er hva som anses som salgsdokumentasjon til kunden som grunnlag for merverdiavgift rapporteringen for salget til sluttkunde. Ved betaling på stedet må det være en betalingsløsning på stedet ved ladestasjonen slik at kunden mottar kvittering for kjøpet når ladesesjonen er over. I disse tilfellene er det denne kvitteringen som er grunnlag for innrapportering av merverdiavgifts-

plikting omsetning. Dersom sluttkunde velger å betale via faktura, vil det utstedes en kvittering for levering når ladesesjonen er over, denne vil anvendes som grunnlag for utstedelse av salgsdokument til sluttkunden i form av en faktura.

3.2. Merverdiavgift på omsetning fra e-mobilitet leverandør

Grunnlaget for e-mobilitet leverandøren sin omsetning er hver enkelt ladesesjon, og all omsetning av varer og tjenester er avgiftspliktig jf. hovedregelen i mval. § 1-1 første ledd (2009) og avsnitt 2.1. ovenfor.

I vår problemstilling har ladestasjonseier avtale om leveranse av elektrisitet, og e-mobilitet leverandør har avtale med ladestasjonseier om mulighet til å la sine kunder koble seg opp til ladestasjon for å lade sine el-biler. Videre har e-mobilitet leverandør avtale med en bank for å håndtere betalingsstrømmen fra kundene ved betaling med debet/kredit kort. Dersom kunden velger å motta faktura fra e-mobilitet leverandør vil e-mobilitet leverandøren stå for fakturering og oppgjør av ladesesjonene.

Hvilke ytelser leveres fra e-mobilitet leverandøren til sluttkunde? Jf. drøftelsen ovenfor vil kunden av e-mobilitet leverandøren motta en ytelse i form av mulighet til å koble seg opp til ladestasjoner via App eller ladebrikke samt leveranse av elektrisitet – slik at el-bilen blir ladet. Den første leveransen – oppkobling via App eller ladebrikke er per definisjonen en elektronisk tjeneste jf. mval. § 1-3 (1) bokstav j (2009). I henhold til reglene for elektroniske tjenester skal tjenesten anses omsatt på stedet hvor sluttbruker anvender tjenesten. Dermed vil en kunde av e-mobilitet leverandøren i Norge som har tatt seg en tur til Sverige og lader bilen sin der motta leveransen i Sverige. Videre er hovedhensikten til kunden ved å koble seg til en ladestasjon å få elektrisitet til sin el-bil, jf. tidligere drøftelse ovenfor er leveranse av elektrisitet å anse som en vare, som leveres på stedet hvor kunden konsumerer den. Dermed er begge ytelsene levert av e-mobilitet leverandør merverdiavgiftspliktig på stedet hvor kunden mottar ytelsen – her vil det være stedet hvor kunden lader sin el-bil.

I forhold til vurdering av om det er en sammensatt ytelse må en gjøre analyse som redegjort for i avsnitt 2.3. Her er hovedhensikten til kunden er å få overført

elektrisitet til sin el-bil, og dermed vil ikke den elektroniske tjenesten eller løsning for betaling kunne anses som separate leveranser – og en kan konkludere med at e-mobilitet leverandøren selger en sammensatt ytelse til kunden hvor hovedformålet er å få overført elektrisitet til el-bilen . Dermed anses hele tjenesten å være en avgiftspliktig ytelse som leveres på stedet hvor kunden lader sin el-bil. Dette stemmer også overens med EU domstolen sin uttalelse at levering av tilgang til ladeutstyr og elektrisitet til el-bil anse som en enkelt ytelse fra et merverdiavgifts vurdering (2023) jf. avsnitt 2.4.

Basert på ovenforstående vil e-mobilitet leverandøren ha plikt til å rapportere merverdiavgift av sin omsetning i det land hvor el-bil ladningen finner sted. Tillater en e-mobilitet leverandør i Norge at sine kunder lader sin el-bil i utlandet må en dermed holde kontroll på at ladesesjoner i utlandet blir korrekt rapportert i det land hvor kunden har ladet sin el-bil.

En annen faktor som kommer inn i vurderingen av merverdiavgifts behandlingen i siste ledd er om sluttkunde er en privat konsument (B2C) eller en næringslivskunde (B2B). Dersom sluttkunden er en privatkonsument anses det at ladning av el-bilen er å anse til eget forbruk og leveres på stedet hvor ladningen skjer. Dersom sluttkunde isteden er en næringslivskunde f.eks. et leiebilselskap, vil anskaffelsen nødvendigvis ikke anses å være til konsum på stedet og kan dermed følge andre regler jf. EU sitt momsdirektiv artikkel 38 og artikkel 39 (2006).

For å kunne rapportere merverdiavgift av omsetning fra ladesesjoner i andre land må e-mobilitet leverandøren registrere seg for merverdiavgift i de aktuelle landene. De må også sikre at de har prosesser og rutiner på plass for å identifisere og dokumentere merverdiavgiften korrekt. I neste kapittel vil en gjennomgå et eksempel for å illustrere kravene for korrekt merverdiavgift rapportering.

3.3. Merverdiavgift på innkjøp til avgiftspliktig omsetning

Når e-mobilitet leverandøren åpner for å la kundene sine lade sin el-bil i utlandet har de inngått avtale med ladestasjonseier som har ladestasjoner i flere land. For å kunne selge elektrisitet fra ladestasjon til el-bil vil det da også være behov for å

identifisere innkjøp i utlandet som skal tas til fradrag ved innrapportering av avgiftspliktig omsetning i utlandet.

Fradrag for anskaffelser til anvendelse i avgiftspliktig omsetning følger av hovedregelen i mval. § 8-1 (2009) jf. avsnitt 2.1. ovenfor. I problemstillingen i denne oppgaven har e-mobilitet leverandør en leveranse fra ladestasjonseier og en fra bank. Leveransen fra ladestasjonseier består av to forskjellige leveranser; videresalg av elektrisitet fra strømleverandør som jf. mval. § 1-3 (1) bokstav b (2009) er definert som en vare, og en tjeneste i form av mulighet til å koble seg opp til ladestasjonen via App eller ladebrikke er en elektronisk tjeneste jf. mval. § 1-3 (1) bokstav j. Leveransen fra bank gjelder betalingstjenester som er utenfor merverdiavgiftsloven jf. mval. § 3-6 bokstav c (2009).

Anskaffelser av den norske e-mobilitet leverandøren relatert til kunden sine ladesesjoner i utlandet må verifiseres opp mot hvilke regler som gjelder i de aktuelle landene. Dette ettersom e-mobilitet leverandøren blir å anse som en næringsdrivende som kjøper elektrisitet for videresalg. I Norge vil en har fradragsrett i henhold til hovedregel om fradrag jf. mval. § 8-1 (2009).

Artikkel 38 i EU sitt momsdirektiv referer til at levering av elektrisitet til en avgiftspliktig forhandler anses å være der hvor den avgiftspliktige forhandleren har etablert sin virksomhet eller har et fast driftssted (2006). Tilsvarende for elektroniske tjenester vil leveransen anses å være der hvor leverandøren har etablert sin virksomhet eller har fast driftssted jf. artikkel 43 (2006).

Ettersom leveransen fra ladestasjonseier også består av to ytelser må de ha en forståelse av om det er en sammensatt ytelse eller flere separate ytelser jf. kapittel 2.

EU sitt momsdirektiv er retningsgivende og kan være implementert forskjellig i de forskjellige medlemslandene. Et eksempel på hva som kan være forskjellig er definering av hvilken part som skal rapportere merverdiavgift ved salg til næringslivskunde (B2B), i forhold til om omvendt avgiftsberegning (reverse charges) er implementert i landet eller ikke.

Kapittel 4 – Eksempel: norsk e-mobilitet leverandør i EU

For å illustrere hvilke krav som stilles til e-mobilitet leverandøren fra et merverdiperspektiv vil en nedenfor gjennomgå et eksempel av en norsk e-mobilitet leverandør som har åpnet opp for at sine kunder kan lade i utlandet – i eksempelet vil en anvende ladesesjoner i Sverige og Tyskland.

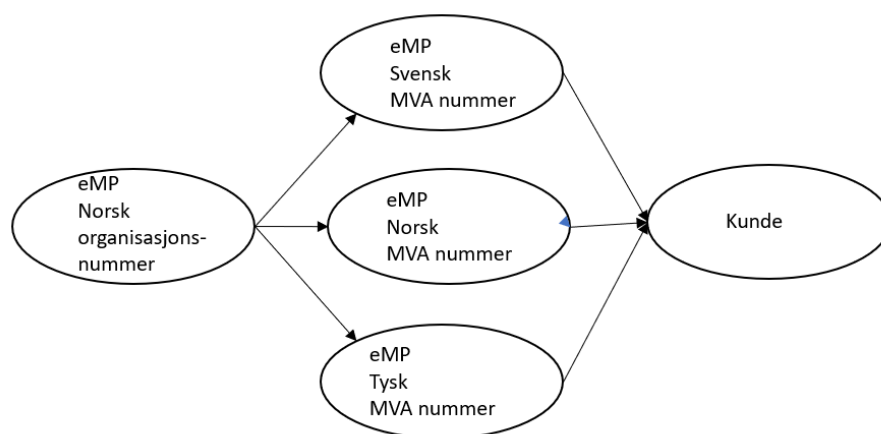
Jf. avsnitt 3.2 må e-mobilitet leverandøren registrere seg for merverdiavgift i Sverige og Tyskland for å rapportere merverdiavgift i disse landene. Som drøftet i kapittel 3 vil en måtte sikre rapportering av både utgående merverdiavgift ved omsetning og inngående merverdiavgift ved innkjøp.

Både Sverige og Tyskland er med i EU men som vist til i avsnitt 2.4. kan de allikevel ha noe forskjellig krav til merverdiavgift rapportering. Når det gjelder omsetning fra e-mobilitet leverandør til kunde anser begge landene at det er omsetning av elektrisitet som er definert som en vare jf. EU momsdirektiv artikkel 15 (1). Videre følger det av artikkel 37 at leveranse av elektrisitet anses å være der hvor forbrukeren er, ved privat konsument og næringslivskunde som ikke er forhandler av elektrisitet vil leveringspunktet være i landet hvor ladesesjonen er. Dette følger av svensk merverdiavgiftslov kapittel 5 og 6 (2023) og tysk merverdiavgift lov § 3g (2) (2005). I Sverige har en implementert regelen om omvendt avgifts rapportering (reverse charges) for leveranser fra en utenlandsk operatør til næringskunde som er registrert for merverdiavgift i Sverige. I disse tilfellene skal faktura utstedes uten merverdiavgift, og det vil være kjøper – næringslivskunden – som har rapporteringsplikten (Svensk författningssamling, 2023).

Dataene e-mobilitet leverandøren samler for hver ladesesjon via App eller ladebrikke må kunne sorteres på ladesesjoner per land, samt at en må kunne se detaljert oppgjør i lokal valuta. Dette da merverdiavgift skal rapporteres og betales i lokal valuta da det er en forbruks skatt på leveranser som har skjedd i landet. Her må e-mobilitet leverandøren sikre at en har systemer og prosesser på plass for å imøtekomme bokføringskravene, da det er tett sammenheng mellom dokumentasjonskravene for merverdiavgift og regnskapet. Her må en bl.a. sikre at merverdiavgift beløpene kan bokføres i opprinnelig valuta, her SEK for

ladesesjoner i Sverige og EUR for ladesesjoner i Tyskland. En må i tillegg påse at en knytter omsetningen i de forskjellige landene opp til korrekt merverdiavgiftsnummer – som oftest løses dette ved å anvende forskjellige merverdiavgift koder i regnskapssystemet. Dermed kan en forholdsvis enkelt ta ut grunnlaget for omsetning per merverdiavgift kode fra regnskapet til hvert enkelt land.

Ved fakturaløsning samler en samtlige ladesesjoner i løpet av en periode, som oftest månedlig, og sender en månedlig faktura til sluttkunde. Ettersom det er salgsdokumentet som er grunnlag for rapportering er det viktig å påse at salgsdokumentet inneholder korrekt informasjon i henhold til kravene i landet hvor ladesesjonen fant sted. Faktorer som kan oppleves som komplekse er at leverandøren vil ha et organisasjonsnummer – et selskap – men med flere merverdiavgiftsnummer – et for hvert land – og at det i EU er krav til å oppgi merverdiavgift nummer til salgsorganisasjonen i salgsdokumentet. Dermed må leverandøren sikre at en har en fakturaløsning som kan imøtekomme disse kravene, i tillegg må en kunne håndtere flere valutaer ettersom merverdiavgift skal oppgis i lokal valuta på faktura. Eventuelle valutadifferanser ved oppgjør er det leverandør som må påta seg.



Figur 4.1. eMP utstedelse av faktura til kunde som har ladet i flere land

Jf. avsnitt 1.2. scenario 3 har e-mobilitet leverandøren to leverandører; ladestasjonseier og bank. Hvor skal eventuell merverdiavgift relatert til disse anskaffelsene fradragsføres ved ladesesjoner i utlandet?

Ser vi på leveransen fra ladestasjonseier videreselger de elektrisitet samt eventuelt et påslag/gebyr for at e-mobilitet leverandøren sine kunder skal kunne koble seg opp via App eller ladebrikke. Jf. avsnitt 2.3 ovenfor kan dette anses som en sammensatt leveranse, da hovedformålet til e-mobilitet leverandøren ved inngåelse av avtalen er å få tilgang til elektrisitet gjennom ladestasjonsnettet for å kunne levere ladesesjoner til sine kunder. I Sverige vil en følge hovedregel å ha fradragsrett for merverdiavgift for anskaffelser for avgiftspliktig omsetning. Mens i Tyskland vil e-mobilitet leverandøren sitt kjøp fra ladestasjonseier være avgiftspliktig der hvor e-mobilitet leverandøren har fast driftssted – I Norge – jf. tysk merverdiavgift lov § 3g (1).

I tillegg har e-mobilitet leverandøren en avtale med en bank for formidling av betalingsløsninger som er unntatt fra merverdiavgiftsloven jf. mval. § 3-5. Oppgjøret mellom finansforetak / bank og e-mobilitet leverandør vil være uten merverdiavgift jf. mval. § 3-6 da leveranse av betalingsformidling er utenfor merverdiavgiftsområdet (2009).

Kapittel 5 – Konsekvenser av feil eller manglende merverdiavgift

5.1. Konsekvenser av feil rapportering av merverdiavgift til feil land

Som en så i kapittel 3 må en ha god oversikt over hvor omsetningen har skjedd samt systemer og prosesser for å klare å identifisere korrekt merverdiavgift til korrekt land. Dersom en e-mobilitet leverandøren ikke har nødvendige systemer, prosesser og rutiner på plass for å kunne håndtere merverdiavgiftrapporteringen, kan det fort lede til at merverdiavgiften blir rapportert til feil land. F.eks. dersom e-mobilitet leverandøren i Norge ikke har identifisert og sikret systemer for å skille ladesesjoner i de forskjellige landene kan det resultere i at inntekt for alle ladesesjonene i Norge og utland blir med på merverdiavgiftrapporteringen i Norge. Det betyr at en overrapporterer utgående avgift til skattemyndighetene i Norge og innbetaler høyere merverdiavgift enn hva som reelt er i henhold til underlaget. Videre vil det lede til at andre land ikke får innbetalt sin skatteproveny i forhold til innbetalt merverdiavgift.

Følger en eksemplet over i kapittel 4 må e-mobilitet leverandøren innrapportere merverdiavgift for ladesesjoner i Sverige til svenske skattemyndigheter og ladesesjoner utført i Tyskland til tyske skattemyndigheter. Samtidig må en ta eventuelle fradrag i korrekt land ettersom fradrag reduserer innbetalingen av merverdiavgift.

Har det noen konsekvens for hvordan en rapporterer merverdiavgift og til hvilket land omsetningsoppgaven rapporteres til?

Merverdiavgift er som nevnt i avsnitt 2.1. å anse som en ren proveny skatt som utgjør en betydelig inntektsandel for flere nasjoner/land. Dermed er konsekvensen av å ikke innrapportere merverdiavgiften korrekt at land kan gå glipp av sin skatteproveny. EU utarbeider hver år en oversikt over estimert tapt skatteproveny innenfor merverdiavgift området og det viser til fortsatt store mørketall. I 2023 rapporterte EU en reduksjon fra EUR 99 milliarder i 2020 til EUR 61 milliarder i 2021 jf. (2023b). Norge utarbeider ikke noe tilsvarende rapport.

5.2. Straff

Brudd på merverdiavgiftsloven dekkes av straffebestemmelsene i straffeloven jf. strl. §§ 378-381 som er hovedbestemmelsene om skattesvik. I tillegg vil eventuelle feil i merverdiavgiften automatisk medføre følgefeil i regnskapet. I tillegg gjelder ordinære regler i straffeloven i forhold til medvirkning, jf. strl. § 15 og § 365. Oppfølging jf. strafferetten refereres gjerne til det strafferettslige sporet. Det andre sporet er det administrative sporet jf. skatteforvaltningsloven kapittel 14. Dette beskrives som det to-sporete systemet av Roy Kristensen på forelesning i merverdiavgift 17. november 2023.

En utfordring med det to-sporede systemet er at en må være oppmerksom på at en kun kan straffes en gang for samme forhold jf. EMK P7-4 nr 1 (1984). Her må en vurdere om det er samme person og samme forbrytelse. Rettspraksis viser til at en f.eks. kan ilegges tilleggsatt samtidig som en får en strafferettslig dom for regnskapslovbrudd eller svindel.

Også i EU landene er manglende og/eller feil rapportering av merverdiavgift ansette som å være en kriminell handling. EU kom i 2017 med et direktiv for å forebygge feil eller manglende rapportering av bl.a. merverdiavgift jr. (2017)

Kapittel 6 – utfordringer i e-mobilitet markedet

Som drøftelsen i denne oppgaven viser kan det være komplekst å starte i nye markeder når regelverket ikke følger med i utviklingen. Dagens regler for merverdiavgift imøtekommer i liten grad mulighetene som åpner seg for digital tilstedeværelse i det globale markedet, i form av utbredt krav til å sette seg inn i og etterkomme hvert enkelt land sine krav og retningslinjer for merverdiavgift.

Utfordringene for en e-mobilitet leverandør i Norge som tilbyr oppkobling til ladestasjoner via App eller ladebrikke utover de norske landegrensene er at en må undersøke og imøtekomme rapporteringsplikter en får i de andre landene og sikre at en har nødvendige prosesser og rutiner på plass. Som drøftet ovenfor vil e-mobilitet leverandøren være pliktig til å rapportere merverdiavgift i de landene hvor ladesesjonene er utført. En hovedutfordring for leverandøren er å etterleve disse kravene da merverdiavgift følger nasjonale regler og landene har forskjellige rapporteringsløsninger og krav for innsendelse og betaling.

Dersom e-mobilitet leverandør tilbyr fakturaløsning til sine kunder for samtlige ladesesjoner i inn- og utland må en være oppmerksom på kravene til salgsdokument som følger av bokføringsforskriften § 5-2 (2004), hvor en bl.a. skal henviser til leverandørens merverdiavgift nummer. I tillegg kan det være krav til at det i salgsdokumentet påføres merverdiavgifts nummeret til kunden dersom det er salg til næringslivskunder – jf. krav til faktura nevnt i kapittel 4.

Videre må en også påse korrekt rapportering av merverdiavgift relatert til innkjøp relatert til avgiftspliktig omsetning. Et felles generelt krav for å ta fradrag for inngående merverdiavgift er at innkjøp kan dokumenteres knyttet opp til den avgiftspliktige omsetningen i landet. Her kan det som vist til i avsnitt 3.3. være forskjellige regler ettersom e-mobilitet leverandøren blir ansett som å være en forhandler av elektrisitet. Dermed må en sikre at mottatt faktura fra ladestasjonseier er i henhold til reglene for det landet hvor elektrisiteten leveres.

Hovedregelen for elektrisitet er at omsetningen skal rapporteres hvor den konsumeres, ettersom e-mobilitet leverandøren ikke anses å være forbrukeren kan landene konkludere forskjellig i forhold til hvem og hvor merverdiavgiften relatert til salget fra ladestasjonseier til e-mobilitet leverandør skal rapporteres, jf. eksempel i kapittel 4.

I tillegg kan det være forskjellige måter å organisere verdikjeden jf. kapittel 1 ovenfor, som kan påvirke merverdiavgiftbehandlingen. Her bør en være oppmerksom på hvordan avtalene er strukturert, og verifisere hvem som leverer hva til hvem jf. kapittel 3. Ettersom det kan ha betydning for rapportering av merverdiavgiften.

En annen fallgrube er at mange tenker at landene som er med i EU har like regler, slik at de tar samme forutsetninger for omsetning og innkjøp i EU landene. Som vist til i avsnitt 2.4 gir direktivet medlemslandene handlingsrom for hvordan merverdiavgiftsreglene skal implementeres. Noe som fører til at det kan være noe forskjell i hvordan og av hvem merverdiavgiften rapporteres.

Kapittel 7 - Oppsummering

Den økte satsningen på elektrifisering og utfasing av fossile biler krever stor utbygning av infrastruktur i forhold til ladenett, slik at sjåfører kan få ladet sine el-biler. Denne satsningen er dokumentert av Samferdselsdepartementet sin nasjonale ladestrategi (2022) og i EU er den stadfestet bl.a. ved European Green Deal (2023d). Denne voksende satsningen på el-biler og tilhørende infrastruktur over hele verden har ledet til at et nytt digitalt marked for e-mobilitet leverandører. Problemstillingen i denne oppgaven er veldig relevant i dagens marked og vil være svært aktuell i årene fremover.

De voksende internasjonale markedene utfordrer de etablerte merverdiavgift systemene verden over. Dermed arbeider både OECD (2017) og EU (2023a) med å gi noen felles standarder og anbefalte løsninger spesielt innenfor det immaterielle markedet. En kan også søke om spesifikke uttalelser i konkrete saker fra EU.

Samtidig er det stor interesse for å sikre reduksjon av gapet mellom den teoretiske forventede skatteproveny fra merverdiavgift og den faktiske innkrevde (2023b). Dette gapet er sterkt redusert etter som flere og flere land får på plass et merverdiavgiftssystem.

Kildeliste:

Bokføringsforskriften. (2004). *Bokføringsforskriften* (FOR-2004-12-01-1558).

Lovdata Pro. <https://lovdata.no/pro/#document/SF/forskrift/2004-12-01-1558?searchResultContext=1283&rowNumber=1&totalHits=576>

Bokføringsloven. (2004). *Lov om bokføring* (LOV-2004-11-19-73). Lovdata pro.

<https://lovdata.no/pro/#document/NL/lov/2004-11-19-73>

Bråthen, H. (2023). SSB el-biler. I *Fire av Fem nye biler i 2022 var elbiler*.

<https://www.ssb.no/transport-og-reiseliv/landtransport/statistikk/bilparken/artikler/fire-av-fem-nye-biler-i-2022-var-elbiler>

ECJ on VAT: Technical support and IT services for recharging electric vehicles incidental to main supply of electricity. (2023).

<https://blogs.pwc.de/de/german-tax-and-legal-news/article/236918/ecj-on-vat-technical-support-and-it-services-for-recharging-electric-vehicles-incidental-to-main-supply-of-electricity/>

EU VAT committee. (2021). *Guidelines resulting from the 118th meeting of 19 April 2021 Document A - taxud.c.1(2021) 817888—1015 REV* (s. 272).

https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-10/guidelines-vat-committee-meetings_en.pdf

EU VAT directive. (2006). *Council Directive 2006/112/EC on the common system of value added tax* (Document 32006L0112). EUR-Lex. [https://eur-](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32006L0112)

[lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32006L0112](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32006L0112)

European commission. (2023a). *EU - VAT Expert group*. [https://taxation-](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-expert-group_en)

[customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-expert-group_en](https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-expert-group_en)

European commission. (2023b). *EU Commission: VAT Gap Report 2023*.

https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/value-added-tax-vat/vat-gap_en

European commission. (2023c). *European Green Deal: Ambitious new law agreed to deploy sufficient alternative fuels infrastructure*.

https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_23_1867

European commission. (2023d). *European Green Deal: Ambitious new law agreed to deploy sufficient alternative fuels infrastructure*.

file:///C:/Users/Neshemar/Downloads/European_Green_Deal__ambitious_new_law_agreed_to_deploy_sufficient_alternative_fuels_infrastructure__.pdf

European Parliament and of the Council. (2019). *Forordningen (EU) 2019/631*

(2019/631). <https://eur-lex.europa.eu/legal->

[content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32019R0631](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32019R0631)

EUROPEAN UNION. (2017). *DIRECTIVE (EU) 2017/1371: On the fight against fraud to the Union's financial interests by means of criminal law*.

<https://eur-lex.europa.eu/legal->

[content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32017L1371&qid=1701972584862](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32017L1371&qid=1701972584862)

Federal Ministry of Justice and Consumer Protection & and the Federal Office of

Justice. (2005). *German Added Tax Act*. <https://www.vatupdate.com/wp->

[content/uploads/2020/02/2020-German-VAT-law-in-DE-in-EN.pdf](https://www.vatupdate.com/wp-content/uploads/2020/02/2020-German-VAT-law-in-DE-in-EN.pdf)

Finansdepartementet. (2019). NOU 2019:11. I *Enklere merverdiavgift med en sats*

(s. Avsnitt 3.1.). <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2019->

[11/id2645213/?ch=4](https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/nou-2019-11/id2645213/?ch=4)

Geilhufe, Qvist, D., Espen. (2023). *E-mobilitet—En ny sektor i sterk vekst: VAT aspekter ved elbillading fra et EU-perspektiv*.

<https://blogg.pwc.no/skattebloggen/e-mobilitet-en-ny-sektor-i-sterk-vekst-vat-aspekter-ved-elbillading-fra-et-eu-perspektiv>

Hetland, J. (2022). *Zero-emission vehicles: ESA approves prolongation of Norwegian tax incentives and threshold zero VAT rate* (PR (22)67).

<https://www.eftasurv.int/newsroom/updates/zero-emission-vehicles-esa-approves-prolongation-norwegian-tax-incentives-and>

Høyesterettsdom: Geelmuyden.Kiese (HR-2004-2118-A). (2004). Lovdata Pro.

<https://lovdata.no/pro/#document/HRSIV/avgjorelse/hr-2004-2118-a?searchResultContext=2621&rowNumber=1&totalHits=56>

Kjeldsberg Pihl, A. (2015). *Statsstøtte: Grønt lys for støtte til elbiler* (ESA PR (15)17). <https://www.eftasurv.int/newsroom/updates/state-aid-green-light-electric-cars-support:nb>

Kvalø, S. (2023). *Nordisk elbil-bom*. <https://elbil.no/nordisk-elbil-boom/>

Lov om styrking av menneskerettighetenes stilling i norsk rett

(menneskerettsloven) (LOV-1999-05-21-30). (1984). Lovdata Pro.

https://lovdata.no/pro/#document/NL/lov/1999-05-21-30/KAPITTEL_emkn/p7

Merverdiavgiftsloven. (2009). *Lov om merverdiavgift* (LOV-2009-06-19-58).

Lovdata Pro. <https://lovdata.no/pro/#document/NL/lov/2009-06-19-58?searchResultContext=2000&rowNumber=1&totalHits=10372>

Norges Høyesterett—Dom: Norwegian Claims Link AS (HR-2012-1939-A).

(2012). Lovdata Pro.

<https://lovdata.no/pro/#document/HRSIV/avgjorelse/hr-2012-1939-a?searchResultContext=2723&rowNumber=1&totalHits=1682>

OECD. (2017). *International VAT/GST Guidelines* (s. 116). https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/international-vat-gst-guidelines_9789264271401-en

OECD. (2022). *OECD guidelines Transfer Pricing* (2022). OECD.

<https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>

Regjeringen. (2023). *Statsbudsjettet 2024: Statens inntekter og utgifter*.

Regjeringen.no.

<https://www.regjeringen.no/no/statsbudsjett/2024/statsbudsjettet-2024-statens-inntekter-og-utgifter/id2996213/>

Regnskapsloven. (1998). *Lov om årsregnskap m.v* (LOV-1998-07-17-56).

Lovdata pro. <https://lovdata.no/pro/#document/NL/lov/1998-07-17-56>

Samferdseldepartementet. (2022, september 24). *CO2-utslipp for personbiler og*

varebiler: Oppdaterte bestemmelser om overvåkning og innrapportering

av opplysninger. [https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-](https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2021/juni/co2-utslipp-for-personbiler-og-varebiler-oppdater-te-bestemmelser-om-overvaking-og-innrapportering-av-opplysninger/id2872747/)

[notatbasen/notatene/2021/juni/co2-utslipp-for-personbiler-og-varebiler-](https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2021/juni/co2-utslipp-for-personbiler-og-varebiler-oppdater-te-bestemmelser-om-overvaking-og-innrapportering-av-opplysninger/id2872747/)

[oppdater-te-bestemmelser-om-overvaking-og-innrapportering-av-](https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2021/juni/co2-utslipp-for-personbiler-og-varebiler-oppdater-te-bestemmelser-om-overvaking-og-innrapportering-av-opplysninger/id2872747/)

[opplysninger/id2872747/](https://www.regjeringen.no/no/sub/eos-notatbasen/notatene/2021/juni/co2-utslipp-for-personbiler-og-varebiler-oppdater-te-bestemmelser-om-overvaking-og-innrapportering-av-opplysninger/id2872747/)

Samferdselsdepartementet. (2021). *Norge er elektrisk*. Samferdselsdepartementet.

[https://www.regjeringen.no/no/tema/transport-og-](https://www.regjeringen.no/no/tema/transport-og-kommunikasjon/veg_og_vegtrafikk/faktaartikler-vei-og-ts/norge-er-elektrisk/id2677481/)

[kommunikasjon/veg_og_vegtrafikk/faktaartikler-vei-og-ts/norge-er-](https://www.regjeringen.no/no/tema/transport-og-kommunikasjon/veg_og_vegtrafikk/faktaartikler-vei-og-ts/norge-er-elektrisk/id2677481/)

[elektrisk/id2677481/](https://www.regjeringen.no/no/tema/transport-og-kommunikasjon/veg_og_vegtrafikk/faktaartikler-vei-og-ts/norge-er-elektrisk/id2677481/)

Samferdselsdepartementet. (2022). *Nasjonal ladestrategi* (N-0582 B).

Samferdselsdepartementet.

[https://www.regjeringen.no/contentassets/26d4c472862342b69e8d49803b](https://www.regjeringen.no/contentassets/26d4c472862342b69e8d49803b45c36a/no/pdfs/nasjonal-ladestrategi.pdf)

[45c36a/no/pdfs/nasjonal-ladestrategi.pdf](https://www.regjeringen.no/contentassets/26d4c472862342b69e8d49803b45c36a/no/pdfs/nasjonal-ladestrategi.pdf)

- Samferdselsdepartementet. (2023). *Krav om kortbetaling på alle nye ladestasjoner fra 1. Juli*. <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/krav-om-kortbetaling-pa-alle-nye-ladestasjoner-fra-1.-juli/id2987290/>
- Skar, H. (2022). *Store Norske Leksikon Merverdiavgift*. <https://snl.no/merverdiavgift>
- Skatteetaten. (2023). *Merverdiavgiftshåndboken—Sammensatte ytelser*. <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/M-4/M-4-1/M-4-1.3/>
- Skatteetaten *Slik fungerer mva.* (2023). <https://www.skatteetaten.no/bedrift-og-organisasjon/avgifter/mva/slik-fungerer-mva/>
- Smedsrød, Rosvold, I. L. D., Knut A. (2022). *Store norske leksikon—RFID*. <https://snl.no/RFID>
- Sticos Oppslag—Sammensatte ytelser. (2023). I *Sammensatte ytelser*.
- Svensk författningssamling. (2023). *Mervärdesskattelag—SFS 2023:200*. <https://svenskforfattningssamling.se/sites/default/files/sfs/2023-04/SFS2023-200.pdf>
- VAT update. (2023). *ECJ C-288/22 Judgment—Electricity and services supplied at charging stations are a single/complex supply*. <https://www.vatupdate.com/2023/04/23/comments-on-ecj-c-282-22/>