

Preliminary Thesis Report

ved

Handelshøyskolen BI

“Tolkes reglene for fradrag for inngående merverdiavgift annerledes i Norge ved formfeil på bilag, jf. § 15-10 i forhold til "substans over form"-konseptet - i et EU/EØS-rettslig perspektiv?”

Eksamenskode og navn:
GRA1974 – Master Thesis

Utleveringsdato:
21.08.2023

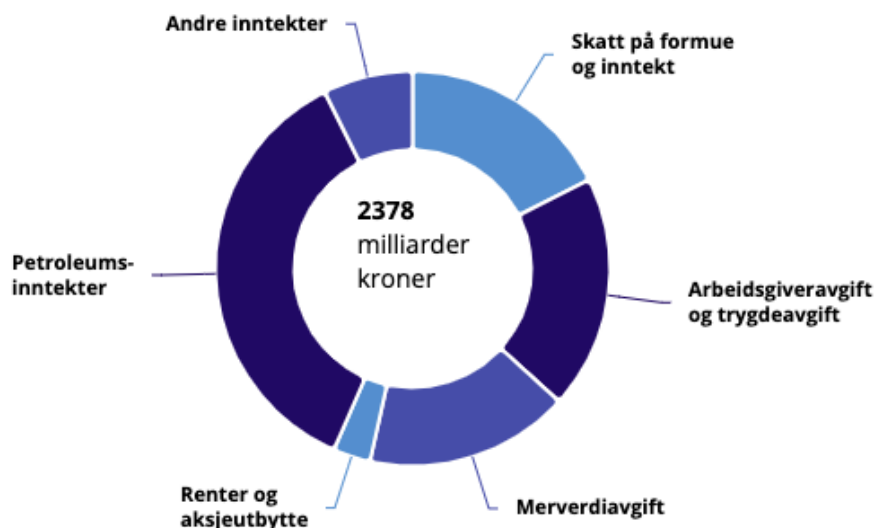
Innleveringsdato:
15.01.2024

Stuedsted:
BI Oslo

I. Innledning	3
1.1 Bakgrunn til problemstillingen	4
Problemstilling:	4
2. Litteraturgjennomgang	5
2.1 Juridisk Teori	5
Juridisk Litteratur - EU	6
2.2 Avhandlinger, Masteroppgaver, Forskningsartikler	7
2.3 Oversikt Rettskilder (lovtekst, forarbeider, rettspraksis) Norge	7
Rettspraksis	8
2.4 Oversikt Rettskilder - EU	9
Rettsakter	9
Directive 2006/112/EC (VAT in the Digital Age):	9
2.4 Oversikt Rettskilder - EU	10
Rettsakter	10
Relevant Rettspraksis til Vurdering	10
3. Metode	11
3.1 Beskrivelse av juridisk metode, og hvordan den blir brukt i oppgaven	11
3.2 Merverdiavgiftsloven og lovtekstens ordlyd	12
3.3 Forarbeid og Forskrifter	12
3.4 Rettspraksis fra Domstolene	12
3.5 Forvaltningspraksis - Skattenemnda	13
Merverdiavgiftshåndboken:	13
3.6 Juridisk Teori	13
3.7. EU-Retten	14
4. Plan for innsamling av data og compliance	14
4.1 Foreløpig fremdriftsplan	15
4.2 Foreløpig plan for øvrig databehandling:	15
Litteraturliste	17
Bøker	17
Lover	17
Domsavgjørelser	18
Avhandlinger og masteroppgaver	18
Websider	18

I. Innledning

Ved anskaffelse av varer eller tjenester blir sluttbrukeren, konsumenten, pålagt en merverdi ut over vareprisen. Denne merverdiavgiften utgjør betydelige inntekter for staten og spiller en sentral rolle i opprettholdelsen av velferdssamfunnet.



Figuren illustrerer statens inntekter i statsbudsjettet for 2024, hvor moms utgjør den fjerde største inntektskilden.¹

Tilsvarende er Value Added Tax (VAT) et utbredt avgiftssystem internasjonalt. Organisasjoner som OECD anerkjenner betydningen av internasjonale regelverk som samstemmer, for å legge til rette for effektiv handel på tvers av landegrenser. Innenfor EU er det avgjørende at regelverk bidrar til effektive markedsløsninger, hvor VAT-direktivet 2006/112/EC² spiller en nøkkelrolle for fri flyt av varer og tjenester. I lys av den pågående utviklingen i den digitale økonomien tilpasser EU regelverket for VAT. Forslagene til VAT in the Digital Age (ViDA)³ fra Den europeiske kommisjonen, presentert i 2022, har som mål å modernisere og effektivisere VAT-systemet i EU. Implementeringen er planlagt fra 2024 til 2028. Utviklingen gir opphav til spørsmål om hvordan implementeringen av ViDA vil påvirke norske bedrifter, spesielt de som driver handel med EU-land. Dette

¹Statens inntekter i statsbudsjettet for 2024 der MVA er 4 største inntektskilde.
<https://www.regjeringen.no/no/statsbudsjett/2024/statsbudsjettet-2024-statens-inntekter-og-utgifter/id2996213/>

² Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax

³ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A52022PC0701>

aspektet vil bli utforsket grundigere i denne oppgaven, med nødvendige avgrensninger.

1.1 Bakgrunn til problemstillingen

Fradragsretten er en sentral funksjon i merverdiavgiftssystemet, laget for å sikre at sluttbrukeren bærer byrden av avgiften, ikke de næringsdrivende. På den ene siden er det viktig at avgiftssubjekter som hevder en rett til fradrag for inngående moms, er i stand til å fremvise korrekt dokumentasjon for registrerte bilag. Dette forhindrer misbruk eller feil bruk av ordningen. På den andre siden kan tapet av fradragsretten, som virksomheter faktisk har krav på, resultere i betydelige økonomiske tap for de næringsdrivende.

I henhold til merverdiavgiftsloven⁴ (mval) § 15-10 (1) pålegges avgiftssubjektet dokumentasjonsplikt for å kunne få fradrag for inngående merverdiavgift.

Formkravene følger bokføringsforskriften⁵ og bokføringslovgivningen⁶, i tillegg til de materielle vilkårene i merverdiavgiftsloven § 8-1. Ved formfeil kan dette i praksis innebære at selv om det har skjedd en transaksjon hvor avgiftssubjektet har rett til fradrag, vil en formfeil på bilaget avskjære denne retten.

Dette står i kontrast til "substans-over-form"-konseptet i EU. Dette konseptet innebærer at selv om en virksomhet kjøper produkter fra en annen bedrift og mottar en faktura med formfeil, vil ikke dette nødvendigvis avskjære fradragsretten, gitt at transaksjonen er reell. Dette åpner for at fradragsretten beholdes til tross for manglende oppfyllelse av vilkåret om kjøpsdokumentasjon. Problemstillingen kaster lys over om reglene tolkes for strengt i Norge.

Problemstilling:

Tolkes reglene om fradrag for inngående merverdiavgift for strengt i Norge ved formfeil på bilag, jf. § 15-10 i forhold til "substans over form"-konseptet - i et EU/EØS-rettslig perspektiv?

⁴ Lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).

⁵ Forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring (bokføringsforskriften).

⁶ Lov 19. November 2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven).

Merverdiavgift er unntatt fra EØS-avtalen.⁷ Selv om det er enighet om at Norge ikke er forpliktet til å følge EU-retten i tolkningsspørsmål knyttet til avgiftsretten, understreker juridisk litteratur behovet for mer inngående kunnskap på dette området. Ved årsskiftet 2019/2020 utførte Skatteetaten tilfeldige kontroller av flere virksomheters største anskaffelser i 2017. Analyser fra 20.12.2020⁸ indikerer at nesten halvparten av feilene skyldtes misforståelser og uklarheter rundt regelverket. Klarhet og presisjon i lovgivningen er essensielt, da manglende tydelighet eller feiltolkning kan føre til uforutsette konsekvenser for samfunnets rettstilstand.

Dersom det viser seg at reglene tolkes strengere i Norge sammenlignet med andre EU-land, kan dette potensielt stride mot Norges forpliktelser om å sikre like konkurransevilkår i samsvar med de fire frihetene. En slik praksis kan være en faktor for et lavere nivå av aktører innenfor næringslivet som driver eller vil etablere virksomhet i Norge.

2. Litteraturgjennomgang

I sammenligning med skatterett er det et påfallende begrenset utvalg innen juridisk teori på avgiftsrettens område. Overveiende finner vi en dominans av innføring i merverdiavgiftsretten. For å utforske dette området nærmere, har vi valgt juridisk teori som fokuserer på merverdiavgift i en internasjonal kontekst, spesielt i et EU/EØS-rettslig perspektiv. Vår litteraturgjennomgang inneholder norsk litteratur som belyser fradragsrettens kompleksitet i norsk rett og lovgivning, samt juridiske kilder som kaster lys over EUs VAT-system og rett.

2.1 Juridisk Teori

Nyberget, Førde, Schultze & Syljuåsen (2017) forklarer MVA som en indirekte skatt som genererer den norske stat inntekter ved å legge til verdi på produktene gjennom hele produksjonsprosessen. Den belastes vanligvis forbrukerne som en prosentandel av sluttprisen. Skatten har som formål å være gjennomsiktig for forbrukerne ved å bli oppført som en separat post på fakturaer, slik at skattebelastningen ikke skjules.⁹ Dyrnes, Gjems-Onstad, Mikelsen (2018)

⁷<https://www.stortinget.no/no/Hva-skjer-pa-Stortinget/EU-EOS-informasjon/EU-EOS-nytt/2016/eueos-nytt---7.-desember-2016/>

⁸<https://www.skatteetaten.no/om-skatteetaten/analyse-og-rapporter/analysenytt/mange-virksomheter-sliter-med-a-forsta-mva-regelverket/>

⁹ Nyberget et al (2017) "Merverdiavgift, praksis og erfaringer" side 15-19

forklarer momsen som mellomlegget kjøperen (den næringsdrivende) betaler til staten etter fradrag for inngående merverdiavgift. Mellomlegget er med andre ord utgående minus inngående, herunder er inngående fradraget som skal gjøre at næringsdrivende ikke sitter igjen med kostnaden.¹⁰

Dette fradraget forutsetter som nevnt, en etterlevelse av dokumentasjonsplikten i henhold til mval. § 15-10 (1), og brudd på dette vilkåret kan medføre avskjæring av fradragsretten. De nærmere regler om hva som skal til for at dokumentasjonen er legitim følger av øvrig bokføringslovgivning, og indikerer at regelverket kan være komplekst å forholde seg til. Syrstad (2017) tar for seg ytterligere den komplekse delen av regelverket knyttet til fradragsretten, i kontekst av innførsel. Dokumentasjonsplikten involverer å være oppført som mottaker i innførselsdeklarasjonen og følge bokføringsforskriften § 5-5-2 og tollforskriften 4-12-1.¹¹

I Dyrnes og Mikelsen (2017) påpeker Dyrnes at de grunnleggende prinsippene i merverdiavgiftssystemet ligner på internasjonale avgiftssystemer¹². Mikelsen (2022)¹³ og i Dyrnes og Mikelsen (2017) argumenterer Wroldsen for relevansen av EU-retten i tolkningen av merverdiavgift, til tross for at Norge ikke er bundet av EØS-avtalen¹⁴. Dette er det relevant å se nærmere på, i den grad Norge tolker regelverket strengere, og ikke tillegger EU-retten relevans som rettskildefaktor eller betydning som tolkningsfaktor.

Juridisk Litteratur - EU

Ifølge Stessens (2022) kan medlemslandene ikke nekte avgiftssubjektene fradragsretten, selv om de ikke respekterer artikkel 226 i merverdiavgiftsdirektivet. Retten anser dette som uforholdsmessig, og det er etablert at ved kontrolltiltak bør myndighetene i medlemslandene vurdere

¹⁰ Dyrnes et al (2018) Merverdiavgift i et nøtteskall. Se side 21.

¹¹ Hanne Syrstad, *Vilkår for fradragsrett for innførselsmerverdiavgift*, se side 144. Publisert i Dyrnes et al. (2017) *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv*

¹² Cecilie Aasprong Dyrnes, *Norsk merverdiavgiftsrett i et internasjonalt perspektiv - et blikk i krystallkulen*, se side 14. Publisert i Dyrnes et al. (2017) *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv*

¹³ Anders Bernhard Mikelsen (2022) *Fradragsrett for inngående merverdiavgift - tilknytningskravet*, se for eksempel side 42-46.

¹⁴ Markus D. Wroldsen (2022) *EU-praksis som rettskilde på merverdiavgiftsrettens område*, se kapittel 3. Publisert i *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv*.

tilleggsopplysninger gitt av avgiftssubjektet for å fastslå retten til momsfradrag.¹⁵ Dette synes å være i kontrast med norsk rett, hvor det er flere eksempler på vekting av “form-over-substans” i rettsavgjørelser. Dette er noe vi må undersøke nærmere.

Følgelig er det problemstillinger innenfor EU-retten i tolkningsspørsmål av fradragets rett, vi vil derfor avgrense oss mot for eksempel spørsmål som kan oppstå ved kjøp av tjenester mellom to EU-land. Herunder vurderer de prinsipielle vurderingene.

2.2 Avhandlinger, Masteroppgaver, Forskningsartikler

Fradragsretten har blitt omhandlet i tidligere masteroppgaver fra blant annet norske og svenske høyskoler og universiteter. En masteroppgave fra 2017 utforsker konsekvensene med “mangelfull dokumentasjon og konsekvenser for fradragsretten jf. mval. § 15-10 (1)”¹⁶. Forfatteren konkluderer med at mens norske regler kan avskjære fradragsrett på grunn av formfeil, kan Sverige tillate fradragsrett selv om formfeil oppdages. Denne kontrasten forsterker problemstillingen vår, som drøfter om reglene tolkes for strengt i Norge. Westerberg (1994)¹⁷ støtter dette synspunktet og påpeker kumulative effekter av begrensninger for fradrag som kan påvirke konkurransenøytraliteten, en konklusjon støttet av flere masteroppgaver og juridisk teori.

2.3 Oversikt Rettskilder (lovtekst, forarbeider, rettspraksis) Norge

Lovteksten har blitt prøvd i flere rettsavgjørelser der høyesterett har vurdert ordlyden for å finne frem til hvordan lovteksten skal tolkes. Dette gjelder også for EU-området der EU-retten har prøvd ordlyden for å veilede medlemslandene til hvordan lovteksten skal forstås.

Kristoffersen (2020) drøftet relevanskravet og sier at tidligere standpunktet for fradrag for inngående mva, var at anskaffelsen var til direkte bruk i avgiftspliktig virksomhet. Dette mener han er blitt satt til side i flere høyesterettsdommer, der

¹⁵ Se side 583-584 i Stessens, Erik. *European VAT Law As Interpreted by the Court of Justice*, Wolters Kluwer Law International, 2022. *ProQuest Ebook Central*. <https://ebookcentral-proquest-com.ezproxy.library.bi.no/lib/bilibrary/detail.action?docID=30256352>.

¹⁶ https://bora.uib.no/bora-xmlui/bitstream/handle/1956/16485/JUS399_V17_15.pdf?sequence=1&isAllowed=y

¹⁷ Björn Westberg, *Nordisk mervärdesskatterätt* (1994) - Lærebok. Side 422-423

det avgjørende er om anskaffelsen er relevant for den delen av virksomheten som er omfattet av loven. Utgiften må ha en naturlig og nær tilknytning til den virksomhet som utføres. Dette har høyesterett stadfestet i saken om Sira Kvina Kraftselskap.¹⁸

Rettspraksis

Rettspraksis som Rt. 2011 s. 213 (Invex) og LB-2023-131334 illustrerer rettspraksis hvor EU-retten ikke har blitt inkludert som tolkningsfaktor. Og et spørsmål vi kan stille for svar på problemstillingen, er om resultatet i så fall hadde blitt annerledes.

I Rt. 2011 s. 213 (Invex) vektlegger førstevoterende interessefellesskapet mellom kjøper, selger og banken, samt eierskapet mellom bedriftene. En felles forståelse om konkurs kan føre til avskjæring av fradrag retten når beløpet og lånet fra banken tyder på at det er arrangert for å oppnå en fordel. Annenvoterende ser på faktum annerledes og påpeker at hvis en ekstern virksomhet (ikke innenfor samme konsern) hadde gjort samme avtale og hatt samme forståelse om panten, ville ikke fradrag retten nødvendigvis blitt avskåret - noe som kan virke konkurransevridende. Dommen problematiserer også at Finansdepartementet har heller ikke gitt en generell regel om dette til tross for tidligere uavklarte saker, noe som kan være relevant å se nærmere på.

En nylig avlagt domsavgjørelse fra Lagmannsretten er LB-2023-131334. Saken gjaldt spørsmål rundt gyldigheten av skattekontorets vedtak angående Steinkopf AS fradrag for innførselsmerverdiavgift på varer som var solgt og levert i Kina. Speditøren hadde senere oppgitt selskapet som mottaker av varene ved innførselen til Norge.

Domsavgjørelsen oppsummeres av oss som følgende: Ifølge merverdiavgiftsloven § 8-1 er retten til fradrag avhengig av at et selskap kan dokumentere denne retten. Hvis kravene til dokumentasjon ikke er oppfylt, kan det i noen tilfeller tillates fradrag basert på en konkret vurdering av sannsynligheten. Steinkopf har ikke rett til fradrag for konsulentjenester fra Javiel AS, da disse ikke har tilstrekkelig nær tilknytning til selskapets avgiftspliktige virksomhet i Norge, i henhold til merverdiavgiftsloven § 8-1 jf.

¹⁸ Tore Kristoffersen, *Merverdiavgift - Lærebok*. Side 149.

§ 2-1. Dette gjelder også for juridisk bistand fra advokatfirmaet Fiskå. Eventuelle fradrag er uansett ikke dokumentert. Selv etter at saken ble behandlet, ble det fremlagt dokumentasjon som ikke viser retten til fradrag.¹⁹

Både lagmannsretten og tingretten konkluderte altså med at skattekontorets vedtak var gyldig. Selskapet hadde ikke rett til fradrag for innførselsmerverdiavgift eller merverdiavgift på advokat- og konsulenttenester. Dommerne var enstemmige i skattekontorets favør og konkluderte at vilkårene for ileggelse av tilleggsskatt var oppfylt. Dommen og Lagmannsrettens tolking vil ha relevans for tematikken siden dokumentasjonskravet i mval § 15-10 blir behandlet og vurdert.

2.4 Oversikt Rettskilder - EU

Rettsakter

I EU er merverdiavgiften regulert i Rådets direktiv 2006/112/EF (merverdiavgiftsdirektivet). Direktivet er rettsgrunnlaget for påbudt merverdiavgiftssystem i alle medlemsland. På den ene siden gir direktivet krav og et rammeverk for medlemslandenes regelverk. På den andre siden har medlemslandenes bestemmelsesrett på hvordan direktivets innhold skal gjennomføres.

Directive 2006/112/EC (VAT in the Digital Age):

Dagens EU-direktiv om moms er fra 2006. Datidens bedrifter hadde andre forutsetninger for handel. Herunder tar ikke direktivet tilstrekkelig hensyn til utfordringene knyttet til den stadig utviklende digitale og globale økonomien.

Momssvindel er en av utfordringene ved momsrapportering, da dataene for transaksjoner i EU kontrolleres flere måneder etter levering. Dette har ført til vanskeligheter for medlemslandene å avdekke skatteunndragelse.

EU-kommisjonen har derfor opparbeidet initiativet ViDA for å modernisere og sikre en rettferdig og effektiv innsamling av moms i EU. Målet er å tilpasse seg den digitale utviklingen og redusere svindel gjennom digitalisering.²⁰

¹⁹ LB-2023-131334 <https://lovdata.no/pro/#document/LBSIV/avgjorelse/lb-2023-131334>

²⁰ <https://www.pagero.com/no/blogg/hva-er-vida>

I begynnelsen av 2024 finnes det artikler om ViDA-initiativet fra EU-land, men få fra det norske næringslivet. EUs implementering av ViDA er viktig å undersøke for Norge, da det kan påvirke norsk lovgivning og skape utfordringer ved uoverensstemmelser med EU for næringslivet. Det reiser spørsmål om Norge bør harmonisere sin lovgivning med EU for å opprettholde handel og samarbeid, da avvik kan redusere Norges konkurransekraft. Tilpasning til EU-standarder kan lette for norske bedrifter på det europeiske markedet, men nasjonale interesser og suverenitet må også vurderes.

2.4 Oversikt Rettskilder - EU

Rettsakter

Innen EU er merverdiavgift regulert av Rådets direktiv 2006/112/EF (merverdiavgiftsdirektivet). Dette direktivet gir rammer og krav for medlemslandenes regelverk. Vi ser nøye på EU-rettens utvikling, spesielt med tanke på VAT in the Digital Age (ViDA)-initiativet. Dette initiativet har som mål å modernisere EUs VAT-system for å tilpasse seg den digitale økonomien og redusere svindel gjennom digitalisering. EU-dommer som C-188/21 (Megatherm-Csillaghegy) og C-516/14 fra 2016 gir innsikt i konsekvensene av nasjonale lover som kan bryte med EU-regelverket.

Relevant Rettspraksis til Vurdering

I C-188/21 (Megatherm-Csillaghegy)²¹ kommer det fram at nasjonal lovgivning ikke kan stride mot artiklene som ble tatt opp til tolkning, hvor fradragsretten var det sentrale. Den nasjonale loven fratok en registrert avgiftssubjekt retten til å trekke fra inngående merverdiavgift i en situasjon der vedkommende ikke har levert og publisert årsregnskapet. CJEU mener at loven bryter med EU-regelverket og prinsippene om likebehandling og rimelighet i forhold til merverdiavgift.

²¹<https://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?lgrec=fr&td=%3BALL&language=en&num=C-188/21&jur=C>

I saken C-85/95 (Reisdorf)²² ble det klart at medlemsland har handlingsrom til å akseptere alternativ dokumentasjon som bevis på fradragsrett. Dersom faktura mangler må avgiftssubjektet anskaffe andre bevis på transaksjonen.

I Saken C-516/14²³ fra 2016 kom CJEU fram til at en faktura som kun beskriver "leverte juridiske tjenester" er i samsvar med direktiv 2001/112/EG, med mindre nasjonal lovgivning gir spesifikke regler for momsbehandling av visse juridiske tjenester. Men konkluderte med at en faktura som kun angir "juridiske tjenester levert fra en bestemt dato og frem til nå" ikke oppfyller kravene i direktiv 2006/112/EG. Retten uttrykker også at det generelt sett ikke er tilstrekkelig at mottakeren legger til manglende opplysninger på en faktura i strid med direktiv 2006/112/EG, for å kunne benytte seg av fradragsretten, med mindre slike handlinger betraktes som en del av fakturaen. Eventuell retting av fakturaen må kunne oppfylle sin kontrollfunksjon med hensyn til avsenderen for at fradragsretten skal kunne benyttes.

I litteraturgjennomgangen har vi med dette gitt en introduksjon til juridisk litteratur som vi mener er relevant til temaet og problemstillingen for denne oppgaven, og som er en del av diskursen som sier noe om det som allerede er av etablert teori. Vi ser at vi må fortsette med undersøkelsen av juridisk teori, for videre fremstilling av hva som allerede er skrevet om temaet.

3. Metode

3.1 Beskrivelse av juridisk metode, og hvordan den blir brukt i oppgaven

Avhandlingen omhandler en juridisk problemstilling. Metodikken vil derfor følge alminnelig juridisk metode. Lovteksten i merverdiavgiftsloven vil derfor være utgangspunktet med bokføringsforskriften, forarbeider og relevant rettspraksis for tolkning av ordlyden som komplement. Videre vil vi se på forvaltningspraksis, for vurdering av om saker fra Skattenemnda og så videre er relevante for vår analyse av forståelsen av gjeldende rett. Rettspraksis innenfor fradragsretten er imidlertid ikke enstemmig, noe som forsterker at spørsmål innen fradrag og avgiftsrett for øvrig er komplekse og uavklart.

²² <https://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=en&num=C-85/95>

²³ <https://curia.europa.eu/juris/liste.jsf?language=en&num=C-516/14>

Rettslig grunnlag er Merverdiavgiftsloven²⁴ § 8-1 og § 15-10.

Merverdiavgiftsloven av 1969 § 21 videreføres i § 8-1. Følgelig er tidligere forarbeider og rettspraksis relevant. I tillegg vil vi anvende andre rettskilder, slik som bokføringslovgivning og MVA-håndboken²⁵ ettersom dette anses som relevante rettskilder.

3.2 Merverdiavgiftsloven og lovtekstens ordlyd

Etter § 15-10 (1) følger dokumentasjonsplikten for å ha rett på fradragsrett for inngående merverdiavgift:

“Inngående merverdiavgift må dokumenteres med bilag for å være fradragsberettiget”²⁶

Lovtekstens ordlyd gir imidlertid ikke svar på hva menes med “bilag” eller hva som må til for at bilaget er dokumentert godt nok. For dette må man inn i bokføringsforskriften § 5-1-1.²⁷ Ytterligere må man forholde seg til bokføringslovgivningen for øvrig. Videre følger det av loven og/eller rettspraksis, eller forarbeid, at enhver situasjon må vurderes konkret. Det er også flere saker som har vært til behandling i domstolene, som kan gi veiledning til hvordan en skal forholde seg til om fradragsrett gjelder eller blir avskåret.

3.3 Forarbeid og Forskrifter

Lovens forarbeider, Merverdiavgiftsforskriften²⁸, er relevant å ha med fordi forarbeidene gir veiledning for hva som er lovgiverens intensjoner med loven. Forarbeidene til den tidligere loven ble overført til gjeldende lov, og vil derfor være relevant for tolkingen. Etter merverdiavgiftsforskriften § 1-1 inneholder forskriften bestemmelser for utfylling og gjennomføring mv. av merverdiavgiftsloven.

²⁴ Lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).

²⁵ <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/>

²⁶ § 15-10 <https://lovdata.no/pro/#document/NL/lov/2009-06-19-58/%C2%A715-10>

²⁷ Forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring (bokføringsforskriften).

²⁸ Forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 (Merverdiavgiftsforskriften)

3.4 Rettspraksis fra Domstolene

Lovteksten gir ikke alltid klare svar på hva som er rettsregelen. Derfor er rettspraksis relevant for å komme frem til den riktige rettsregelen, i forstand av alminnelig juridisk metode. Her ser vi for oss å bruke rettspraksis fra både Høyesterett og lagmannsretten, for å danne oss en forståelse for og kunne analysere hvordan domstolene kommer frem til resultatet.

3.5 Forvaltningspraksis - Skattenemnda

Siden merverdiavgiften er en stor inntekt for staten ønsker vi å undersøke hvordan Skatteetaten stiller seg til gjeldende rett og dokumentasjonskravene for fradrag av inngående merverdiavgift. Her vil høringsnotater til NOU 2022: 20 “Et helhetlig skattesystem” blant annet undersøkes og vurderes for å få frem relevant informasjon fra statens side.

Merverdiavgiftshåndboken:

Bokens hensikt er å gi en grundig gjennomgang av bestemmelsene i merverdiavgiftsloven og lov om kompensasjon av merverdiavgift, med spesielt fokus på praksisen til avgiftsmyndighetene. Håndboken er primært rettet mot ansatte i skatteetaten, med formål om å effektivisere arbeidet og fremme korrekt og enhetlig praksis innenfor avgiftsforvaltningen. Utgivelsen av boken til et bredere publikum utføres med håp om at innholdet vil være av interesse utenfor Skatteetaten.

3.6 Juridisk Teori

Selv om det hersker uenighet om betydningen av juridisk teori som tolkningsfaktor i juridiske rettslige problemstillinger, er det utbredt at juridisk teori er relevant.²⁹ En grunnleggende forståelse av merverdiavgift er viktig for vår problemstilling. Vi vil fokusere på juridisk teori om merverdiavgift i både norsk og EU/EØS-rettslig kontekst.

Videre har vi også valgt å inkludere juridisk teori som går i dybden på fradragsrettens område for å få en mer omfattende forståelse av problematikken.

²⁹https://snl.no/juridisk_teori#:~:text=Det%20er%20omstridt%20hvor%20stor,det%20er%20ingen%20tungtveiende%20tolkningsfaktor

Her vil vi inkludere juridisk teori som belyser norsk fradragsrett i en internasjonal kontekst, EUs VATs-rettslige system. Vi vil også inkludere juridiske artikler relevant til problemstillingen, skrevet av fagpersoner innenfor avgiftsretten.

I presentasjonen av den valgte juridiske teorien vil vi ytterligere forklare og definere de sentrale begrepene og konseptene som brukes. Særlig «substans-over-form»-konseptet. I utgangspunktet vil vi også vurderer eventuelle begrensninger eller kritikk av teorien, ettersom svakheter kan begrense relevansen av bruken. Foreløpig ser vi en utbredt kritikk av at lovgiver ikke tar stilling til enkelte rettslige spørsmål innenfor fradragsretten, ergo ikke tydeliggjør rettstilstanden gjennom lovendring. Samt en kritikk av at domstolene ikke vektlegger relevant EU-rett som tolkningskildefaktor. Det ville vært interessant med juridisk teori som utfordrer denne kritikken igjen.

3.7. EU-Retten

MVA er unntatt fra EØS-avtalen. Rettspraksis fra EU vil derfor ikke ha en rolle som rettskildefaktor som sådan. Likevel kan det argumenteres for at rettspraksis fra EU kan ha en veiledende rolle, dersom man tar i betraktning at EØS-avtalen krever at Norge plikter å legge til rette for at de prinsipielle fire friheter beskyttes/ikke innskrenkes. Illustrerende er en situasjon der en næringsdrivendes fradragsrett avskjæres i Norge på grunn av formfeil, men kunne fått fradragsfrihet på grunn av substans-vilkåret i et annet EU-land. Slik forskjellsbehandling kan være en belastende faktor for fri flyt av kapital. Juridisk teori belyser også at det er flere eksempler på asymmetri i rettspraksis i henhold til vektlegging av EU-rett som tolkningsfaktor.

4. Plan for innsamling av data og compliance

Oppgaven skrives med grunnlag av juridisk metode. Sekundære data vi samler inn er offentlig publisert og dersom vi ser behovet vil vi innhente primære data i form av samtaler med nøkkelpersoner innen fagfeltet. Vi ser ikke for oss å foreta noen kvantitative metoder for å innhente data. For øvrig vil vi anvende metode for kildebruk

for å sikre riktig behandling av personopplysninger som navn og annen informasjon som kan knyttes til privatpersoner.

4.1 Foreløpig fremdriftsplan

Januar

- Innsamling av sekundærdata for å kartlegge tilgjengelig informasjon om gjeldende merverdiavgiftsregulering på både nasjonalt og EU-nivå.
- Starte skriveprosessen (teori)
- Innlevering av Preliminary Thesis Report 15 januar

Februar

- Gjennomføre en grundig analyse av de relevante juridiske dokumentene for å sammenligne funnene og identifisere eventuelle forskjeller.
- 1 veiledningssamtale
- Fullføre teoridelen
- Starte skriveprosessen (analyse)

Mars

- Fortsette med skriveprosessen av analysen. Eventuelt støtte opp analysen med preliminnære data i form av samtaler med veileder og noen fagkyndige personer.
- 2 veiledningssamtaler

April

- Fullføre analysen og levere første utkast til vurdering.

Mai

- Følge opp tilbakemeldinger fra veileder etter 3 veiledningssamtale
- Gjøre endringer på første utkast og eventuelt foreta kompletteringer av informasjon

Juni

- Korrekturlese og foreta eventuelle endringer i oppsett og layout
- 4 og siste veiledningssamtale
- Gjøre avhandlingen klar til endelig levering i slutten av juni.

4.2 Foreløpig plan for øvrig databehandling:

- Vi legger opp til at øvrig behandling av personopplysninger i studentoppgaver har rettslig grunnlag i personvernforordningen artikkel 6 nr. 1 bokstav e) med supplerende rettslig grunnlag i universitets- og høyskoleloven § 1-3. ref <https://portal.bi.no/eksamen/oppgaveskriving/data-og-personopplysninger/>
- I anledning det eventuelle samarbeid og samtaler med advokat og næringsliv, legger vi opp til konfidensialitetsavtale, i tråd med retningslinjer fra BI: <https://portal.bi.no/eksamen/oppgaveskriving/konfidensialitet/>
- I oppgaven skal vi følge BI's retningslinjer for studentoppgaver med formål at vi behandler data- og personopplysninger på en korrekt og lovlig måte. I vår masteroppgave vil vi ikke behandle særlige kategorier av personopplysninger eller sensitive personopplysninger.
- For oppgaven følger vi BI's sjekklister for studenter ved bruk av data.

Litteraturliste

Bøker

Dyrnes Aasprong, Cecilie, Ole Gjems-Onstad, Roy Kristensen, Anders B. Mikelsen, Tor S. Kildal (2016) *MVA-kommentaren*. Gyldendal Norsk Forlag AS

Dyrnes Aasprong, Cecilie, Ole Gjems-Onstad, Anders B. Mikelsen (2018). *Merverdiavgift i et nøtteskall*. Gyldendal Norsk Forlag AS.

Dyrnes Aasprong, Cecilie og Anders B. Mikelsen (Red.) (2017). *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv*. Gyldendal Norsk Forlag AS.

Kristoffersen, Trond (2016) *Merverdiavgift - Lærebok*. Fagbokforlaget.

Mikelsen B, Anders (2022). *Fradragsrett for inngående merverdiavgift - tilknytningskravet*. Cappelen Damm AS.

Stessens, Erik (2022). *European VAT Law as Interpreted by the Court of Justice*. Wolters Kluwer Law International. *ProQuest Ebook Central*. <https://ebookcentral-proquest-com.ezproxy.library.bi.no/lib/bilibrary/detail.action?docID=30256352>.

Nyberget, Trude, Ingrid Midtun Førde, Vivi Schultze og Hans Ivar Syljuåsen (2017). *Merverdiavgift - Praksis og erfaringer*. Gyldendal Norsk Forlag AS.

Westberg, Björn (1994) *Nordisk mervärdesskatterätt: behandlingen av utländska företag, varor eller tjänster inom ramen för nationella lagar*. Juristförlaget 1994.

Lover

Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax

Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE amending Directive 2006/112/EC as regards VAT rules for the digital age

Forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring (bokføringsforskriften).

Forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 (Merverdiavgiftsforskriften).

Lov 19. November 2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven).

Lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).

Domsavgjørelser

C-85/95 (Reisdorf)

C-188/21 (Megatherm-Csillaghegy)

C-516/14

LB-2023-131334

Rt. 2011.s213 (Invex)

Avhandlinger og masteroppgaver

Mangelfull dokumentasjon og konsekvenser for fradragsretten, jf. mval. § 15-10 (1).

(2017, June 1). Masteroppgave. Bergen: Det Juridiske Fakultet, Universitet i Bergen.

https://bora.uib.no/bora-xmlui/bitstream/handle/1956/16485/JUS399_V17_15.pdf?sequence=1&isAllowed=y [Lesedato: 07.01.2024]

Wroldsen, Markus, D (2017) *EU-praksis som rettskilde på merverdiavgiftsrettens område*. Kapittel 3. Publisert i *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv (2017)*, se referanse under Bøker; Dyrnes (2017)

Syrstad, Hanne (2017) *EU-praksis som rettskilde på merverdiavgiftsrettens område*. Kapittel 10. Publisert i *Merverdiavgift i et internasjonalt perspektiv (2017)*, se referanse under Bøker; Dyrnes (2017)

Websider

Boe, Erik Magnus (2023) “*Juridisk teori*”, Store Norske Leksikon, Sist oppdatert 24 november

[-https://snl.no/juridisk_teorif#:~:text=Det%20er%20omstridt%20hvor%20stor,det%20er%20ingen%20tungveiende%20tolkingsfaktor](https://snl.no/juridisk_teorif#:~:text=Det%20er%20omstridt%20hvor%20stor,det%20er%20ingen%20tungveiende%20tolkingsfaktor). [Lesedato 08.01.2024]

EY, (2023) “- *EU Proposals for VAT in the Digital Age (ViDA)*“

https://www.ey.com/en_gr/tax/tax-alerts/eu-proposals-for-vat-in-the-digital-age-vida [Lesedato 09.01.2024]

IBFD - Tax Research Plattform, “-*VAT in the Digital Age (ViDA)*”

<https://research-ibfd-org.ezproxy.library.bi.no/#/hdoc?url=/home/content/vat-digital-age-vida> [Lesedato 09.01.2024]

Lee, Abby and Faure, James (2023) “-*What is ViDA? VAT in the Digital Age initiative Q&A*” 15 november Pagero.com (Blog)

<https://www.pagero.com/blog/what-is-vida> [Lesedato 09.01.2024]

Merverdiavgiftshåndboken 19 utgave 2023, Skatteetaten.no

<https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/handboker/merverdiavgiftshandboken/gjeldende/> [Lesedato januar 2024]

NOU 2022: 20 Et helhetlig skattesystem (2022) Skatteetaten.no

<https://www.regjeringen.no/contentassets/2dcc57a783cc4403bbdb48558514dc38/no/pdfs/nou202220220020000dddpdfs.pdf> [Lesedato 10.01.2024]

Regjeringen (2023) “-*Statsbudsjettet 2024: Statens inntekter og utgifter*”,

Regjeringen.no, 6 oktober

<https://www.regjeringen.no/no/statsbudsjett/2024/statsbudsjettet-2024-statens-inntekter-og-utgifter/id2996213/> [Lesedato 06.01.2024]

Skatteetaten (2020), “- *Mange virksomheter sliter med å forstå mva-regelverket*”

Skatteetaten.no, 20 desember,

<https://www.skatteetaten.no/om-skatteetaten/analyse-og-rapporter/analysenytt/mange-virksomheter-sliter-med-a-forsta-mva-regelverket/> [Lesedato 08.01.2024]

Skatteetaten, “- *Slik fungerer mva*”, Skatteetaten.no

<https://www.skatteetaten.no/bedrift-og-organisasjon/avgifter/mva/slik-fungerer-mva/> [Lesedato 06.01.2014]

Stortinget (2016) “- *EU/EØS-nytt - 7. desember 2016*”, *Stortinget.no*”,
<https://www.stortinget.no/no/Hva-skjer-pa-Stortinget/EU-EOS-informasjon/EU-EOS-nytt/2016/eueos-nytt---7.-desember-2016/> [Lesedato 07.01.2024]

Wille, Patrick (2023) “- *European Union - EU VAT in the Digital Age*” 20 januar
IBFD
https://research-ibfd-org.ezproxy.library.bi.no/#/doc?url=/collections/ivm/html/ivm_2023_01_e2_5.html [Lesedato 09.01.2024]

Redaktørhjelp

Chat-GUT-UIO, (2023). Universitetsbiblioteket i Oslo. Hentet fra
<https://www.uio.no/tjenester/it/ki/gpt-uio/>[januar 2024]