

### Om retningslinjene

Retningslinjene for bruk av varslingsadresser til enheter er todelt. Den første delen gjelder generelt når man bruker varslingsadressene. Den andre delen av retningslinjene er begrenset til å gjelde utsendelse av servicemeldinger. Bakgrunnen for dette skillet er at det kun er utsendelse av servicemeldinger man har behov for å begrense, øvrig bruk av varslingsadressene er lovpålagt.

- Angi hvor mottaker kan finne meldingen/vedtaket.  
Angi hva varselet gjelder.
- Klart språk. Ha interne rutiner for utforming av tekst i varsel som sendes pr. SMS og e-post slik at teksten er forståelig.
- Taushetsplikt og personvern må ivaretas ved utsendelse av varsel. Sensitiv informasjon skal ikke oppgis i SMS eller e-post.
- Re-varsling
  - Re-varsling skal ikke sendes ut til brukerne hvis de har lest meldingen som ble varslet første gang.
- Kanalbruk

Unngå dobbeltvarsling til både SMS og e-post. Bruk e-post dersom dette er oppgitt.

- Tidspunkt for varsling

I den grad det er mulig bør bruk av varslingsadressen unngås på helligdager og utenfor normal arbeidstid.

- Krav til utformingen av overskriften på meldingen i Altinn
  - Angi organisasjonsnummer og/eller navn på enheten.
  - Angi hvilken tjeneste meldingen gjelder.
  - Opplysninger som er sensitive, må ikke oppgis.

### Retningslinjer for utsendelse av servicemeldinger

- Hva er en servicemelding?

En servicemelding er en SMS eller e-post fra forvaltningen som sendes i forbindelse med saksbehandling og forvaltningsoppgaver for øvrig. Servicemeldinger må skilles fra varsel som sendes i henhold til varslingsplikten i eForvaltningsforskriften.

Enheter kan ikke reservere seg mot digital kommunikasjon fra forvaltningen. Forvaltningen bør derfor være bevisst på utsendelse av servicemeldinger for å for-

hindre at varsel blir ignorert eller oversett på grunn av store mengder digital post fra det offentlige. På denne bakgrunn skal kriteriene tolkes innskrenkende når man vurderer å sende servicemeldinger.

- Kanalvalg

Vurder om informasjonen er så generell at den kan formidles på andre måter enn via SMS og e-post.

- Restriktiv utsendelse av servicemeldinger
  - Servicemeldinger skal kun benyttes i forbindelse med utøvelse av offentlig myndighet. Formålet må være forankret i eget samfunnsoppdrag.
  - Informasjonen som sendes, må være viktig for enheten å motta, og/eller viktig for forvaltningen at enheten mottar.
  - Næringsformål, markedsføring eller annen lignende bruk er ikke tillatt.
- Avgrensning av masseutsendelser

Bruken av varslingsadressene skal avgrenses geografisk eller demografisk til utvalgte enheter når det er mulig. Formålet er å begrense omfanget av SMS og e-post som enheter mottar fra det offentlige som ikke er relevant for den enkelte enheten.

Kommentar – MVA-håndboken og Skatt øst sin artikkel i Revisjon og Regnskap 3-2018

# MVA-fradrag for transaksjonskostnader

Senere tids domstolsavgjørelser har satt til side det mange har oppfattet som forvaltningspraksis når det gjelder behandling av mva-fradrag for transaksjonskostnader. Presiseringer fra skatteetatens side er påkrevd for at regelverket skal la seg etterleve uten at enhver transaksjon hos de næringsdrivende krever særskilt forhåndsavklaring med skatteetaten.



Advokat  
Marianne Brockmann Bugge  
Partner RSM Advokatfirma

Spørsmål om mva-fradrag for transaksjonskostnader har vært et diskusjonstema i lengre tid. Ikke minst skyldes dette at Høyesterett, sist i Skårer Syd-

dommen,<sup>1</sup> har truffet avgjørelser som har tilsidesatt det som for mange, i alle fall på virksomhets- og rådgiversiden,

<sup>1</sup> HR-2017-1851-A.

har blitt oppfattet som fast forvaltningspraksis i lang tid.

Temaet omtales i siste utgave av MVA-håndboken som nylig ble utgitt i 2018-utgave på skatteetatens nettsider. MVA-håndboken utgis av Skattedirektoratet og antas i praksis å representere etatens syn på tolknings spørsmål knyttet til mva-regelverket. I denne siste utgaven er det gjort endringer fra 2017-utgaven bl.a. i kap. 8–1.4.6 som omhandler fradragretten for mva på transaksjonskostnader.

### Ikke rett til fradrag ved aksje-transaksjoner

Kort fortalt slås det, under henvisning til Telenordommen<sup>2</sup> og Skårer Syd-dommen, fast at det normalt ikke vil være rett til fradrag for mva på transaksjonskostnader knyttet til kjøp eller salg av selskaper i form av aksjer. Dette fordi omsetning av aksjer kommer inn under mva-unntaket «omsetning av finansielle instrumenter» som er spesielt definert i mval. § 3–6 bokstav e.

I tidligere utgaver av MVA-håndboken, og senest 2017-utgaven, åpnet Skattedirektoratet for at det ved kjøp av aksjer i et selskap kunne være muligheter for fradrag, eksemplifisert med kjøp av en konkurrerende virksomhet for å utvide egen avgiftspliktig virksomhet. Denne uttalelsen, som for mange har vært oppfattet som en bekreftelse, om enn kanskje som et «halmstrå» for mva-fradrag, spesielt etter ovennevnte domsavgjørelser, er nå tatt ut i 2018-utgaven (riktignok med referanse til s. 751, i stedet for s. 749).

Dessverre er det likevel ikke helt klart hva dette betyr. Uklarheten oppstår fordi direktoratet under samme avsnitt innleder med «Slike saker gjelder ofte virksomheter som er organisert i konsern med selskaper som inngår i en fellesregistrering. På dette området har Telenordommen og SSH-dommen [...] gitt føringer om omfanget av fradragretten.»

Når det gjelder BFU 18/07, en bindende forhåndsuttalelse hvor Skattedirektoratet innrømmer fradrag ved

kjøp av eiendomsselskap i tråd med den fellesregistrerte enhetens utlei-profil, presiserer direktoratet videre at denne har begrenset betydning etter Skårer Syd-dommen.

### Investoraktivitet/aksjonærinteresse

I Revisjon og Regnskap 4-2018 uttaler Skatt øst v/seksjonssjef Monica Sivertsen seg også om Skårer Syd-dommen. Hun skriver at det nå bl.a. på bakgrunn av denne dommen er klart at «investoraktivitet» utgjør «et særskilt merverdiavgiftsunntatt formål», og at det tilsier en særskilt vurdering av fradragretten. Videre vises det til Telenor-dommen og at «aksjonærinteressen» i denne var et relevant unntatt formål.

I artikkelen presiseres det samtidig at Skårer Syd-dommen, etter Skatt øst sitt syn, «ikke gir grunnlag for tvil» om at mva-pliktige tjenester til innkjøp av «objekter som er unntatt fra merverdiavgift», kan gi rett til fradrag i en avgiftspliktig virksomhet. Som eksempel vises det til tjenester med å få oppført et bygg og konsulenttjenester knyttet til innkjøp av eiendom.

### Direkte vs. indirekte eierskap

Som avsluttende merknad uttales det videre at det etter deres syn er «realitetsforskjeller mellom direkte og indirekte eierskap til virksomhet og indirekte eierskap til virksomhet og driftsmidler» som tilsier forskjeller i fradragretten.

Ovennevnte uttalelser fra henholdsvis Skattedirektoratet og Skatt øst kan tyde på at de mener at begrensningen i fradragrett for mva på kostnader knyttet til aksjetransaksjoner først og fremst er ment å gjelde for holdingstrukturer og når kostnadene typisk pådras av et morselskap uten, eller med begrenset, egen avgiftspliktig virksomhet.

### Åpning for fradrag?

For et enkeltstående AS som eksempelvis kjøper en konkurrerende virksomhet ved erverv av aksjer, skulle det med andre ord bety at det fortsatt er åpning for mva-fradrag.

Skatt øst sin bruk av begrepet «investoraktivitet» synes å underbygge en slik forståelse. På den annen side kan henvisningen til Telenor-dommen og begrepet «aksjonærinteressen» reise tvil om de har ment det slik.

### Fast eiendom – fortsatt fradrag

Skatt øst synes uansett opptatt av å ville slå fast at det kan være fradrag for mva knyttet til fast eiendom, i alle fall ved kjøp. Hva de legger i «konsulent-tjenester» er imidlertid ikke godt å si. Omtalen de har av fast eiendom som «objekter som er unntatt fra merverdiavgift», gjør det også nærliggende å spørre om hva forskjellen er mellom fast eiendom og aksjer i denne sammenheng.

Påpekningen av at det er realitetsforskjeller mellom direkte og indirekte eierskap kan imidlertid forstås som at kjøp av fast eiendom som eies direkte og benyttes som driftsmiddel i en fullt ut mva-pliktig virksomhet, skal innrømmes fradrag.

### Vanskelig i praksis

De siste mva-dommenes omtale og rettskildemessige vurdering av uttalelser fra skatteetaten er på den annen side en klar advarsel om ikke å legge for stor vekt på det som publiseres av etaten. Det er imidlertid ikke bare urovekkende sett fra et rettsikkerhetsperspektiv, men også praktisk vanskelig å forholde seg til.

### Informativ, tydelig og omforent tilnærming

Mange virksomheter har trukket brutal lærdom av siste års rettsutvikling på mva-området med de «overraskelsene» siste tids mva-dommer har brakt med seg. Det har samtidig bevist behovet for en langt mer informativ, tydelig og omforent tilnærming til regelverket fra skatteetatens side.

Vi håper derfor at det på dette særdeles praktiske, og fortsatt like aktuelle (problem-)området, kommer ytterligere presiseringer fra skatteetatens side, slik at regelverket lar seg etterleve uten at enhver transaksjon hos de næringsdrivende krever særskilt avklaring med skatteetaten for å unngå risiko knyttet til mva-håndteringen.

2 HR-2015-01202-A.