

Om Avgiftsadvokaten svarer



Ivan Skjæveland er advokat og partner i Deloitte Advokatfirma og er spesialist på avgiftsrett. Han har prosedert en rekke skatte- og avgiftssaker for domstolene, og har møterett for Høyesterett. Han er også en ofte benyttet foreleser innenfor sitt spesialområde og vil i denne spalten svare på spørsmål knyttet til avgift. Ev. spørsmål kan sendes: iskjæveland@deloitte.no

Overdragelse av justeringsforpliktelsen – tidsfrist

Spørsmål: I 2016 oppførte vi et næringsbygg for utleie i selskap A, som ble frivillig registrert for utleien. Sommeren 2017 overdro vi bygget til selskap B ved fisjon. Det ble ikke inngått avtale om overdragelse av justeringsforpliktelsen i forbindelse med fisjonen. Kan fradragsført inngående mva i selskap A fortsatt redde gjennom at det inngås en avtale om overdragelse av justeringsforpliktelsen fra selskap A til B? Selskap B er også frivillig registrert for utleien.

Skatteetaten

Ifølge avgiftsmyndighetene vil det nå være for sent å redde tidligere fradragsført inngående mva ved oppføringen av bygget. I Skattedirektoratets Merverdiavgiftshåndbok oppstilles følgende frist i denne forbindelse:

«Det står ingen ting i § 9–3–3 om eventuell tidsfrist for å inngå avtale om overføring av justeringsplikt. Skattedirektoratet har oppstilt som vilkår for å unngå samlet negativ justering at avtale som nevnt er underskrevet innen oppgavefristen for den terminen overføringen finner sted, jf. SKD 8/11 pkt.5.1 og direktoratets brev av 17. februar 2009 pkt 5.»

Selskap B vil imidlertid få justeringsrett, det går vi ikke nærmere inn på her.

Klagenemnda for merverdiavgift

Klagenemnda for Merverdiavgift har behandlet spørsmålet i et par avgjørelser, og har gitt Skattedirektoratet medhold i at den oppstilte tidsfristen står seg. Dette tross for at den verken fremkommer i lov eller forskriftsteksten. Det er imidlertid verdt å merke seg følgende votum fra en av nemndas medlemmer:

«At notoritetskravet i regelverket oppfylles først 4 år etter at fisjon har funnet sted, og etter at et bokettersyn er gjennomført, mener jeg uansett er for sent.»

Det aktuelle nemndsmedlemmet holder det altså åpent om han kunne akseptert



Ifølge avgiftsmyndighetene var det for sent å redde tidligere fradragsført inngående mva ved oppføringen av bygget.

avtalen hvis den hadde kommet på plass på et tidligere tidspunkt, selv om den kom på plass etter Skattedirektoratets oppstilte tidsfrist.

Min vurdering

Jeg er noe skeptisk til at Skattedirektoratet kan oppstille en tidsfrist som de selv fremhever ikke fremkommer av regelverket. Etter mitt syn foreligger det gode argumenter for at mva-tapet kan unngås selv om avtalen inngås på et senere tidspunkt enn den oppstilte fristen.

Det at en overskrider denne tidsfristen har dramatiske konsekvenser. Hvis en er én dag for sent ute med å inngå avtalen, vil en på et nytt bygg måtte tilbakeføre all fradragsført inngående mva hos A. Etter mitt syn oppstiller legalitetsprinsippets krav til forutberegnelighet at en slik tidsfrist fremkommer på en rimelig klar måte i regelverket for at den skal kunne legges til grunn. Høyesteretts utgangspunkt for lovtolkningen i den ferske Avinor-saken gir gode argumenter for en slik innfallsvinkel:

«Jeg tar som utgangspunkt at lovens ordlyd må tillegges betydelig vekt. I Rt-2014–1229, som gjaldt tolkningen av merverdiavgiftsloven § 9–1 andre ledd bokstav b i en annen sammenheng, er betydningen av ordlyden særlig fremhevet. Førstvoterende uttaler følgende (avsnitt 36):

«Ved denne type lovgivning tilsier det særlige hensynet til forutberegnelighet at ordlyden står svært sentralt, jf. Rt-1990–1293 Ytterbø på side 1297. En forståelse som ikke naturlig følger av ordlyden vil ikke gi den klarhet og forutberegnelighet som må kreves for at skattyterne skal kunne innrette seg etter regelverket, se Rt-2014–227 avsnitt 41. Kontroll- og effektivitetshensyn vil generelt veie tungt. Også dette tilsier at avgiftsbestemmelser må kunne tas på ordet, jf. blant annet Rt-1986–826 på side 831 og Rt-2007–848 avsnitt 46.»

Det er på det rene at loven oppstiller krav om avtale for å unngå tilbakeføringsplikten. Et godt spørsmål blir derfor hvor lenge etter transaksjonen en i så fall skal akseptere at avtale inngås, uten at merverdiavgiften må tilbakeføres? Noen har her pekt på den alminnelige foreldelsesfristen på tre år.

En annen fortolkning av loven vil være at staten kan etterberegne avgiften hos A, når avtale ikke er på plass på transaksjonstidspunktet, men at staten må tilbakebetale avgiften når avtalen rent faktisk kommer på plass. En slik forståelse av loven vil også være i samsvar med intensjonen bak justeringsreglene om at det er den faktiske bruk av bygget i justeringsperioden som styrer dette, og ikke om de avgiftspliktige går i Skattedirektoratets oppsatte felle eller ikke. Det avgjørende for staten bør være at overtakende selskap rent faktisk overtar justeringsforpliktelsen fra og med transaksjonstidspunktet, og ikke når avtalen faktisk kommer på plass.

Hvis en har gått i denne fellen, kan det være verdt å ta en vurdering på om forholdet bør bringes inn for domstolen.

Årets viktigste regnskapsbok

Ny bok
kommer i
januar

