

Ole Gjems-Onstad  
Tor S. Kildal  
Cecilie Aasprong Dyrnes  
Anders B. Mikelsen

# LÆREBOK I MERVERDIAVGIFT

6. utgave

# LÆREBOK I MERVERDIAVGIFT



OLE GJEMS-ONSTAD TOR S. KILDAL  
CECILIE AASPRONG DYRNES ANDERS B. MIKELSEN

# LÆREBOK I MERVERDIAVGIFT

Gyldendal Norsk Forlag AS 2020

6. utgave, 2020

ISBN 978-82-05-51825-4

Omslagsdesign: Gyldendal Akademisk

Sats: HAVE A BOOK

Brødtekst: Minion 10/14,5 pkt

Papir: 90 g Amber graphic

Trykk: Dimograf, Polen 2020

Alle henvendelser om boken kan rettes til

Gyldendal Akademisk

Postboks 6730 St. Olavs plass

0130 Oslo

[www.gyldendal.no/akademisk](http://www.gyldendal.no/akademisk)

[akademisk@gyldendal.no](mailto:akademisk@gyldendal.no)

Det må ikke kopieres fra denne boken i strid med åndsverkloven eller avtaler om kopiering inngått med KOPINOR, interesseorgan for rettighetshavere til åndsverk. Kopiering i strid med lov eller avtale kan medføre erstatningsansvar og inndragning, og kan straffes med bøter eller fengsel.

Alle Gyldendals bøker er produsert i miljøsertifiserte trykkerier.

Se [www.gyldendal.no/miljo](http://www.gyldendal.no/miljo)

## Forord til 6. utgave

Formålet med denne boken, som nå kommer i 6. utgave, er å tilby en grunnleggende lærebok i merverdiavgiftsrett. Det har skjedd en rekke endringer både i merverdiavgiftsloven og forskrift til merverdiavgiftsloven, og det har kommet til ny sentral rettspraksis og avgiftspraksis siden forrige utgave av boken i 2017. Denne utgaven er en oppdatert og omskrevet versjon, som tar sikte på – på best mulig vis – å beskrive og forklare rettstilstanden på merverdiavgiftsrettens område per april 2020.

Tor S. Kildal døde i 2019. Han har gjennom sitt virke satt et solid preg på merverdiavgiftsfaget med undervisning, artikler, foredrag og bøker.

Oslo, 15. mai 2020

*Cecilie Aasprong Dyrnes      Anders B. Mikelsen*

## Forord til 5. utgave

Det er professor Ole Gjems-Onstad (Handelshøyskolen BI) og tidligere førsteamanuensis Tor S. Kildal (Handelshøyskolen BI) som har utviklet denne boken til å bli den sentrale læreboken innen merverdiavgift i Norge. Vi takker dem for tilliten vi har fått til å oppdatere og videreføre boken. Denne utgaven er oppdatert per 1. april 2017, og omtaler forholdet til både den nye skatteforvaltningsloven, det nye systemet for innførselsmerverdiavgift og den nye skattemeldingen for merverdiavgift som ble innført 1. januar 2017.

Denne nyeste utgaven er noe utvidet, men som før fokuserer den på de grunnleggende prinsippene i merverdiavgiftsretten, forklarer sentrale begreper og definisjoner, gjennomgår sentrale bestemmelser i merverdiavgiftsloven samt gir en introduksjon til EUs avgiftsdirektiv. Enkelte sektorer omtales også nærmere, herunder bygg og anlegg, handel over landegrensene og offentlig sektor. En mer omfattende fremstilling av merverdiavgiftslovgivningen finnes i *MVA-kommentaren*, 5. utgave 2016.

Merverdiavgiften vies stadig større oppmerksomhet fra næringsliv og skatteforvaltning. De største revisjons- og advokatfirmaene oppretter og utvider jevnlig sine avgiftsavdelinger. Internasjonalt er merverdiavgift gjenstand for økt rettsteoretisk og skatteøkonomisk oppmerksomhet. EUs felles merverdiavgiftssystem er et omfattende rettsområde med viktige føringer for norsk merverdiavgift.

I forbindelse med undervisning og selvstudier blir læringen mer utbytterik dersom brukeren parallelt løser oppgaver i *Merverdiavgift – Spørsmål og svar*, 7. utgave 2017. Denne oppgavesamlingen er oppdatert med nye oppgaver.

Forfatterne har delt skrivingen mellom seg. Cecilie Aasprong Dyrnes har hatt hovedansvaret for kapitlene 6, 7, 8, 10, 12, 13 og 15, og Anders B. Mikelsen har hatt hovedansvaret for kapitlene 1, 2, 3, 4, 5, 9, 11 og 14.

Oslo, 15. mai 2017

*Cecilie Aasprong Dyrnes      Anders B. Mikelsen*

# Innholdsoversikt

KAPITTEL 1	
GRUNNPRINSIPPER OG HOVEDREGLER .....	23
KAPITTEL 2	
MERVERDIAVGIFT OG INNTEKTSSKATT – FORSKJELLER OG LIKHETER	69
KAPITTEL 3	
TRANSAKSJONSKRAVET: OMSETNING OG UTTAK .....	85
KAPITTEL 4	
MERVERDIAVGIFT I EU – EN INNFØRING .....	119
KAPITTEL 5	
AVGIFTSSUBJEKTET .....	137
KAPITTEL 6	
UNNTAK FOR MERVERDIAVGIFT .....	173
KAPITTEL 7	
FRITAK FOR MERVERDIAVGIFT (NULLSATS) .....	210
KAPITTEL 8	
UTGÅENDE MERVERDIAVGIFT – BEREGNINGSGRUNNLAG OG AVGIFTSSATSER .....	222
KAPITTEL 9	
FRADRAK FOR INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT .....	232



KAPITTEL 10	
VARER OG TJENESTER OVER LANDEGRENSENE .....	268
 KAPITTEL 11	
BYGG, ANLEGG OG FAST EIENDOM .....	293
 KAPITTEL 12	
OFFENTLIG VIRKSOMHET – STAT, KOMMUNE OG	
OFFENTLIGE FORETAK .....	309
 KAPITTEL 13	
SKATTEMELDING FOR MERVERDIAVGIFT, BOKFØRING,	
PERIODISERING OG FAKTURERING .....	324
 KAPITTEL 14	
AVGIFTSFORVALTNINGSRETT .....	332
 KAPITTEL 15	
OMGÅELSE OG MERVERDIAVGIFT .....	345
 LITTERATUR .....	362
STIKKORD .....	364

# Innhold

<b>FORKORTELSER</b> .....	21
<b>KAPITTEL 1</b>	
<b>GRUNNPRINSIPPER OG HOVEDREGLER</b> .....	23
1.1 Teknisk revidert merverdiavgiftslov 2009 .....	23
1.2 Lovens virkeområde .....	24
1.2.1 Plikten til å beregne og betale merverdiavgift .....	26
1.3 Merverdiavgiftssystemet .....	27
1.3.1 Utgående og inngående merverdiavgift .....	27
1.3.2 En flerleddet omsetningsavgift .....	30
1.3.3 Kaskadeavgifter .....	33
1.3.4 Bruttomerverdiavgift versus nettoavgift .....	34
1.3.5 Incidens, overveltning og etterspørselastisitet .....	35
1.4 Statlig pengemaskin .....	38
1.5 Hovedregler .....	40
1.5.1 Innledning .....	40
1.5.2 Omsetningsmerverdiavgift .....	42
1.5.3 Innførselsmerverdiavgift .....	44
1.5.4 Uttaksmerverdiavgift .....	44
1.5.5 Merverdiavgift og offentlig virksomhet .....	45
1.6 Hovedprinsipper .....	47
1.6.1 Innledning .....	47
1.6.2 Merverdiprinsippet .....	47
1.6.3 Gjensidighetsprinsippet .....	48
1.6.4 Selvstendighetsprinsippet .....	51
a Hvert rettssubjekt .....	51
b Utgangspunkt: Selger skal ikke vurdere kjøpers situasjon eller bruk ..	53
c Nærmere om sammenhengen mellom kjøpers fradragsrett og selgers innbetaling .....	54
d Betydningen av kjøpers betaling .....	56
1.6.5 Nøytralitetsprinsippet .....	57
a Innledning .....	57
b Samme avgiftsbehandling for alle selgere .....	58

	c	Like ytelser vurderes likt uavhengig av andre ytelser levert samtidig	59
	d	Nøytralitetshensyn versus legalitetsprinsipp	62
	1.6.6	Transaksjonsskatt	63
1.7		Kilder	63
	1.7.1	Lov, forskrift og årlig avgiftsvedtak	63
	1.7.2	Presumsjon om uendret rett	64
	1.7.3	Rettspraksis	65
	1.7.4	Avgiftsmyndighetenes praksis	65
	1.7.5	Juridisk litteratur og offentlige utredninger	67
<b>KAPITTEL 2</b>			
<b>MERVERDIAVGIFT OG INNTEKTSSKATT – FORSKJELLER OG LIKHETER</b>			<b>69</b>
2.1		Lite utforsket	69
2.2		Terminologi	70
2.3		Formål	71
2.4		Transaksjonsskatt	72
	2.4.1	Harmonisert mva., men ikke inntektsskatt	72
	2.4.2	Finansielle tjenester – finansskatt	72
	2.4.3	Omorganisering	73
	2.4.4	Forbudet i Grunnloven § 97 mot tilbakevirkende lover	75
2.5		Skattyter/skattesubjekt versus avgiftssubjekt	75
	2.5.1	Ikke eksakte definisjoner	75
	2.5.2	Begrepene <i>nærings</i> og <i>virksomhet</i>	75
	2.5.3	Offentlig virksomhet	76
	2.5.4	Underskuddsvirksomhet	76
	2.5.5	Skattekonsern og fellesregistrering	77
	2.5.6	Administrasjons- og etterlevelseskostnader	78
2.6		Internasjonale aspekter – innledning	78
	2.6.1	<i>Compliance</i> versus skattetilpasning	78
	2.6.2	Tapping av skattefundament	79
	2.6.3	Fast driftssted – rettslig versus økonomisk tilnærming	81
	2.6.4	Dobbeltbeskatningsavtaler	82
	2.6.5	Internprising – TP	83
<b>KAPITTEL 3</b>			
<b>TRANSAKSJONSKRAVET: OMSETNING OG UTTAK</b>			<b>85</b>
3.1		Det sentrale transaksjonskrav: omsetning	85
3.2		Ytelse mot vederlag	86
	3.2.1	Kravet til sammenheng	86
	3.2.2	Levering fra ett omsetningsledd til et annet	89
	3.2.3	Krav til vederlaget	90
	3.2.4	Krav til levering	93

3.3	Utlegg eller videreomsetning .....	94
3.3.1	Utgangspunkter .....	94
3.3.2	Utlegg eller videreomsetning i konsern .....	96
3.4	Uttak .....	98
3.4.1	Uttaksmerverdiavgift – innledning .....	98
3.4.2	Uttak av varer .....	100
	a Innledning .....	100
	b Delvis uttak .....	100
	c Fradragsrett ved anskaffelsen .....	101
	d Beregningsgrunnlag for uttaksmerverdiavgift .....	101
	e Uttak fra aksjeselskap .....	102
	f Nærmere om gaver til ansatte mv. ....	103
	g Forholdet mellom uttaks- og justeringsregler .....	104
3.4.3	Uttak av tjenester .....	105
	a Noen utgangspunkter .....	105
	b Avgiftsplikt for egne byggetjenester .....	107
3.4.4	Uttak av personkjøretøy og tjenester som gjelder egne personkjøretøy .....	110
3.4.5	Tjenester som ledd i hverdagsomsorg .....	111
3.4.6	Særtilfelle: uttak av forbruksliknende varer og tjenester til bruk innenfor loven .....	113
3.4.7	Fritak for uttak .....	114
3.4.8	Ansatte .....	114
3.4.9	Differensiert prising, veldedige ytelser og pro bono-tjenester ..	115
3.4.10	Kombinert virksomhet .....	116
3.5	Uttaksregler for offentlige institusjoner .....	116

## KAPITTEL 4

MERVERDIAVGIFT I EU – EN INNFORING .....	119	
4.1	Utgangspunkt – det norske ståsted .....	119
4.1.1	Ikke del av EØS-avtalen .....	119
4.1.2	Åpne grenser – ingen merverdiavgift ved grensepassering mellom EU-land .....	119
4.1.3	Overnasjonal lovgivning versus merverdiavgiftslovgivning i 27 medlemsstater .....	121
4.2	Avgiftspliktige hendelser .....	123
4.2.1	Varer versus tjenester .....	123
4.2.2	Innførsel av varer fra tredjeland til medlemsland .....	124
4.2.3	Omsetning innen det enkelte medlemsland .....	125
4.2.4	Uttak – <i>deemed supplies</i> .....	125
4.2.5	Fellesskapsinterne erverv – bare varer .....	126
4.3	Stedet for den avgiftspliktige transaksjon .....	127
4.3.1	Varer .....	127
4.3.2	Tjenester .....	127

4.4	Taxable person – avgiftssubjekt .....	129
4.5	Fradragsrett .....	130
4.6	Andre regler .....	131
4.7	Nasjonal implementering av direktiv 2006/112/	
	EF – svensk lovgivning .....	131
4.7.1	Lov og direktiv .....	131
4.7.2	Systematikk .....	132
	Varer .....	132
	Tjenester .....	133
4.7.3	Omsetning av varer .....	133
	Ut av Sverige .....	133
	Inn i Sverige .....	134
4.7.4	Omsetning av tjenester .....	134
	Ut av Sverige .....	134
	Inn i Sverige .....	135
4.7.5	Avslutning .....	136

KAPITTEL 5

AVGIFTSSUBJEKTET .....	137	
5.1	Innledning .....	137
5.2	Næringsdrivende .....	139
	5.2.1 Innledning .....	139
	5.2.2 Arbeidstakere og oppdragstakere .....	141
	5.2.3 Hjelpefunksjoner – utgiftsutlikning og refusjoner .....	141
	5.2.4 Enkeltstående transaksjoner .....	142
	5.2.5 Passiv kapitalavkastning .....	143
	5.2.6 Hobby og forbruk .....	143
	5.2.7 Underskuddsbedrifter .....	144
	5.2.8 Allmennyttig virksomhet .....	145
	5.2.9 Bygge- og anleggsvirksomhet .....	146
	5.2.10 Ekstraarbeid og deltidsarbeid .....	146
	5.2.11 Frisørers stolleie .....	147
5.3	Konkurs- og dødsboer .....	147
5.4	Kommisjon, fullmektig og formidlere .....	148
5.5	Auksjon .....	150
5.6	Utenlandske næringsdrivende – representantregistrering .....	150
	5.6.1 Innledning .....	150
	5.6.2 Representantregistrering sikrer fradragsrett .....	151
	5.6.3 Solidaransvar .....	152
5.7	Offentlig virksomhet .....	153
5.8	Enhetsregistrering .....	154
5.9	Særskilt registrering av avdeling .....	155
5.10	Fellesregistrering – konsernregistrering .....	157
	5.10.1 Innledning .....	157



6.8.6	Mval. § 3-7 fjerde ledd – kunstverk og opphavsrett til egne litterære og kunstneriske verk .....	189
	<i>a</i> Kort om åndsverkloven .....	189
	<i>b</i> Unntakets omfang .....	190
	<i>c</i> Omsetning av egne kunstverk .....	190
	<i>d</i> Omsetning av opphavsretten til egne litterære eller kunstneriske verk .....	192
6.8.7	Mval. § 3-7 femte ledd – Formidling av kunstverk .....	193
6.8.8	Mval. § 3-7 sjette ledd – Bytte av kunstverk .....	193
6.8.9	Kompensasjon for merverdiavgift .....	193
6.9	Mval. § 3-8 – idrett .....	194
	<i>a</i> Idrettsarrangementer .....	194
	<i>b</i> Retten til å utøve idrettsaktiviteter .....	195
6.10	Mval. § 3-9 – offentlig myndighetsutøvelse .....	195
6.11	Mval. § 3-10 – tjenester innen staten .....	196
6.12	Mval. § 3-11 – fast eiendom .....	196
	6.12.1 Generelt .....	196
	6.12.2 Avgrensning mot løsøre .....	197
	6.12.3 Eie eller leie av nærings eiendom .....	197
	6.12.4 Rettigheter til fast eiendom .....	198
	6.12.5 Tilleggsytelser .....	198
	6.12.6 Betydningen av justeringsreglene .....	198
	6.12.7 Mval. § 3-11 annet ledd – avgiftsplikt .....	199
	<i>Bokstav a</i> – romutleie i hotellvirksomhet mv. ....	199
	<i>Bokstav b</i> – utleie av selskapslokaler .....	199
	<i>Bokstav c</i> – utleie av parkeringsplasser .....	199
	<i>Bokstav h</i> – rett til jakt og fiske .....	200
	<i>Bokstav i og j</i> – lufthavn, jernbane og kommunale havner .....	201
	6.12.8 Frivillig registrering ved utleie av bygg eller anlegg .....	201
6.13	Ideelle, veldedige og allmennyttige organisasjoner .....	202
	6.13.1 Ideelle versus veldedige og allmennyttige organisasjoner .....	202
	6.13.2 Ideelle organisasjoner og foreninger (mval. § 3-13) .....	202
	6.13.3 Veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner (mval. § 3-12) .....	204
	6.13.4 Interne transaksjoner innad i samme forening/organisasjon ...	205
6.14	Lotteritjenester .....	206
6.15	Seremonielle tjenester .....	206
6.16	Tjenester som medlem av styre mv. ....	207
6.17	Frimerker, sedler og mynter som samleobjekt .....	207
6.18	Varer brukt privat mv. ....	208
6.19	Klimavoter .....	209

KAPITTEL 7

<b>FRITAK FOR MERVERDIAVGIFT (NULLSATS)</b> .....	210
7.1 Innledning – begrunnelse for fritak .....	210
7.2 Lovens oppbygning .....	212
7.3 Fritak ved innenlandsk omsetning .....	212
7.3.1 Fritak for visse publikasjoner .....	212
a <i>Aviser i papirutgave (mval. § 6-1)</i> .....	212
b <i>Elektroniske nyhetstjenester (mval. § 6-2)</i> .....	213
c <i>Tidsskrifter, herunder elektroniske tidsskrifter (mval. § 6-3)</i> .....	214
d <i>Bøker, herunder elektroniske bøker (mval. § 6-4)</i> .....	215
7.3.2 Fritak for visse kjøretøy .....	216
a <i>Elbiler (mval. § 6-7 første ledd)</i> .....	216
b <i>Bruktbiler (mval. § 6-7 tredje ledd)</i> .....	216
7.3.3 Fritak for fartøyer, luftfartøyer og plattformer .....	217
a <i>Fartøyer (mval. § 6-9)</i> .....	217
b <i>Luftfartøyer (mval. § 6-10)</i> .....	217
c <i>Plattformer og rørledninger (mval. § 6-11)</i> .....	217
7.3.4 <i>Overdragelse av virksomhet (mval. § 6-14)</i> .....	218
7.4 Fritak ved uttak .....	219
7.5 Fritaket for utførelse av varer og tjenester .....	219
7.5.1 Varer .....	219
7.5.2 Tjenester .....	220
7.6 Varer og tjenester til fartøyer, luftfartøyer og petroleumsvirksomheten	220
a <i>Varer og tjenester til fartøyer (mval. § 6-30)</i> .....	220
b <i>Varer og tjenester til luftfartøyer (mval. § 6-31)</i> .....	221
c <i>Varer og tjenester til petroleumsvirksomheten (mval. § 6-32)</i> .....	221

KAPITTEL 8

UTGÅENDE MERVERDIAVGIFT – BEREGNINGSGRUNNLAG OG

<b>AVGIFTSSATSER</b> .....	222
8.1 Beregningsgrunnlag .....	222
8.1.1 Hovedregelen .....	222
8.1.2 Rabatter .....	224
8.1.3 Differensierte avgiftssatser .....	225
a <i>Satsstruktur – oversikt</i> .....	225
b <i>Næringsmidler</i> .....	226
c <i>Lav avgiftssats</i> .....	227
8.2 Omsetning av brukte varer mv. – avansemetoden .....	228
8.2.1 Formål og virkemåte .....	228
8.2.2 Vilkår for bruk av avansemetoden .....	229
8.2.3 Beregningsgrunnlag og avgiftsoppgjør .....	230



KAPITTEL 9

FRADRAG FOR INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT .....	232
9.1 Innledning .....	232
9.1.1 Subjektive og objektive betingelser. Formelle krav .....	232
9.1.2 Avgiftspliktig virksomhet .....	232
9.1.3 Uten registrering – ingen fradragsrett .....	233
9.1.4 Dokumentasjonskrav – aktsomhetsplikt .....	233
9.2 Til bruk i virksomheten .....	235
9.2.1 Innledning .....	235
9.2.2 Anskaffelser til egen virksomhet (tilordningskravet) .....	236
9.2.3 Tilknytningskravet .....	238
a Innledning .....	238
9.2.4 Tilknytningskravets yttergrense .....	241
a Rt. 1985 s. 93 ( <i>Sira-Kvina</i> ) – <i>settefisk</i> .....	241
b Rt. 2001 s. 1497 ( <i>Norwegian Contractors</i> ) – <i>småbåthavn</i> .....	241
c Noen typetilfeller .....	242
i Merverdiavgift på advokatsalær mv. ....	242
ii Finansiell rådgivning .....	243
iii Drift av telemuseum .....	243
9.2.5 Anskaffelser til delt og utenforliggende formål .....	244
a Rt. 2003 s. 1821 ( <i>Hunsbedt</i> ) .....	244
b Rt. 2005 s. 951 ( <i>Porthuset</i> ) – <i>hotellrom</i> .....	245
c Rt. 2008 s. 932 ( <i>Bowling</i> ) .....	247
d Rt. 2011 s. 1260 ( <i>Halliburton</i> ) .....	248
9.3 Fordeling ved fellesanskaffelser .....	249
9.3.1 Innledning .....	249
9.3.2 Hjelperegler i forskrift .....	249
9.3.3 Omsetningsbegrepet og betydningen av støtte .....	250
9.3.4 Ubetydelighetsgrense på 5 % .....	251
9.4 Avskjæring av fradragsrett .....	251
9.4.1 Avskjærer inngående merverdiavgift ved bruk i virksomhet ....	251
9.4.2 Serveringstjenester .....	251
9.4.3 Kunst og antikviteter .....	252
9.4.4 Kost og naturalavlønning (velferdsgoder) .....	252
9.4.5 Arbeid på og drift av fast eiendom for boligbehov mv. ....	253
9.4.6 Representasjon .....	254
9.4.7 Gaver, vareprøver og utdeling i reklameøyemed .....	254
9.4.8 Personkjøretøy .....	255
9.4.9 Fradragsplikt for varer og tjenester som omsettes .....	256
9.4.10 Betaling med kontanter over kr 10 000 .....	258
9.5 Bruksendring og justering for kapitalvarer .....	258
9.5.1 Justering av inngående merverdiavgift .....	258
9.5.2 Kapitalvarer – definisjoner .....	261
9.5.3 Justering ved bruksendring .....	262

9.5.4	Justering ved omsetning/overdragelse	264
a	<i>Maskiner versus fast eiendom</i>	264
b	<i>Salg</i>	265
c	<i>Uttak</i>	266
d	<i>Overdragelse av virksomhet</i>	266
e	<i>Opphør av virksomhet</i>	267
9.5.5	Fast eiendom	267
<b>KAPITTEL 10</b>		
<b>VARER OG TJENESTER OVER LANDEGRENSENE</b>		
10.1	Oversikt	268
10.1.1	Økt internasjonal handel	268
10.1.2	Varer, tjenester og andre sentrale begreper	268
10.1.3	Merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde	270
10.1.4	Destinasjonslandsprinsippet	270
10.1.5	Forholdet mellom merverdiavgiftsloven og tolloven	271
10.1.6	Nytt fra 1. januar 2017	271
10.1.7	Omsetning i eller til merverdiavgiftsområdet	272
10.2	Innførsel (import) av varer	274
10.2.1	Grensepassering – innførselsmerverdiavgift	274
10.2.2	Toll og særavgifter	275
10.2.3	Merverdiavgiftsregistrerte importører	275
10.2.4	Importører som ikke er merverdiavgiftsregistrert	276
10.2.5	Beregningsgrunnlaget for innførselsmerverdiavgift	276
10.2.6	Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel	278
10.3	Utførsel (eksport) av varer	281
10.3.1	Fritak	281
10.3.2	Eksportrelaterte fritak	282
10.4	Kjøp av tjenester fra utlandet	282
10.4.1	Hvem er kjøper? B2B versus B2C	282
10.4.2	Omvendt avgiftsplikt ( <i>reverse charge</i> ) – kjøp av fjernleverbare tjenester	282
	<i>Begrepet «fjernleverbare tjenester»</i>	283
	<i>Beregning, rapportering og fradragsføring</i>	285
	<i>Omgåelsesregel</i>	285
10.4.3	Privatpersoners kjøp av elektroniske tjenester	285
10.4.4	Kjøp av stedbundne tjenester	287
10.4.5	Elektroniske kommunikasjonstjenester	287
10.5	Utførsel av tjenester	288
10.5.1	Mval. § 6-22 – en komplisert bestemmelse	288
10.5.2	Transporttjenester	289
10.5.3	Tjenester til fartøy, luftfartøy og petroleumsvirksomhet	290
10.6	Refusjon av merverdiavgift til utenlandsk næringsdrivende	290
10.6.1	Risiko for ingen fradragsrett	290
10.6.2	Vilkår for refusjon	291

**KAPITTEL 11**

<b>BYGG, ANLEGG OG FAST EIENDOM</b>	293
11.1 Innledning	293
11.2 Unntak for omsetning og utleie av fast eiendom	294
11.3 Frivillig registrering av utleier av bygg	295
11.3.1 Særskilt registrering	295
11.3.2 Merverdiavgift på husleien – fradragrett for inngående merverdiavgift	297
11.3.3 Myldreareal, fellesareal og tomme lokaler	297
11.4 Oppføring av bygg i egenregi	299
11.4.1 Egenregi og uttaksmerverdiavgift	299
11.4.2 Særskilt registreringsplikt	301
11.4.3 Avgrensningsspørsmål egenregi – fremmedregi	302
11.4.4 Avgiftsmessig helhetsvurdering	303
11.5 Nærmere om justeringsreglene for fast eiendom etter mval. kapittel 9	304
11.5.1 Gjennomsnittlig bruk av fast eiendom	304
11.5.2 Overdragelse av fast eiendom – fullt oppgjør	304
11.5.3 Overføring av rett og plikt til å justere	305
11.5.4 Oppføring av bygg – tilbakegående oppgjør eller justering?	307

**KAPITTEL 12**

**OFFENTLIG VIRKSOMHET – STAT, KOMMUNE**

<b>OG OFFENTLIGE FORETAK</b>	309
12.1 Det offentlige	309
12.1.1 Staten i snever og vid forstand	309
12.1.2 Kommunal sektor	310
12.2 Registrering i Merverdiavgiftsregisteret	310
12.2.1 Generelt	310
12.2.2 Statlige virksomheter	310
12.2.3 Kommuner og fylkeskommuner	311
12.3 Kompensasjonsloven	312
12.3.1 Bakgrunn og formål	312
12.3.2 Hvem ordningen gjelder for	313
12.3.3 Særlig om private enheter	314
12.3.4 Begrensninger i kompensasjonsretten	315
12.3.5 Særlig om fast eiendom	316
12.3.6 Særlig om forholdet til EØS-avtalen	317
12.3.7 Beløpsgrenser, frister mv.	321
12.3.8 Kompensasjonslovens justeringsregler	321
12.4 Særskilte regler for offentlig sektor	321
12.5 Nettoføringsordningen i statlig sektor	322
12.6 Nøytral merverdiavgift for statlige helseforetak mfl.	322

KAPITTEL 13

**SKATTEMELDING FOR MERVERDIAVGIFT, BOKFØRING, PERIODISERING OG FAKTURERING** ..... 324

13.1 Skattemelding for merverdiavgift ..... 324

13.2 Postene i skattemelding for merverdiavgift ..... 326

13.3 Bokføringsplikt – spesifikasjon av merverdiavgift ..... 327

13.4 Periodisering av merverdiavgift ..... 328

13.5 Fakturering ..... 328

13.6 Spesielle bokføringskrav ..... 330

    13.6.1 Uttak av eiendeler og tjenester til veldedige formål ..... 330

    13.6.2 Uttak av eiendeler og tjenester til eiere og ledere ..... 330

    13.6.3 Bygge- og anleggsvirksomhet ..... 330

    13.6.4 Andre bransjer ..... 331

KAPITTEL 14

**AVGIFTSFORVALTNINGSRETT** ..... 332

14.1 Innledning ..... 332

14.2 Skattemyndigheter på merverdiavgiftens område ..... 333

14.3 Skattemeldingen og de skattepliktiges opplysningsplikt ..... 333

14.4 Endring av skattepliktiges egenfastsetting ..... 336

14.5 Klage- og søksmålsadgang ..... 339

14.6 Bindende forhåndsuttalelser (BFU) ..... 339

14.7 Administrative reaksjoner og straff ..... 341

KAPITTEL 15

**OMGÅELSE OG MERVERDIAVGIFT** ..... 345

15.1 Hva er omgåelse? ..... 345

15.2 Lovfestet omgåelsesregel for merverdiavgift ..... 345

15.3 Den tidligere ulovfestede omgåelsesregelen ..... 349

15.4 Praksis fra EU ..... 351

15.5 Avgrensning mot pro forma og gjennomskjæring til fordel for avgiftssubjektet ..... 353

    15.5.1 Pro forma ..... 353

15.6 Lovtolkning versus omgåelse – typetilfeller ..... 354

    15.6.1 Fradragsrett for inngående merverdiavgift ..... 354

    15.6.2 Avgiftsgrunnlaget – selgers finansieringsutgifter ..... 356

    15.6.3 Finansielle tjenester ..... 358

    15.6.4 Uttak av hverdagstjenester ..... 358

15.7 Regelutforming ..... 359

    15.7.1 Begrense tilpasningsmuligheter og terskeffekter ..... 359

    15.7.2 Tilpasning til firkantede regler – uttak av tjenester innenfor virksomheten ..... 359

15.7.3 Endret bruk – justeringsreglene .....	359
15.7.4 Salg brukte varer – avansesystemet .....	360
15.7.5 Servering versus salg av matvarer – tilstøtende lokaler .....	361
15.7.6 Elektroniske tjenester .....	361
LITTERATUR .....	362
STIKKORD .....	364