

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

# LÆREBOK I MERVERDIAVGIFT

5. utgave



GYLDENDAL  
JURIDISK



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

# LÆREBOK I MERVERDIAVGIFT



**GYLDENDAL**  
JURIDISK

Gyldendal Norsk Forlag AS 2017  
5. utgave, 2017

ISBN 978-82-05-50029-7

Omslagsdesign: Gyldendal Juridisk

Sats: HAVE A BOOK

Brødtekst: Minion 10/14,5 pkt

Alle henvendelser om boken kan rettes til  
Gyldendal Juridisk  
Postboks 6730 St. Olavs plass  
0130 Oslo

[www.gyldendal.no/Juridisk](http://www.gyldendal.no/Juridisk)  
[Juridisk@gyldendal.no](mailto:Juridisk@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.

# Forord

Formålet med denne boken, som nå kommer i 5. utgave, er å tilby en grunnleggende lærebok i merverdiavgiftsrett.

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. utg. 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 .	67
KAPITTEL 3	
TRANSAKSJONSKRAVET: OMSETNING OG UTTAK .....	83
KAPITTEL 4	
MERVERDIAVGIFT I EU – EN INNFØRING .....	116
KAPITTEL 5	
AVGIFTSSUBJEKTET .....	134
KAPITTEL 6	
UNNTAK FOR MERVERDIAVGIFT .....	167
KAPITTEL 7	
FRITAK FOR MERVERDIAVGIFT (NULLSATS) .....	202
KAPITTEL 8	
UTGÅENDE MERVERDIAVGIFT – BEREGNINGSGRUNNLAG OG AVGIFTSSATSER .....	213
KAPITTEL 9	
FRADRAK FOR INNGÅENDE MERVERDIAVGIFT .....	223

KAPITTEL 10	
VARER OG TJENESTER OVER LANDEGRENSENE .....	258
KAPITTEL 11	
BYGG, ANLEGG OG FAST EIENDOM .....	279
KAPITTEL 12	
OFFENTLIG VIRKSOMHET – STAT, KOMMUNE OG OFFENTLIGE FORETAK .....	294
KAPITTEL 13	
SKATTEMELDING FOR MERVERDIAVGIFT, BOKFØRING, PERIODISERING OG FAKTURERING .....	303
KAPITTEL 14	
AVGIFTSFORVALTNINGSRETT .....	311
KAPITTEL 15	
OMGÅELSE OG MERVERDIAVGIFT .....	322



# Innhold

FORKORTELSER .....	21
<b>KAPITTEL 1</b>	
<b>GRUNNPRINSIPPER OG HOVEDREGLER .....</b>	<b>23</b>
1.1 Teknisk revidert merverdiavgiftslov 2009 .....	23
1.2 Lovens virkeområde .....	24
1.2.1 Plikten til å beregne og betale merverdiavgift .....	25
1.3 Merverdiavgiftssystemet .....	27
1.3.1 Utgående og inngående merverdiavgift .....	27
1.3.2 En flerleddet omsetningsavgift .....	30
1.3.3 Kaskadeavgifter .....	32
1.3.4 Bruttomerverdiavgift versus nettoavgift .....	34
1.3.5 Incidens, overveltning og etterspørselastisitet .....	35
1.4 Statlig pengemaskin .....	37
1.5 Hovedregler .....	39
1.5.1 Innledning .....	39
1.5.2 Omsetningsmerverdiavgift .....	41
1.5.3 Innførselsmerverdiavgift .....	42
1.5.4 Uttaksmerverdiavgift .....	43
1.5.5 Merverdiavgift og offentlig virksomhet .....	44
1.6 Hovedprinsipper .....	45
1.6.1 Innledning .....	45
1.6.2 Merverdiprinsippet .....	45
1.6.3 Gjensidighetsprinsippet .....	47
1.6.4 Selvstendighetsprinsippet .....	49
a Hvert rettssubjekt .....	49
b <i>Utgangspunkt: Selger skal ikke vurdere kjøpers situasjon eller bruk</i> .....	51
c <i>Nærmere om sammenhengen mellom kjøpers fradragsrett og selgers innbetaling</i> .....	52
d <i>Betydningen av kjøpers betaling</i> .....	54

1.6.5	Nøytralitetsprinsippet	55
a	<i>Innledning</i>	55
b	<i>Samme avgiftsbehandling for alle selgere</i>	57
c	<i>Like ytelser vurderes likt uavhengig av andre ytelser levert samtidig</i>	57
d	<i>Nøytralitetshensyn versus legalitetsprinsipp</i>	60
1.6.6	Transaksjonsskatt	61
1.7	Kilder	62
1.7.1	Lov, forskrift og årlig avgiftsvedtak	62
1.7.2	Presumsjon om uendret rett	62
1.7.3	Rettspraksis	63
1.7.4	Avgiftsmyndighetenes praksis	63
1.7.5	Juridisk litteratur og offentlige utredninger	65

**KAPITTEL 2**

	<b>MERVERDIAVGIFT OG INNTEKTSSKATT – FORSKJELLER OG LIKHETER</b>	67
2.1	Lite utforsket	67
2.2	Terminologi	68
2.3	Formål	69
2.4	Transaksjonsskatt	69
2.4.1	Harmonisert mva, men ikke inntektsskatt	69
2.4.2	Finansielle tjenester – finansskatt	70
2.4.3	Omorganisering	71
2.4.4	Forbudet i Grunnloven § 97 mot tilbakevirkende lover	73
2.5	Skattyter/skattesubjekt versus avgiftssubjekt	73
2.5.1	Ikke eksakte definisjoner	73
2.5.2	Begrepene <i>nærings</i> og <i>virksomhet</i>	73
2.5.3	Offentlig virksomhet	74
2.5.4	Underskuddsvirksomhet	74
2.5.5	Skattekonsern og avgiftskonsern	74
2.5.6	Administrasjons- og etterlevelseskostnader	76
2.6	Internasjonale aspekter – innledning	76
2.6.1	<i>Compliance</i> versus skattetilpasning	76
2.6.2	Tapping av skattefundament	76
2.6.3	Fast driftssted – rettslig versus økonomisk tilnærming	78
2.6.4	Dobbeltbeskatningsavtaler	80
2.6.5	Internprising – TP	81

**KAPITTEL 3**

	<b>TRANSAKSJONSKRAVET: OMSETNING OG UTTAK</b>	83
3.1	Det sentrale transaksjonskrav: omsetning	83
3.2	Ytelse mot vederlag	83
3.2.1	Kravet til sammenheng	83
3.2.2	Levering fra ett omsetningsledd til et annet	87

3.2.3	Krav til vederlaget	87
3.2.4	Krav til levering	91
3.3	Fellesanskaffelser eller videreomsetning	91
3.3.1	Utgangspunkter	91
3.3.2	Fellesanskaffelse eller videre-omsetning i konsern	93
3.4	Uttak	96
3.4.1	Uttaksmerverdiavgift – innledning	96
3.4.2	Uttak av varer	97
a	<i>Innledning</i>	97
b	<i>Delvis uttak</i>	98
c	<i>Fradragsrett ved anskaffelsen</i>	99
d	<i>Beregningsgrunnlag for uttaksmerverdiavgift</i>	99
e	<i>Uttak fra aksjeselskap</i>	100
f	<i>Nærmere om gaver til ansatte mv.</i>	101
g	<i>Forholdet mellom uttaks- og justeringsregler</i>	101
3.4.3	Uttak av tjenester	103
a	<i>Noen utgangspunkter</i>	103
b	<i>Avgiftsplikt for egne byggetjenester</i>	105
3.4.4	Uttak av personkjøretøyer og tjenester som gjelder egne personkjøretøyer	107
3.4.5	Tjenester som ledd i hverdagsomsorg	108
3.4.6	Særlig tilfelle: uttak av forbrukslignende varer og tjenester til bruk innenfor loven	110
3.4.7	Fritak for uttak	111
3.4.8	Ansatte	112
3.4.9	Differensiert prising, veldedige ytelser og pro bono-tjenester	112
3.4.10	Kombinert virksomhet	113
3.5	Uttaksregler for offentlige institusjoner	114
<b>KAPITTEL 4</b>		
<b>MERVERDIAVGIFT I EU – EN INNFØRING</b>		
4.1	Utgangspunkt – det norske ståsted	116
4.1.1	Ikke del av EØS-avtalen	116
4.1.2	Åpne grenser – ingen merverdiavgift ved grensepassering mellom EU-land	116
4.1.3	Overnasjonal lovgivning versus merverdiavgiftslovgivning i 28 medlemsstater	118
4.2	Avgiftspliktige hendelser	120
4.2.1	Varer versus tjenester	120
4.2.2	Innførsel av varer fra tredjeland til medlemsland	121
4.2.3	Omsetning innen det enkelte medlemsland	122
4.2.4	Uttak – <i>deemed supplies</i>	122
4.2.5	Fellesskapsinterne erverv – bare varer	123

4.3	Stedet for den avgiftspliktige transaksjon	124
4.3.1	Varer	124
4.3.2	Tjenester	124
4.4	Taxable person – avgiftssubjekt	126
4.5	Fradragsrett	127
4.6	Andre regler	128
4.7	Nasjonal implementering av direktiv 2006/112/EF	
	– svensk lovgivning	128
4.7.1	Lov og direktiv	128
4.7.2	Systematikk	129
	Varer	129
	Tjenester	130
4.7.3	Omsetning av varer	130
	Ut av Sverige	130
	Inn i Sverige	131
4.7.4	Omsetning av tjenester	132
	Ut av Sverige	132
	Inn i Sverige	132
4.7.5	Avslutning	133

## KAPITTEL 5

	AVGIFTSSUBJEKTET	134
5.1	Innledning	134
5.2	Næringsdrivende	136
5.2.1	Innledning	136
5.2.2	Arbeidstakere og oppdragstakere	138
5.2.3	Hjelpfunksjoner – utgiftsutligning og refusjoner	138
5.2.4	Enkeltstående transaksjoner	139
5.2.5	Passiv kapitalavkastning	140
5.2.6	Hobby og forbruk	140
5.2.7	Underskuddsbedrifter	141
5.2.8	Allmennyttig virksomhet	142
5.2.9	Bygge- og anleggsvirksomhet	143
5.2.10	Ekstraarbeid og deltidsarbeid	143
5.2.11	Frisørers stolleie	144
5.3	Konkurs- og dødsboer	144
5.4	Kommisjon, fullmektig og formidlere	145
5.5	Auksjon	146
5.6	Utenlandske næringsdrivende – representantregistrering	147
5.6.1	Innledning	147
5.6.2	Representantregistrering sikrer fradragsrett	148
5.6.3	Solidaransvar	148
5.7	Offentlig virksomhet	149
5.8	Enhetsregistrering	150

5.9	Særskilt registrering av avdeling .....	151
5.10	Fellesregistrering – konsernregistrering .....	153
5.10.1	Innledning .....	153
5.10.2	Krav til ekstern omsetning .....	155
5.10.3	Samarbeidende selskaper .....	155
5.10.4	Minst 85 % eierandel .....	156
5.10.5	Konsern med utenlandske selskaper .....	157
5.10.6	Kort om virkningene av fellesregistrering .....	158
5.10.7	Bortfall og solidaransvar .....	159
5.11	Registrering .....	159
5.11.1	Den alminnelige grensen på kr 50 000 .....	159
5.11.2	Veldedige og allmenntilgitt institusjoner – kr 140 000 .....	161
5.11.3	Forenklet registrering .....	161
5.11.4	Idrettsarrangementer .....	161
5.11.5	Forhåndsregistrering .....	162
	<i>a Forhåndsregistrering av praktiske grunner .....</i>	162
	<i>b Forhåndsregistrering grunnet betydelige anskaffelser .....</i>	163
	<i>c Forutsetningen for forhåndsregistrering slår ikke til .....</i>	163
5.11.6	Tilbakegående avgiftsoppgjør .....	164
5.11.7	Opphør av registrering .....	165
5.12	Frivillig registrering .....	165

## KAPITTEL 6

UNNTAK FOR MERVERDIAVGIFT .....	167
6.1 Unntak versus fritak .....	167
6.2 Begrunnelsen for unntak fra loven .....	168
6.3 Administrative enkeltvedtak .....	169
6.4 Helse- og omsorgstjenester .....	169
6.4.1 Helsetjenester, alternativ behandling og sosiale tjenester .....	169
6.4.2 Helsetjenester .....	170
6.4.3 Alternativ behandling .....	172
6.5 Sosiale tjenester .....	172
6.6 Undervisningstjenester .....	173
6.7 Finansielle tjenester .....	174
6.7.1 Vanskelig å avgiftsbelegge .....	174
6.7.2 Kompleks avgrensning .....	175
6.7.3 Unntakets omfang .....	176
6.7.4 Underleverandører .....	177
6.7.5 Formidling av finansielle tjenester .....	178
6.8 Kunst, kultur og underholdning .....	179
6.8.1 Innledning .....	179
6.8.2 Kulturmomsutvalget – NOU 2008: 7 .....	179
6.8.3 Merverdiavgiftsloven § 3-7 første ledd – unntak for scenekunst mv. ....	179

6.8.4	Merverdiavgiftsloven § 3-7 annet ledd – unntak for tjenester i form av kunstnerisk fremføring av åndsverk .....	181
6.8.5	Merverdiavgiftsloven § 3-7 tredje ledd – omvisningstjenester ..	181
6.8.6	Merverdiavgiftsloven § 3-7 fjerde, femte og sjette ledd – utnyttelse av litterære og kunstneriske verk .....	182
	<i>a Ikke alle opphavsmenn</i> .....	182
	<i>b Opphavsmann som fysisk person</i> .....	183
	<i>c Opphavsrett</i> .....	183
	<i>d Verk</i> .....	184
	<i>e Unntak for opphavsmannens salg ved mellommann</i> .....	185
	<i>f Bytte av kunstverk</i> .....	186
6.8.7	Kompensasjon for merverdiavgift .....	186
6.9	Merverdiavgiftsloven § 3-8 – idrett .....	187
	<i>a Idrettsarrangementer</i> .....	187
	<i>b Retten til å utøve idrettsaktiviteter</i> .....	188
6.10	Merverdiavgiftsloven § 3-9 – offentlig myndighetsutøvelse .....	188
6.11	Merverdiavgiftsloven § 3-10 – tjenester innen staten .....	189
6.12	Merverdiavgiftsloven § 3-11 – fast eiendom .....	189
	6.12.1 Generelt .....	189
	6.12.2 Avgrensning mot løsøre .....	190
	6.12.3 Eie eller leie av næringseiendom .....	190
	6.12.4 Rettigheter til fast eiendom .....	191
	6.12.5 Tilleggsytelser .....	191
	6.12.6 Betydningen av justeringsreglene .....	191
	6.12.7 Merverdiavgiftsloven § 3-11 annet ledd – avgiftsplikt .....	192
	<i>Bokstav a – romutleie i hotellvirksomhet mv.</i> .....	192
	<i>Bokstav b – utleie av selskapslokaler</i> .....	192
	<i>Bokstav c – utleie av parkeringsplasser</i> .....	193
	<i>Bokstav h – rett til jakt og fiske</i> .....	193
	<i>Bokstav i og j – lufthavn, jernbane og kommunale havner</i> .....	194
	6.12.8 Frivillig registrering ved utleie av bygg eller anlegg .....	194
6.13	Ideelle, veldedige og allmennyttige organisasjoner .....	195
	6.13.1 Ideelle versus veldedige og allmennyttige organisasjoner .....	195
	6.13.2 Ideelle organisasjoner og foreninger (mval. § 3-13) .....	195
	6.13.3 Veldedige og allmennyttige institusjoner og organisasjoner (mval. § 3-12) .....	196
6.14	Lotteritjenester .....	198
6.15	Seremonielle tjenester .....	198
6.16	Tjenester som medlem av styre mv. ....	198
6.17	Frimerker, sedler og mynter som samleobjekt .....	199
6.18	Varer brukt privat mv .....	200
6.19	Klimavoter .....	201

KAPITTEL 7

<b>FRI TAK FOR MERVERDIAVGIFT (NULLSATS)</b>	202
7.1 Innledning – begrunnelse for fritak	202
7.2 Lovens oppbygning	204
7.3 Fritak ved innenlandsk omsetning	204
7.3.1 Fritak for visse publikasjoner	204
a Aviser i papirutgave (mval. § 6-1)	204
b Elektroniske nyhetstjenester (mval. § 6-2)	205
c Tidsskrifter (mval. § 6-3)	205
d Bøker i papirutgave (mval. § 6-4)	206
7.3.2 Fritak for visse kjøretøyer	207
a Elbiler (mval. § 6-7 første ledd)	207
b Bruktbiler (mval. § 6-7 tredje ledd)	208
7.3.3 Fritak for fartøyer, luftfartøyer og plattformer	208
a Fartøyer (mval. § 6-9)	208
b Luftfartøyer (mval. § 6-10)	209
c Plattformer og rørledninger (mval. § 6-11)	209
7.3.4 Overdragelse av virksomhet (mval. § 6-14)	209
7.4 Fritak ved uttak	210
7.5 Fritaket for utførsel av varer og tjenester	211
7.5.1 Varer	211
7.5.2 Tjenester	211
7.6 Varer og tjenester til fartøyer, luftfartøyer og petroleumsvirksomheten	211
a Varer og tjenester til fartøyer (mval. § 6-30)	211
b Varer og tjenester til luftfartøyer (mval. § 6-31)	212
c Varer og tjenester til petroleumsvirksomheten (mval. § 6-32)	212

KAPITTEL 8

UTGÅENDE MERVERDIAVGIFT – BEREGNINGSGRUNNLAG OG

<b>AVGIFTSSATSER</b>	213
8.1 Beregningsgrunnlag	213
8.1.1 Hovedregelen	213
8.1.2 Rabatter	215
8.1.3 Differensierte avgiftssatser	216
a Satsstruktur – oversikt	216
b Næringsmidler	217
c Lav avgiftssats	218
8.2 Omsetning av brukte varer mv. – avansemetoden	219
8.2.1 Formål og virkemåte	219
8.2.2 Vilkår for bruk av avansemetoden	220
8.2.3 Beregningsgrunnlag og avgiftsoppgjør	221

KAPITTEL 9

FRADRAG FOR INNGÅENDE MERVERDIavgIFT	223
9.1 Innledning	223
9.1.1 Subjektive og objektive betingelser. Formelle krav	223
9.1.2 Avgiftspliktig virksomhet	223
9.1.3 Uten registrering – ingen fradragsrett	224
9.1.4 Dokumentasjonskrav – aktsomhetsplikt	224
9.2 Til bruk i virksomheten	226
9.2.1 Innledning	226
9.2.2 Anskaffelser til egen virksomhet (tilordningskravet)	227
9.2.3 Tilknytningskravet	228
a Innledning	228
9.2.4 Tilknytningskravets yttergrense	231
a Rt. 1985 s. 93 ( <i>Sira-Kvina</i> ) – <i>settefisk</i>	231
b Rt. 2001 s. 1497 ( <i>Norwegian Contractors</i> ) – <i>småbåthavn</i>	232
c <i>Noen typetilfeller</i>	233
i Merverdiavgift på advokatsalær mv	233
ii Finansiell rådgivning	233
iii Drift av telemuseum	234
9.2.5 Anskaffelser til delt og utenforliggende formål	235
a Rt. 2003 s. 1821 ( <i>Hunsbedt</i> )	235
b Rt. 2005 s. 951 ( <i>Porthuset</i> ) – <i>hotellrom</i>	236
c Rt. 2008 s. 932 ( <i>Bowling</i> )	237
d Rt. 2011 s. 1260 ( <i>Halliburton</i> )	239
9.3 Fordeling ved fellesanskaffelser	239
9.3.1 Innledning	239
9.3.2 Hjelperegler i forskrift	240
9.3.3 Omsetningsbegrepet og betydningen av støtte	241
9.3.4 Ubetydelighetsgrense på 5 %	241
9.4 Avskjæring av fradragsrett	242
9.4.1 Avskjærer inngående merverdiavgift ved bruk i virksomhet	242
9.4.2 Serveringstjenester	242
9.4.3 Kunst og antikviteter	242
9.4.4 Kost og naturalavlønning (velferdsgoder)	243
9.4.5 Arbeid på og drift av fast eiendom for boligbehov mv.	244
9.4.6 Representasjon	244
9.4.7 Gaver, vareprøver og utdeling i reklameøyemed	245
9.4.8 Personkjøretøy	246
9.4.9 Fradragsplikt for varer og tjenester som omsettes	247
9.4.10 Betaling med kontanter over kr 10 000	248
9.5 Bruksendring og justering for kapitalvarer	249
9.5.1 Justering av inngående merverdiavgift	249
9.5.2 Kapitalvarer – definisjoner	251
9.5.3 Justering ved bruksendring	253



9.5.4	Justering ved omsetning/overdragelse	255
a	Maskiner versus fast eiendom	255
b	Salg	255
c	Uttak	256
d	Overdragelse av virksomhet	256
e	Opphør av virksomhet	257
9.5.5	Fast eiendom	257
<b>KAPITTEL 10</b>		
<b>VARER OG TJENESTER OVER LANDEGRENSENE</b>		
10.1	Oversikt	258
10.1.1	Økt internasjonal handel	258
10.1.2	Varer versus tjenester	258
10.1.3	Merverdiavgiftslovens geografiske virkeområde	259
10.1.4	Destinasjonslandsprinsippet	259
10.1.5	Forholdet mellom merverdiavgiftsloven og tolloven	260
10.1.6	Nytt fra 1. januar 2017	260
10.1.7	Omsetning i eller til merverdiavgiftsområdet	261
10.2	Innførsel (import) av varer	262
10.2.1	Grensepassering – innførselsmerverdiavgift	262
10.2.2	Toll og særavgifter	263
10.2.3	Merverdiavgiftsregistrerte importører	263
10.2.4	Importører som ikke er merverdiavgiftsregistrert	264
10.2.5	Beregningsgrunnlaget for innførselsmerverdiavgift	264
10.2.6	Varer det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel	265
10.3	Utførsel (eksport) av varer	266
10.3.1	Fritak	266
10.3.2	Eksportrelaterte fritak	267
10.4	Kjøp av tjenester fra utlandet	268
10.4.1	Hvem er kjøper? B2B versus B2C	268
10.4.2	Omvendt avgiftsplikt («reverse charge») – kjøp av fjernleverbare tjenester	268
	Begrepet «fjernleverbare tjenester»	269
	Beregning, rapportering og fradragføring	271
	Omgåelsesregel	271
10.4.3	Privatpersoners kjøp av elektroniske tjenester («VOES-ordningen»)	271
10.4.4	Kjøp av stedbundne tjenester	272
10.4.5	Elektroniske kommunikasjonstjenester	273
10.5	Utførsel av tjenester	273
10.5.1	Merverdiavgiftsloven § 6-22 – en komplisert bestemmelse	273
10.5.2	Transporttjenester	275
10.5.3	Tjenester til fartøy, luftfartøy og petroleumsvirksomhet	276

10.6	Refusjon av merverdiavgift til utenlandsk næringsdrivende	276
10.6.1	Risiko for ingen fradragsrett	276
10.6.2	Vilkår for refusjon	277

**KAPITTEL 11**

<b>BYGG, ANLEGG OG FAST EIENDOM</b>		279
11.1	Innledning	279
11.2	Unntak for omsetning og utleie av fast eiendom	280
11.3	Frivillig registrering av utleier av bygg	281
11.3.1	Særskilt registrering	281
11.3.2	Merverdiavgift på husleien – fradragsrett for inngående merverdiavgift	282
11.3.3	Myldreareal, fellesareal og tomme lokaler	283
11.4	Oppføring av bygg i egenregi	285
11.4.1	Egenregi og uttaksmerverdiavgift	285
11.4.2	Særskilt registreringsplikt	286
11.4.3	Avgrensningsspørsmål egenregi – fremmedregi	288
11.4.4	Avgiftsmessig helhetsvurdering	289
11.5	Nærmere om justeringsreglene for fast eiendom etter mval. kapittel 9	289
11.5.1	Gjennomsnittlig bruk av fast eiendom	290
11.5.2	Overdragelse av fast eiendom – fullt oppgjør	290
11.5.3	Overføring av rett og plikt til å justere	291
11.5.4	Oppføring av bygg – tilbakegående oppgjør eller justering?	293

**KAPITTEL 12**

<b>OFFENTLIG VIRKSOMHET – STAT, KOMMUNE OG OFFENTLIGE FORETAK</b>		294
12.1	Det offentlige	294
	Staten i snever og vid forstand	294
	Kommunal sektor	295
12.2	Registrering i Merverdiavgiftsregisteret	295
12.3	Kompensasjonsloven	295
12.3.1	Bakgrunn og formål	295
12.3.2	Hvem ordningen gjelder for	296
12.3.3	Særlig om private enheter	297
12.3.4	Begrensninger i kompensasjonsretten	298
12.3.5	Særlig om fast eiendom	299
12.3.6	Særlig om forholdet til EØS-avtalen	300
12.3.7	Beløpsgrenser, frister mv.	300
12.3.8	Kompensasjonslovens justeringsregler	300
12.4	Særskilte regler for offentlig sektor	301
12.5	Nettoføringsordningen i statlig sektor	301
12.6	Nøytral merverdiavgift for statlige helseforetak mfl.	302

KAPITTEL 13

SKATTEMELDING FOR MERVERDIAVGIFT, BOKFØRING, PERIODISERING  
OG FAKTURERING

13.1 Skattemelding for merverdiavgift	303
13.2 Postene i skattemelding for merverdiavgift	305
13.3 Bokføringsplikt – spesifikasjon av merverdiavgift	306
13.4 Periodisering av merverdiavgift	307
13.5 Fakturering	307
13.6 Spesielle bokføringskrav	308
13.6.1 Uttak av eiendeler og tjenester til veldedige formål	308
13.6.2 Uttak av eiendeler og tjenester til eiere og ledere	309
13.6.3 Bygge- og anleggsvirksomhet	309
13.6.4 Andre bransjer	309

KAPITTEL 14

AVGIFTSFORVALTNINGSRETT

14.1 Innledning	311
14.2 Skattemyndigheter på merverdiavgiftens område	312
14.3 Skattemeldingen og de skattepliktiges opplysningsplikt	312
14.4 Endring av skattepliktiges egenfastsetting	315
14.5 Klage- og søksmålsadgang	318
14.6 Bindende forhåndsuttalelser (BFU)	318
14.7 Administrative reaksjoner og straff	319

KAPITTEL 15

OMGÅELSE OG MERVERDIAVGIFT

15.1 Hva er omgåelse?	322
15.2 Paradoks: omgåelsesregel, men ingen direkte høyesterettsdom	322
15.3 Generell omgåelsesnorm	323
15.3.1 Rt. 2006 s. 1199 ( <i>Nagell-Erichsen</i> )	323
15.3.2 Rt. 2011 s. 213 ( <i>Invex</i> )	324
15.4 EUs avgiftsrett (Halifax-dommen)	327
15.5 Avgrensning mot pro forma og gjennomskjæring til fordel for avgiftssubjektet	328
15.5.1 Pro forma	328
15.5.2 Gjennomskjæring til fordel for avgiftssubjektet	329
15.6 Omgåelse innenfor merverdiavgift: terskler og alternative teknikker	330
15.6.1 Forskjellige terskler for omgåelse?	330
15.6.2 Omgåelsesstandard, massevedtak og selvdeklarerer	330
15.6.3 De tunge pengene: internprising?	331
15.6.4 Lovtolkning – fyller omgåelsesvakuum?	331

15.7	Lovtolkning versus omgåelse – typetilfeller	332
15.7.1	Fradragsrett for inngående merverdiavgift	332
15.7.2	Avgiftsgrunnlaget – selgers finansieringsutgifter	334
15.7.3	Vedlikeholdstjenester og utleie av fast eiendom	335
15.7.4	Finansielle tjenester	336
15.7.5	Salg fra utlandet	336
15.7.6	Uttak av hverdagstjenester	337
15.8	Regelutforming	337
15.8.1	Begrense tilpasningsmuligheter og terskeeffekter	337
15.8.2	Tilpasning til firkantede regler – uttak av tjenester innenfor virksomheten	338
15.8.3	Endret bruk – justeringsreglene	338
15.8.4	Salg brukte varer – avansesystemet	339
15.8.5	Servering versus salg av matvarer – tilstøtende lokaler	339
15.8.6	Elektroniske tjenester	340
15.9	Omgåelsesnormens utforming innenfor merverdiavgiften	340
15.9.1	Realitetsvilkåret og merverdiavgift	340
15.9.2	Fellesregistrering	342
15.9.3	Utenlandske forhold	343
15.10	Lovfesting av omgåelsesnorm innen merverdiavgiftsretten?	343
	<b>LITTERATUR</b>	345
	<b>STIKKORD</b>	347