



Merverdiavgift

Registrering

Innhold

- Generelt om MVA-systemet
- Registrering
 - Vilkår
 - Forhåndsregistrering
 - Tilbakegående avgiftsoppgjør
 - Hvem skal registreres?
 - Registreringsenheter
 - Frivillig registrering
 - Skattemelding for mva
 - Sletting



Generelt om merverdiavgift

Hva er MVA?

- Alminnelig avgift på alle varer og tjenester
- Skatt på forbruk
 - Norsk merverdiavgift beskatter forbruk i Norge

Begrunnelse for mva: Staten skal ha inntekter

Viktig hensyn: Konkurranseneøytralt.

Mva skal ikke påvirke konkurransen mellom næringsdrivende, skal ikke påvirke forbruksvalget

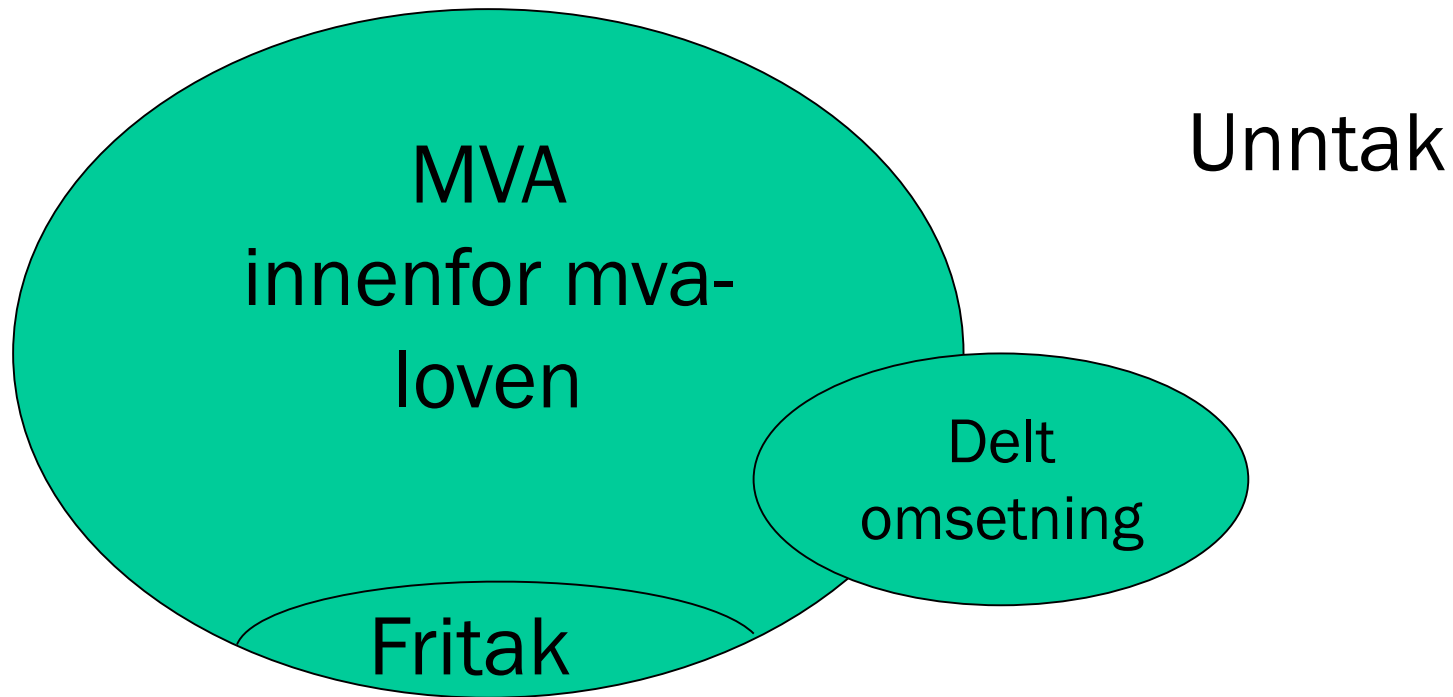
MVA-lovens system

Lov om merverdiavgift av 19. juni 2009

Merverdiavgiftsforskriften av 15. des. 2009

MVA beregnes ved omsetning av alle varer og tjenester
med mindre omsetningen er spesielt **unntatt** i mva-loven
eller omsetningen er spesielt **fritatt** i mva-loven

MVA-lovens system



Unntak fra MVA

Omsetning som er spesielt unntatt fra mva-loven – kap.3

Eksempler:

- helsetjenester
- omsetning av fast eiendom
- finansielle tjenester

Konsekvens:

- skal ikke være registrert i Merverdiavgiftsregisteret
- skal ikke kreve opp utgående mva
- ikke fradrag for inngående mva
- skal ikke levere skattemelding

Fritak fra MVA

Omsetning som er spesielt fritatt fra utgående mva – kap 6

Eksempel:

- eksport av varer
- tjenester til bruk i utlandet, fjernleverbare tjenester
- bøker og aviser
- el-biler

Konsekvens:

- skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret
- skal ikke beregne utgående avgift av omsetningen
- rett til fradrag for inngående avgift
- plikt til å levere skattemelding for mva

Satser

- Hovedsats 25 %
- Matmoms 15 %
- Lavere sats 12 %
 - øket fra 10 % til 12 % fra 1. januar 2018
 - persontransport, hotellrom, hytteutleie, kino, NRK, muséer og gallerier, idrettsarrangement
- Råfisk 11,11 %
- Fritak = nullsats

Hva utløser mva-plikt?

Mva skal beregnes ved

- *Omsetning* = levering av varer og tjenester mot vederlag
- *Uttak* = tar ut varer og tjenester fra virksomheten
- *Innførsel* = innførsel av varer og tjenester



Registrering i Merverdiavgiftsregisteret

Registrering

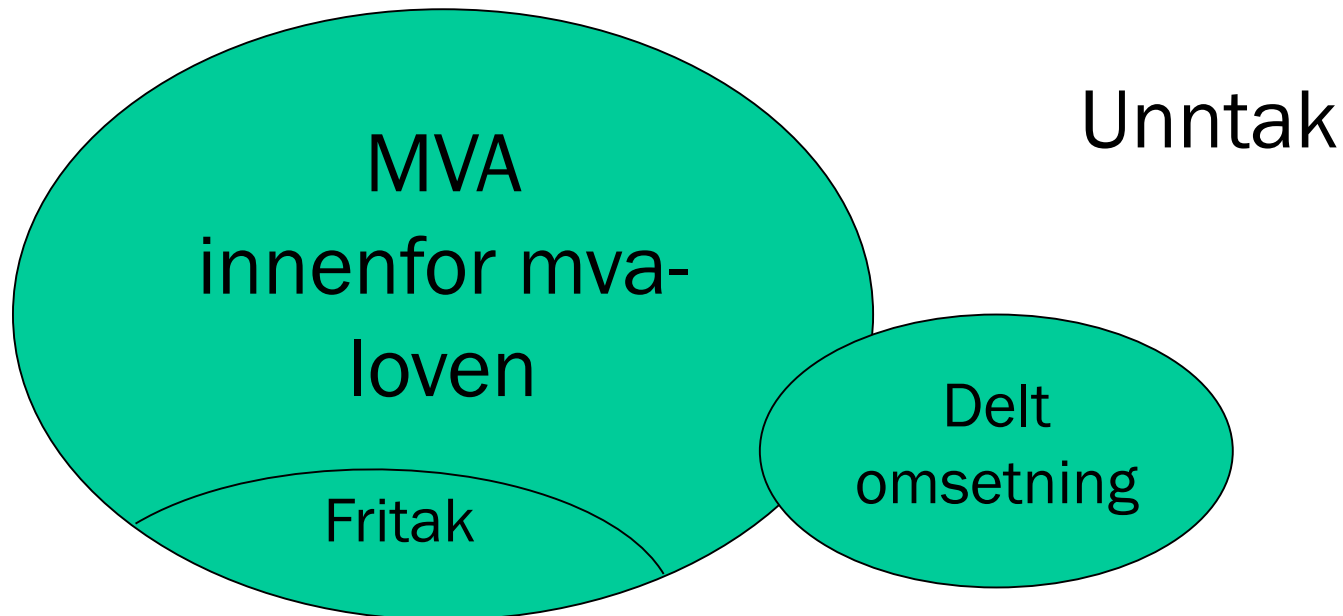
- **Rett og plikt**
 - Næringsdrivende
 - Offentlig virksomhet
 - Egenregi bygg
 - Utenlandske virksomheter

- **Rett**
 - Forhåndsregistrering
 - Frivillig registrering
 - Fellesregistrering

Registrering - Vilkår

Tre vilkår for registrering – mval. § 2-1

- avgiftspliktig omsetning
- omsetning over minstegrensen
- næringsdrivende



Registrering - Vilkår

Konsekvens :

- rett og plikt til registrering i Merverdiavgiftsregisteret
- beregne utgående avgift av omsetningen (fritak - nullsats)
- rett til fradrag for inngående avgift
- skal levere skattemelding for mva

De som fyller vilkårene for registrering kalles avgiftssubjekter.

Registrering - Minstegrense

- *Hovedregel:* kr 50 000

- *Unntak:* Kr 140 000

Veldedige og allmenntnyttige organisasjoner.

Eksempel: Korps, kor, idrettslag, Røde Kors

- *Unntak:* Kr 3 millioner

Virksomheter som selger billetter til idrettsarrangement

Unntak fra unntaket:

Engangstilfeller som f.eks. idrettsklubben som arrangerer
NM på ski

Registrering - Minstegrense

Eks: Per selger korn for kr 38 000 og brøyter snø for kr 49 000

Eks: Kari selger kioskvarer for kr 42 000 og aviser for kr 12 000

Eks: Pål er jordbruker (ENK) med 49 000 i omsetning, og har også et AS som omsetter konsulenttjenester for kr 630 000

Registrering - Minstegrense

Eks: Tannklinikken omsetter tannlegetjenester for 1.2 mill og selger tannpleieprodukter for kr 40 000

Eks: Bente overtar gårdsbruket etter sin far Arne. Når skal hun registreres? Fritak i mval § 6-14.

Registrering - Næring

- Varighet og omfang
- Egnet til å gå med overskudd
- Egen regning og risiko

lønsmottaker eller næringsdrivende?

Hvem - eier driftsmidlene ?

- har instruksjonsmyndighet?

- har ansvaret for jobben/resultatet?

Registrering - Næring

Gjelder næringsvurdering for hver næring?

Eks: Malerfirma Grønn AS starter utleie av seilbåt

Eks: Bonden Bernt starter med gårdsturisme

Registreringsplikt?

Anne selger is fra strandkiosken hver sommer for ca kr 55 000.

Banken legger ned en filial og selger møblene for kr 250 000.

Curare legesenter selger kontorlokalene for kr 3 millioner.

Dagny jobber som lærer, selger seilbåten sin for kr 350 000.

Registreringsplikt?

Even har treskjæring som hobby, selger for kr 75 000 pr år.

Findus omsetter fisk til utlandet for kr 10 milliarder.

Geilo Hytter AS leier ut to hytter på for kr 400 000 pr år.

Heidi driver gårdsbruk i næring, men omsetningen er normalt ca kr 40 000 pr år. I 2018 selger hun traktoren for kr 60 000.

Registrering – Når?

Når skal man søke om registrering?

Når faktura hvor omsetningen overstiger minstegrensen utstedes.

Er de første kr 50 000 avgiftsfrie?

Hvis første faktura er på kr 64 500 kan den da deles opp?

slik at kr 50 000 faktureres uten mva og kr 14 500 faktureres med mva?

Registrering – Fakturering

Skal det faktureres med mva på den fakturaen som gjør at omsetningen kommer over minstegrensen?

Kan ikke kreve opp mva uten å være registrert mval. § 15-11 (1).

Må etterfakturere mva.

Hva skjer hvis man har fakturert mva uten å være registrert?

Må innbetale til staten - mval. § 11-4 (2) eller

rette feilen i forhold til kjøper - mval. § 11-4 (3)

Registrering – Fakturering

Etterfakturering av mva kan skje på to måter:

- Selger utsteder faktura uten mva og tar forbehold om å etterfakturere mva etter registrering
- Etter registrering utsteder selger enten
 - 1) Faktura med kun mva med henvisning til den første faktura. Kopi av den forrige faktura bør legges ved

eller
 - 2) Kreditnota og ny faktura med mva

Forhåndsregistrering

Hva er forhåndsregistrering? Mval. § 2-4

Registrering før omsetningen er kommet over minstegrensen

Når kan en virksomhet søke om forhåndsregistrert?

1. Av praktiske grunner
2. Betydelige anskaffelser

Begrunnelse: Næringsdrivende skal ha fradrag

Forhåndsregistrering

1. Forhåndsregistrering av praktiske grunner

- Kan søke forhåndsregistrering når det er mindre enn 3 uker til omsetningen er over minstegrensen.
 - *Vilkår*: Må være sannsynlig at omsetningen vil overskride minstegrensen i løpet av kort tid

Forhåndsregistrering

2. Betydelige anskaffelser

- Må ha betydelige anskaffelser = mer enn kr 250 000 inkl mva
- Det må være overveiende sannsynlig at virksomheten kommer til å få omsetningen over minstegrensen og drives i næring
- Tidsperioden fra søknad om forhåndsregistrering til minstegrensen nås, må være mer enn fire måneder

Utleier av fast eiendom:

Kan frivillig registreres når leiekontrakter er inngått.

Forhåndsregistrering

Hva er virkningen av forhåndsregistrering?

- Rett til fradrag for inngående mva
- Plikt til å beregne utgående mva
- Plikt til å levere skattemelding for mva

Hvor lenge kan virksomheten være forhåndsregistrert?

Hva skjer hvis virksomheten ikke kommer i gang?

Må betale tilbake all fradragsført mva

Tilbakegående oppgjør

Kan en registrert virksomhet få fradrag for mva på kostnader som er foretatt før registreringen?

Mval. § 8-6 Vilkår

- varene og tjenestene anskaffet maks 3 år før registrering
- 3 års-regelen gjelder ikke kapitalvarer, kan gå 10 år tilbake
- anskaffelsen har direkte sammenheng med virksomheten
- varene/tjenestene er ikke videresolgt før registreringen

Begrunnelse: Avgiftssubjekter skal ha fradrag for inngående mva

Tilbakegående avgiftsoppgjør

Ikke fradrag hvis

- varer/tjenester er solgt før registrering
- kostnader kjøpt inn til hobbyvirksomhet/privat
- kostnaden har vært til bruk i virksomhet som er unntatt mva - f.eks. leid ut bygg og utleier ikke frivillig reg.
- virksomheten er blitt mva-pliktig eller fradragsretten utvidet pga en lovendring

Tilbakegående avgiftsoppgjør

Fradrag for kostnader pådratt før den termin virksomheten ble registrert

Eks: Butikk registrert 20.august 2018 = 4.termin

Tilbakegående oppgjør = kostnader påløpt før 1. juli 2018

Eks: Jordbruker registrert 15.mai 2018 = 3.termin.

Tilbakegående oppgjør = kostnader påløpt før 1. mai 2018

Tilbakegående avgiftsoppgjør

Må virksomheten søke om tilbakegående oppgjør?

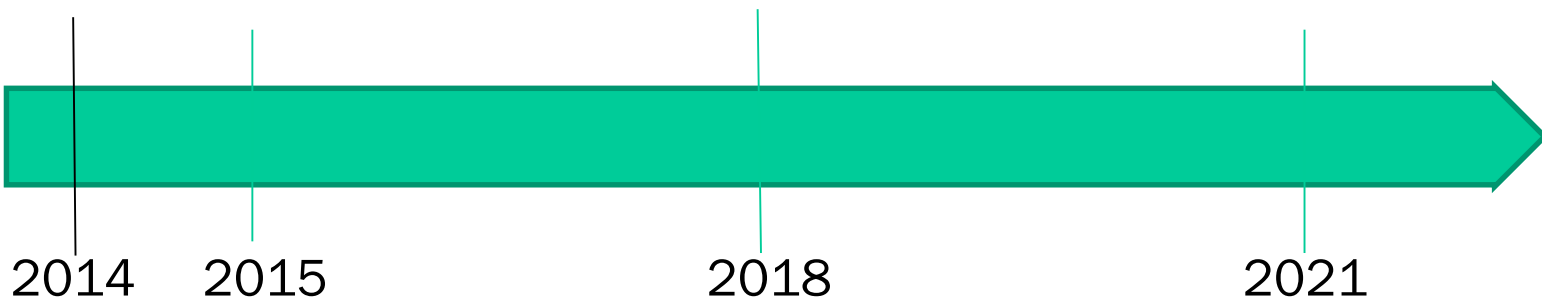
Nei, tar med kravet i tilleggsmelding.

Kravet må fremsettes senest 3 år etter registrering/forhåndsregistrering

Kostnader

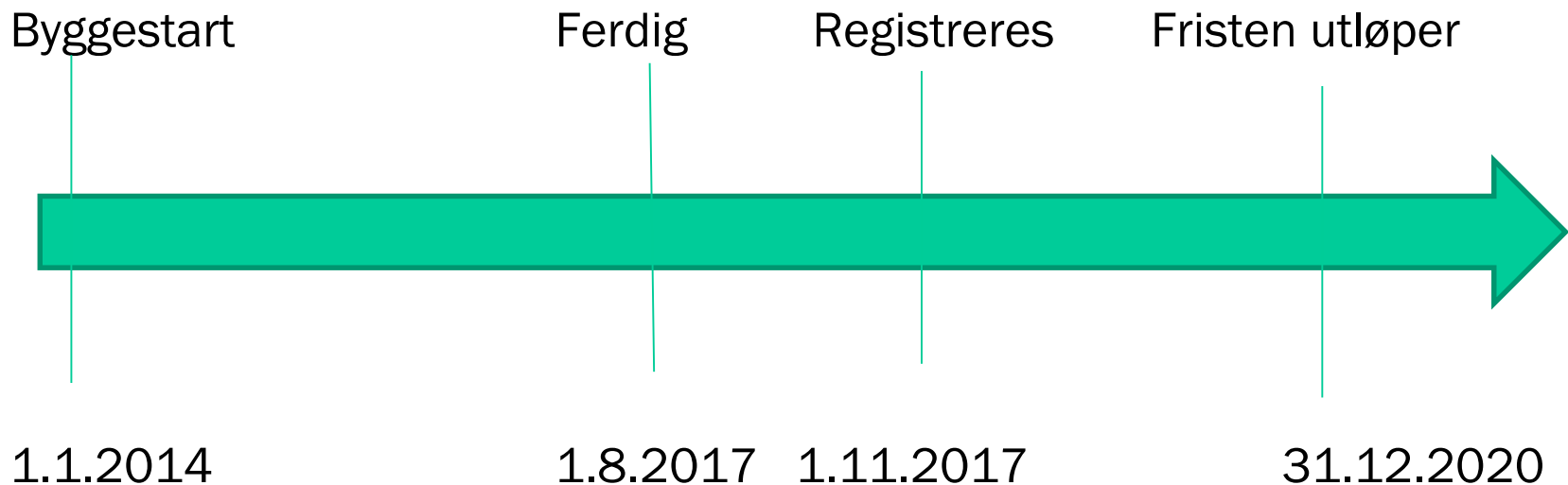
Registrering

Fristen utløper



Tilbakegående avgiftsoppgjør

Vilkåret om at det ikke må være mer enn 3 år siden kostnadene ble pådratt gjelder ikke for byggetiltak som er kapitalvare.





Hvem skal registreres?

Registrering - hvem?

Mval. § 2-1 Registreringspliktige

(1) Næringsdrivende og offentlig virksomhet

- fysiske personer
- juridiske personer, herunder veldedige og allmennyttige organisasjoner
- oppfører kun egenregibbygg, § 3-26
- kommisjonær

(2) Idrett – billetter over 3 mill eller høye divisjoner for menn

(3) Tilbyder av elektroniske tjenester, § 3-30 (4) og (5)

(4) Konkursbo (når debitor var registrert)

(5) Dødsbo (når avdøde var registrert)

(6 og 7) Utlendinger uten fast forretningssted i Norge

Offentlig virksomhet

§ 2-1 (1) – offentlige virksomheter som omsetter varer og tjenester for mer enn kr 50 000 skal registreres

Ikke mål å drive næringsvirksomhet, men å løse fellesoppgaver

Begrunnelse: Unngå konkurransevridning

A) Offentlig virksomhet som omsetter varer og tjenester på vanlig måte
Eks: Vannverk, e-verk, søppeltømming, feiervesen

Virkning:

- Beregne utgående mva
- Fradrag for inngående mva

Offentlig virksomhet

B) Offentlig virksomhet som driver virksomhet primært for å dekke egne behov, men som har noe omsetning til andre

Eksempel: Sykehusvaskeri

vasker kun for sykehuset = ingen omsetning

vasker også for private = avgiftspliktig omsetning

Virkning: Begrenset avgiftsmessige rettigheter og plikter

- Bare avgiftspliktig for sin omsetning til andre **§ 3-1**
- Ikke beregne uttak når bruker tjenestene selv **§ 3-28**
- Begrenset fradragsrett **§ 8-2 (2)**

Hovedregel: Ikke fradrag,

fradrag kun for varer og tjenester som omsettes til andre

Ikke fradrag for driftsmidler

Egenregibbygg

§ 3-26 og § 2-1 (1)

Oppføring av bygg for **egen regning** som skal selges/leies ut

Det skal beregnes merverdiavgift når næringsdrivende tar i bruk varer og tjenester i virksomhet med oppføring, oppussing, modernisering mv. av bygg eller anlegg for salg eller utleie, herunder byggeledelse, byggeadministrasjon og annen administrasjon av slike arbeider, og det drives slik virksomhet bare for egen regning.

Omsetter ikke varer og tjenester, men fast eiendom.

Må beregne uttaksmoms.

Kommisjonssalg

Mval § 3-1 (2)

Hva er kommisjonssalg?

Salg av varer i eget navn, men varene er eid av en annen

Selger = kommisjonær

Vare-eier = kommittent

Auksjonssalg er en form for kommisjonssalg

Tvangsauksjon – ikke omsetning

Konkursbo

Registrert eller registreringspliktig avgiftssubjekt
= konkursboet må registreres § 2-1 (4)

Dødsbo

Hvis avdøde var registrert § 2-1 (5)

- Trer arvingene trer inn i boet med mindre de fra sier seg arven
- Ikke eget organisasjonsnummer

Registrering ved representant

Avgiftssubjekt som ikke har

forretningssted eller hjemsted i Norge,
men omsetning her

må registreres ved representant

mval. § 2-1 (6)

Begrunnelse: Innfordringsmessige hensyn

Registrering ved representant

Mval. § 2-1 (6) 3. punktum

Kravet om representant oppheves for avgiftssubjekter som er hjemmehørende i en EØS-stat som Norge har avtale med om

- utveksling av opplysninger
- gjensidig bistand til innføring

De kan registreres direkte.

Registrering ved representant

Krav til den utenlandske næringsdrivende

Omsetter avgiftspliktige varer/tjenester i Norge

Omsetning over minstegrensen i Norge

Driver næringsvirksomhet i Norge

Krav til den norske representanten

Må ha forretningssted eller hjemsted i Norge

Ingen spesielle krav til faglige kvalifikasjoner

Registrering ved representant

Mval. § 11-1 (4) Solidarisk ansvarlig

Beregningsansvar

Begge

må undertegne registreringssøknaden

er ansvarlig for riktig beregning av mva

er ansvarlig for korrekt bokføring

må oppbevare et eksemplar av salgsdokumentet

Registrering ved representant

Mval. § 11-1 (4) Solidarisk ansvarlig

Betalingsansvar:

Den utenlandske næringsdrivende er ansvarlig, men hvis denne ikke betaler kan skattekontoret gå på representanten

Unntak fra betalingsansvaret:

Hvis den utenlandske næringsdrivende er hjemmehørende i en EØS-stat som etter skatteavtale eller annen folkerettslig overenskomst skal utveksle opplysninger og bistå med innfordring av mva-kravet, da er representanten ikke ansvarlig for betalingen

Registrering ved representant

Skattebetalingsloven § 16-30 og -forskriften § 16-30-1

Hvis avgiftssubjektet ikke er registrert ved representant,
kan utgående mva kreves inn hos kjøper som er:

- Offentlig virksomhet som ikke er avgiftssubjekt
- Næringsdrivende som ikke er avgiftssubjekt
- Avgiftssubjekt, men fradragsrett er avskåret

Registrering ved representant

Utgående mva **kan ikke** kreves inn mva hos kjøper som:

- har fradragrett
- er privatperson

NB! Skattebetalingsloven § 16-50:

Betaling av tjenester over kr 10 000 må skje via bank

Utenlandsk transportør

Transport direkte til og fra Norge er fritatt for mva.

Utenlandske transportører med transport til/fra Norge har omsetning her i landet = registreringsplikt

Eksempel:

Tysk lastebilfirma frakter varer Hamburg-Trondheim.

British Airways frakter passasjerer Oslo-London.

Utenlandsk transportør

Utenlandske transportører kan velge mellom:

1) Registrering og fradrag mval. **§ 2-1 (7)**

- fritak for utgående mva på transporttjenestene

Hvis ikke fast forretningssted, da reg. ved representant

2) ikke registrering, men kan søke om refusjon mval. **§ 10-1 (3)**

Begrunnelse: Registreringsplikt mer krevende ordning for utenlandske transportører enn refusjon

Utenlandsk tilbyder

Tilbyder av elektroniske tjenester, herunder ekom-tjenester
Mval. § 2-1 (3)

Utenlandske virksomheter uten fast forretningssted i Norge, som bare omsetter elektroniske tjenester, må beregne norsk mva ved salg til private - VOES

Eksempel: Musikk, bøker, filmer, programvare og spill over internett

Begrunnelse:

Forbruket skjer i Norge.

Unngå konkurransevridning overfor norske tilbydere.

Utenlandsk tilbyder

Registreringsplikt, men **kan velge** mellom

registrering ved representant, **§ 2-1 (6)** eller

forenklet registreringsordning, **§ 14-4** til **§14-7**

- selger kan ikke motregne inngående i utgående mva
- må spesielt søke om fradrag for inngående

Registreringsenhet

§ 2-2 (1) Flere virksomheter som drives av samme eier =
én avgiftspliktig virksomhet

Hva er samme eier?

- To eller flere enkeltmannsforetak eies av samme fysiske person
- To eller flere avdelinger eies av samme selskap

Virkning:

- Minstegrensen skal ikke nås for hver virksomhet
- Ingen avgiftsberegning innad i virksomheten

Registreringsenhet

§ 2-2 (2) Flere virksomheter som drives av samme eier -
kan registreres særskilt

§ 2-2 (2) er motsatt regel av § 2-2 (1)

Eks: Idrettsforeninger splitter opp i grupper - fotballgruppe, bandygruppe.
Betydninger for minstegrensen og for å få lov til å levere én skattemelding
i året (under 1 million)

Vilkår: - Fysisk og formelt er skilt ut
- Må føres egne regnskaper

Virkning: Må avgiftsberegne mellom virksomhetene

Fellesregistrering

§ 2-2 (3) Selskaper er egne rettssubjekter som registreres for seg. Samarbeidende selskaper kan fellesregistreres

Begrunnelse: Fradragsretten

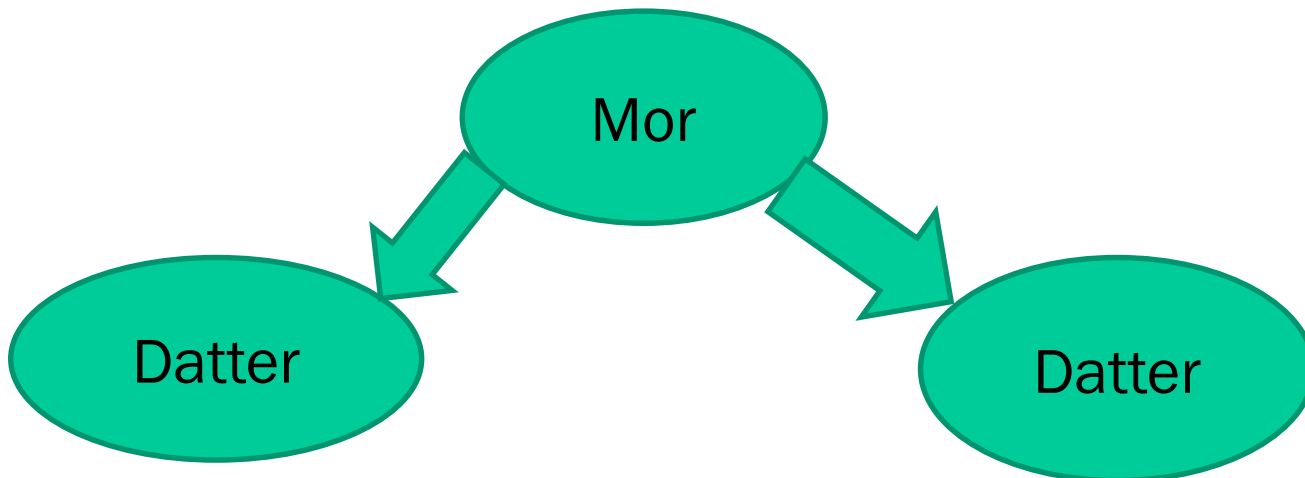
Vilkår:

- Minst 85 % av kapitalen i hvert selskap eies av ett eller flere av selskapene
- Må være samarbeidende
- Må søke om fellesregistrering, ikke nok å fylle vilkårene

Fellesregistrering

Virkning:

- Ingen avgiftsberegning mellom selskapene
- Eiendomsselskap får fradrag for eksempel på bygg til bruk i annet selskap som driver avgiftspliktig virksomhet
- Selskapene er solidarisk ansvarlig for betaling av avgiften





Frivillig registrering

Frivillig registrering

Hvem kan søke om frivillig registrering? Mval. 2-3

- Utleier av bygg og anlegg
- Bortforpaktere landbrukseiendom
- Skogveiforeninger
- Utbygger av vann- og avløpsanlegg (privat, ikke næring)
- Utleier av baneanlegg

Begrunnelse: Fradragsrett

Frivillig registrering

Virkning:

- Rett til fradrag for inngående mva
- Plikt til å beregne utgående mva
 - gjelder ikke utbyggere av vann- og kloakk
- Plikt til å levere skattemelding for mva

Frivillig registrering av utleier

Hovedregel: Utleie av fast eiendom er unntatt mva-loven

Unntak: Kan søke om frivillig registrering **Mval § 2-3 (1)**

Vilkår:

- Leietaker er avgiftssubjekt eller kommune med kompensasjonsrett
- Omsetningen må være over kr 50 000, jf § 2-1
- Utleien må anses som næringsvirksomhet

Begrunnelse: Konkurransesyn

- leietaker skal bli stilt likt avgiftsmessig med virksomheter som eier lokalene selv

Frivillig registrering av utleier

Registrerte avgiftssubjekter må ikke lenger søke frivillig registrering.

Hvis «tilkjenne gir» et ønske om frivillig registrering, skal da anses som frivillig registrert.

Tilkjenne gir ved å:

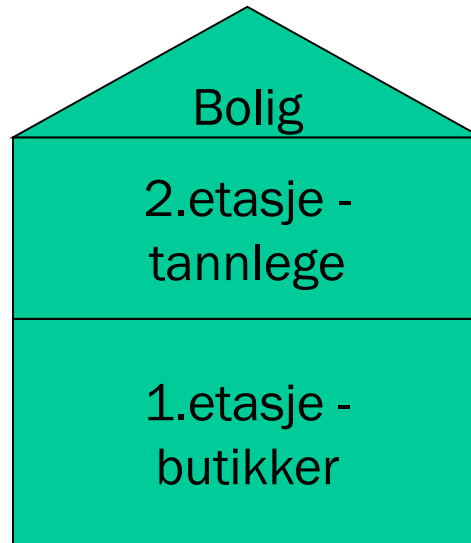
- fakturere husleie med mva
- skrive i leiekontrakten at husleien skal faktureres med mva

Begrunnelse: Mange registrerte utleiere som ikke visste at man måtte søke frivillig registrering, og som dermed ble etterberegnet mva.

Frivillig registrering av utleier

Registreringen gjelder de areal

- hvor leietaker ville hatt fradragsrett/fått kompensasjon
- og som utleier velger skal omfattes av registreringen



Virkningstidspunktet

Hovedregel:

Registreringen gjelder fra den termin det blir søkt

Eksempel: Kari søker registrering 15. februar

- virkning fra 1. termin = 1. januar

Unntak:

Frivillig registrering av utleier av bygg.

Virkningstidspunktet kan settes tilbake 6 måneder før

- søknad ble mottatt

- avgiftspliktig utleie ble tilkjennegitt

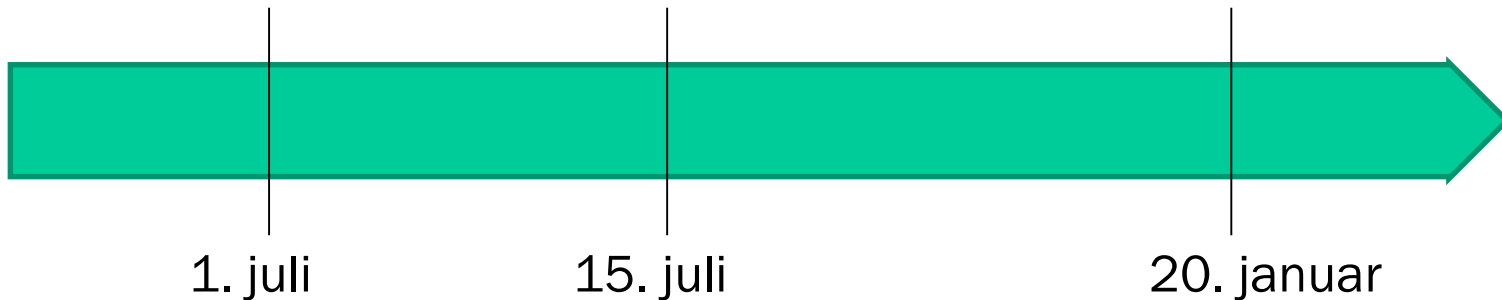
Virkningstidspunktet

Eksempel

15. juli 2018 – fyller vilkårene for registrering, starter utleie

20. januar 2019 – søker frivillig registrering.

Virkningstidspunkt inntil 6 måneder tilbake = 20. juli
= 4.t Virkning fra 1. juli. Tilbakegående oppgjør.



Virkingstidspunkt

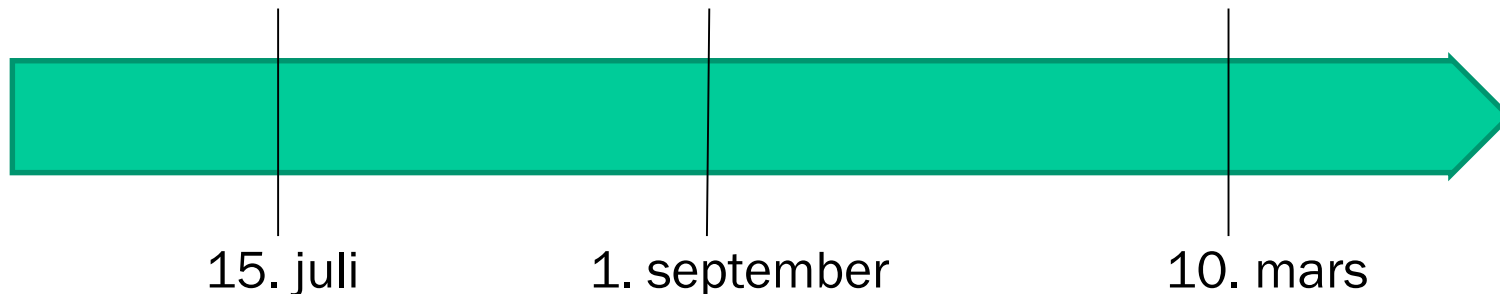
Eksempel

15. juli 2018 – fyller vilkårene for registrering, starter utleie

10. mars 2019 – søker frivillig registrering.

Virkingstidspunktet 6 måneder tilbake = 10. september
= 5.t. Virkning fra 1. september.

Ikke tilbakegående oppgjør, men justering f.o.m. 1.sept.





Skattemelding for mva

Sletting

Skattemelding

Når skal skattemeldingen leveres?

Skatteforvaltningsforskriften § 8-3

Alminnelige skattleggingsperiode

6 terminer pr år

Lav omsetning – under 1 million

Leveringsfrist 10. mars året etter omsetningen

Primærnæringene - jordbruk, skogbruk og fiske

Leveringsfrist 10.april året etter omsetningen.

Skattemelding

Lav omsetning – under 1 million

Må søke om å få levere én gang i året.

Kan ikke søke første året virksomheten er i drift.

Begrunnelse: Sammenheng med svindelsaker

Hva skjer hvis omsetningen kommer over 1 million?

For alle avgiftssubjekter: Ved mislighold av opplysningsplikten kan skattekontoret endre/korte ned terminlengden.

Skattemelding

Null omsetning i perioden – må levere skattemeldingen.

Fritak fra leveringsplikten - kan søke.

Hvis ikke leverer - da fastsetter skattekontoret.

Sletting

- **Når skal en virksomheten slettes?**

Når den opphører eller ikke drives i næring - mval. § 14-3 (1).

- **Skal virksomheten være registrert hvis omsetningen synker under minstegrensen?**

Ja, skal stå registrert i minst to hele kalenderår etter at omsetningen har sunket under kr 50 000- mval. §14-3 (2).

Sletting

- **Hvem skal sørge for sletting?**
Virksomheten skal melde i fra til skattekontoret.
Skattekontoret kan slette av eget tiltak.
- **Hva skjer ved en sletting/avregistrering?**
Beregne uttaksavgift av varer og driftsmidler

Takk for oppmerksomheten!

Kontaktdetaljer:

Navn: Hilde Alvsåker

Epost: hilde.alvsaaker@skatt.no

Mobil: 22 97 97 00