

MVA i entrepriseprosjekter – noe gammelt, noe nytt.....

27/2 2020

Alexander With (advokat Deloitte Advokatfirma) og Kari-Ann Mosti (advokat Grette)



Tema

MVA i entrepriseprojekter

– noe gammelt, noe nytt.....

- *Siste nytt om MVA og kommunal infrastruktur*
- *MVA og omtvistede krav – problemstillinger og løsninger*

Siste nytt om MVA og
kommunal infrastruktur

Innledning - bakgrunn - problemstilling

- Case:
 - Det stilles i reguleringsplan krav om oppføring av «kommunal infrastruktur»
 - «Kommunal infrastruktur»:- veg, V/A, grøntarealer mv som skal bekostes av utbygger, men som skal eies, drifts og vedlikeholdes av kommunen
 - Oppføringskostnad = MNOK 40, med tillegg av 25% mva på MNOK 10
- MVA-behandling på utbyggers hånd- dersom utbygger er byggherre for kommunal infrastruktur:
 - Utbygger av boliger har ikke fradragsrett for mva på MNOK 10, dvs at MNOK utgjør en kostnad. Avgiftsbelastningen oppstår etter hvert som arbeidene utføres
 - Utbygger av (mva-pliktige) næringsarealer har fradragsrett for mva på MNOK 10 i byggefasen, men må, som utgangspunkt, tilbakebetale mva (MNOK 10) til staten ved overføring av infrastrukturen til kommunen. Avgiftsbelastningen oppstår på det tidspunkt infrastrukturen overføres til kommunen
 - Men må det være slik? Nei, jf nedenfor ...

Organisering ved oppføring av kommunal infrastruktur- «modeller» og konsekvenser

- Det kan oppnås fradragsrett for mva på kommunal infrastruktur ved anvendelse av en eller flere av følgende tre «modeller»
 1. Utbygger er byggherre og overfører justeringsrett til kommunen (boligprosjekter)
 - Hjemlet i mval kapittel 9 – krav om «justeringsoppstilling»
 - Kommunen henter tilbake avgift fra staten med 1/10 pr år i ti år
 2. Utbygger er byggherre og overfører justeringsplikt til kommunen (mva-pliktige næringsprosjekter)
 - Hjemlet i mval kapittel 9 – krav om avtale og «justeringsoppstilling»
 - Utbygger har fradragsrett i byggefasen og slipper tilbakebetaling ved overføring til kommunen
 3. «Valdresmodellen» (også kalt «anleggsbidragsmodellen»)
 - Hjemlet i retts- og forvaltningspraksis
 - Kommunen må være byggherre- for øvrig ingen mva-rettslige krav
 - «Uegentlige realytelser»
 - Noe annet enn de regulære «kontantbidrag», hvor kommunen «sitter i førersetet»
 - Vil «lovfestet omgåelsesnorm» også for mva fra 1. januar 2020 skape trøbbel? Den bør ikke det...
- Det er et fellestrekk ved de tre modellene at de alle fordrer et samarbeid mellom utbygger og kommunen for å unngå at avgiften skal tilfalle statskassen. Og det er dette (samarbeidet om mva) som er krevende...

Samarbeid om mva mellom utbyggere og kommuner består av litt (og nokså ukomplisert) mva-juss, men mest av annet ...

Samarbeidsavtale – Valdresmodellen



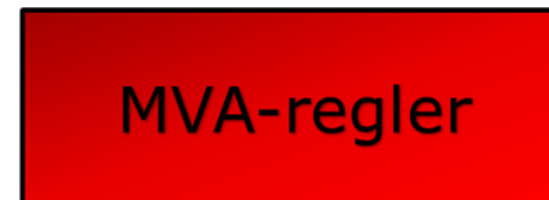
Samarbeidsavtale – Justeringsplikt



Samarbeidsavtale – Justeringsrett



«Justeringsoppstilling»



Samarbeid om mva mellom utbyggere og kommuner - forsøk på standardisering av samarbeidsavtaler i regi av Standard Norge

- Inngår som ledd i arbeidet med «SN/K 367 Utbyggingsavtaler»
- Samarbeidsavtaler om justeringsrett, justeringsplikt og muligens også Valdresmodellen
- Det tas sikte på høring «om ikke så alt for lenge»

MVA og tvister i entrepriserforhold - innledning

Utgangspunkter

- Det meste hva gjelder MVA-behandlingen for entreprenører har i det store og hele vært avklart i rundt femti år...
 - Grunnleggende utgangspunkt: - det er «vederlag for levering av varer og tjenester» som skal avgiftsberegnes, verken mer eller mindre. Dvs:
 - Tilleggsarbeider skal avgiftsberegnes
 - Reklamasjonsarbeider som sådanne skal ikke avgiftsberegnes (siden vederlaget allerede er avgiftsberegnet)
 - Erstatning for økonomisk tap er ikke vederlag for levering av varer og tjenester, og skal derfor ikke avgiftsbehandles
 - Ved prisavslag skal entreprenøren utstede kreditnota tilsvarende prisavslaget med tillegg av mva (siden vederlaget reduseres)

Klassifisering av partenes krav

- Det vanskelige er (erfaringsmessig) å «klassifisere» partenes krav overfor hverandre- hva/hvilke transaksjoner knytter kravene seg til?
- Svaret på dette finnes ikke i mval med tilhørende herligheter, men beror på det/de privatrettslige underliggende rettsforhold mellom partene, jf Rt-1996-51 (IFAS):

«Forståelsen av lovens uttrykk "levering av varer" er ikke uten videre entydig. Det er klart – og erkjent fra statens side – at det ikke kreves fysisk overlevering av varer til kjøper. Kjøpslovens regler om levering, som knytter seg til salgsgjenstanden, "tingen", er ikke direkte anvendelige. Det ligger imidlertid i merverdiavgiftssystemet at det er salget av varen fra det ene omsetningsledd til det annet som er "omsetning" og utløser avgiftsplikten.

Spørsmålet er altså om salgsordningen innenfor Intersportkjeden innebar at varer ble solgt av INAS til IFAS, og om IFAS har solgt varene videre til medlemmene. Dette må, antar jeg, bedømmes ut fra privatrettens alminnelige regler om hva som er salg, respektive kjøp. Jeg er enig med staten i at det ikke uten videre kan være avgjørende hva partene har kalt transaksjonene; man må søke å klarlegge hva det reelle innhold av transaksjonene har vært. At varesalg ble fakturert til og fra IFAS – noe jeg straks kommer tilbake til – kan derfor ikke i seg selv være utslagsgivende, selv om faktura er et salgsdokument som etter merverdiavgiftsloven tjener som legitimasjon for avgiftspliktig omsetning ...»

En liten «nøtt» ...

- Hva er rett mva-behandling av «ventetidkostnader» som entreprenøren kan belaste sin oppdragsgiver for ...?

Når skal MVA- behandling skje?/MVA-
behandling av omtvistede krav

Når skal avgiftsberegning skje?

- Tidspunkt for avgiftsberegning henger nøye sammen med tidspunkt for utstedelse av faktura.
 - Løpende fakturering basert på bygge- og anleggsarbeidets fremdrift, og senest innen en måned etter utløpet av oppgaveterminen, jfr. bokføringsforskriften § 8-1-2a
 - Complete contract (utsatt levering og betaling) - senest en måned etter fullføring
 - Ved anbudsarbeider ol.- avtalte betalingsplaner, med mindre de avviker vesentlig fra reell fremdrift
 - «Innestående» trenger ikke avgiftsberegnes før i slutfaktura
- Utgående MVA skal oppgis i MVA-meldingen for den avgiftsterminen dokumentasjonen er utstedt, jfr. mval. § 15-9

MVA- behandling av omtvistede krav

- Også MVA-behandlingen av «omtvistede krav» har etter vårt syn vært avklart lenge....
 - Entreprenøren har plikt til å beregne mva (dvs plikt til å innberette mva til staten uten å motta tilsv mva-beløp fra oppdragsgiver) ved fremme av krav overfor oppdragsgiver
 - Begrunnelse:
 - MVA = selvdeklarasjon og egenfastsetting basert på det mest sannsynlige faktum (50,1%)
 - Gitt en forutsetning om at entreprenøren mener det er sannsynlighetsovervekt for at han har krav på vederlag foreligger det «levering av varer og tjenester mot vederlag», dvs «omsetning» i medhold av mval § 1-3 første ledd bokstav a- med tilhørende plikt til beregning av mva på det vederlag entreprenøren anser det som sannsynlig at han har krav på, jf mval kapittel 4
- Men noen god regel er det ikke!

MVA på omtvistede krav - forslag til endringer

- Brev til Stortinget av 11. desember 2019 fra finansminister Siv Jensen : *«regjeringen vil vurdere om det bør fremmes forslag om regler som åpner for at betalingsplikten for merverdiavgift kan suspenderes, dersom kravet er omtvistet».*
- Skattedirektoratet gitt frist til 15. februar 2020 med å foreslå løsninger
- Føringer fra FIN:
 - Bør nye løsninger begrenses til enkelte bransjer, omfang oppdrag, hvem som er byggherre/oppdragsgiver, interessefellesskap?
 - Nye regler må ikke legge til rette for tilpasninger som har til mål å forskyve innbetalingene av MVA til staten
 - MVA-reglene skal være enkle og nøytrale (nøytralitet er et EØS-rettslig krav)

MVA ved tvister i entrepriserforhold- i praksis

MVA-rettslig metodikk ved tvister i entrepriserforhold

1. Klassifisering av transaksjonene/kravene som partene fremsetter overfor hverandre ihht partenes avtaler
2. Hva er rett avgiftsbehandling av transaksjonene/kravene ihht nr 1?

Greit å kjenne til oppdragsgivers avgiftsposisjon

- Fradragsrett for inngående MVA selv om kravet ikke betales
 - Oslo tingretts dom av 21. desember 2015 (Bjertnes Eiendom- ikke påanket) legges det til grunn at avgiftspliktig oppdragsgiver har fradragsrett for mva i entreprenørfakturaer selv om kravet bestrides (dvs ikke betales)
- Oppdragsgivers avgiftsposisjon:
 - Oppdragsgiver som bygger boliger har ikke fradragsrett for mva på omtvistede krav
 - Statlige forvaltningsorganer/Statsbygg har (gjennomgående) ikke fradragsrett for mva på omtvistede krav
 - Statens Vegvesen har ikke fradragsrett for mva på omtvistede krav
 - Kommuner og fylkeskommuner har rett til kompensasjon for mva på omtvistede krav
 - NB: Kommuner/fylkeskommuner har (meget) korte foreldelsesfrister – regnet fra mottak av faktura
 - Bane NOR, Nye Veier og Avinor har fradragsrett for mva på omtvistede krav
 - MVA-pliktig næringsdrivende har fradragsrett
- Hvordan kan/skal/bør rett til fradrag/kompensasjon påvirke forhandlingene med oppdragsgiver?

Sakskostnader

Sakskostnader

- Hvorvidt sakskostnader i tilfeller av tvist skal nedlegges uten eller med tillegg av mva beror på egen klients avgiftsposisjon i det konkrete tilfellet
- Prinsipielt ikke et mva-spørsmål, men et erstatningsrettslig spørsmål (erstatningsutmåling)
 - Ikke fradragsrett = med tillegg av mva
 - Full fradragsrett = uten tillegg for mva
 - Forholdsmessig fradragsrett = med tillegg av mva på deler av sakskostnadskravet

Spørsmål?