

Dato:

Jnr:

1.9.1989

2587/89 A-JT

LA/cdj

Mottaker:

Skifterettene

**ENDRINGER I LOV OM MERVERDIAVGIFT OG I LOV OM AVGIFT PÅ INVESTERINGER M.V. -
KONKURS- OG DØDSBOERS AVGIFTSRETTLIGE STILLING**

Ved lov nr. 7 av 3. mars 1989 er det for å klargjøre konkursbos og dødsbos avgiftsrettslige stilling gjort endringer i lov nr. 66 av 19. juni 1969 om merverdiavgift.

Det er foretatt endringer i §10 første ledd. I §21 er tilføyet et nytt annet ledd. §27 annet ledd er endret. I §28 er tilføyet et nytt annet ledd, §§42 og 46 begges første ledd er endret.

I lov nr. 67 av 19 juni 1969 om avgift på investeringer m.v. er §§2 og 7 endret.

De endrede og nye lovbestemmelser er tatt inn som vedlegg til dette rundskrivet. Endringene trådte i kraft 1. mars 1989.

KOMMENTARER TIL LOVENDRINGENE:

a) Avgiftsplikten:

Etter fast administrativ praksis anses konkursbo og dødsbo å være avgiftspliktige i samme utstrekning so debitor/avdøde var det.

Denne praksis er nå lovfestet i et nytt annet punktum i merverdiavgiftlovens §10 første ledd hvoretter konkurs- og dødsbo er avgiftspliktig for omsetning og uttak etter henholdsvis konkursåpningen og dødsfallet i den utstrekning dette ville vært avgiftspliktig på debtors eller avdødes hånd. Boets avgiftsplikt gjelder uavhengig av omsetningens størrelse, jfr. §28 annet ledd. I forhold til 12000 kroners grensen ansees således konkurs- og dødsboer som en fortsettelse av debtors/avdødes næringsvirksomhet.

b) Fradragsretten:

Fradragsretten for konkursdebitor og konkursbo og insolvente

dødsbo er regulert i et nytt annet ledd i merverdiavgiftslovens §21. Konkursdebitor har fradragsrett for inngående avgift som refererer seg til anskaffelser før konkursåpningen. Etter konkursåpningen har konkursboet fradragsrett for inngående avgift på sine anskaffelser. Avgjørende blir om leveringen er skjedd før eller etter konkursåpningen. Selv om boet helt eller delvis betaler anskaffelsene, vil det ikke foreligge fradragsrett på boets hånd hvis leveringen er skjedd før konkursåpningen. Hvis boet beslutter å tre inn i debitors kontraktsforpliktelser hvor oppfyllelse skjer etter hvert, vil boet imidlertid ha rett til fradrag for inngående avgift for de delbetalingsfakturaer som skriver seg fra levering etter konkursåpningstidspunktet. Ved skifte av insolvente dødsboer kan boet gjøre fradrag for avgift av varer og tjenester som er levert etter skyldnerens død i utgående avgift som er påløpt etter dette tidspunkt.

Uttrykket "åpninger av bobehandlingen" i merverdiavgiftslovens §21 annet ledd skal forstås på samme måte som dekningsloven av 8 juni 1984 nr. 59 §1-4. Dette gjelder også §21 annet ledd tredje punktum. "Åpningen av bobehandlingen" betyr her m.a.o. tidspunktet for skyldnerens død, ikke det tidspunkt da skifteretten igangsetter den praktiske bobehandling.

Sett fra boets side innebærer "debitors fradragsrett" for inngående avgift på varelevering og tjenesteyting før åpningen av bobehandlingen, i praksis boets rett til å redusere det offentliges dividendeberettigede krav på skyldig utgående avgift. "Boets fradragsrett" er i realiteten retten til å gjøre fradrag i utgående avgift som etter §10 første ledd annet punktum er massekrav.

c) Avgiftsmanntallet:

Det er i merverdiavgiftslovens §28, nytt annet ledd, bestemt at konkursbo skal registreres på eget registreringsnummer i avgiftsmanntallet når den registrerte næringsdrivende går konkurs. Konkursboet overtar fra konkursåpningen en rekke selvstendige rettigheter og plikter slik at praktiske grunner tilsier et eget registreringsnummer for boet.

På grunn av den nære *tilknytning mellom* boets omsetning og konkursdebitors virksomhet, skal boet registreres uten hensyn til om omsetningen har nådd beløpsgrensen i merverdiavgiftslovens §28 første ledd.

Konkursdebitor blir stående *i avgiftsmanntallet inntil* boet er sluttet, men kan etter søknad til fylkesskattekontoret innrømmes oppgavefritak i terminer hvor det ikke har vært omsetning, jfr. merverdiavgiftslovens §33, annet ledd.

Dødsbo forblir registrert på avdødes registreringsnummer. Ved dødsfallet blir avgiften ikke inndelt i dividende og massekrav. Solvente dødsbo er ansvarlig både for den avgift

avdøde var skyldig og for den avgift som beregnes av boets omsetning. Et solvent dødsbo har således ikke behov for et eget registreringsnummer.

Insolvente dødsbo følger reglene om konkurs dersom konkurs åpnes. Men behovet for et eget registreringsnummer for boet er ikke så fremtredende. I motsetning til hva som er tilfelle ved konkurs, foreligger i de insolvente dødsbo kun ett mulig avgiftssubjekt. For skifterettene vil det ofte være vanskelig å ha noen sikker formening om boets solvens på boåpningstidspunktet og det vil være forbundet med praktiske vanskeligheter for skifterettene kun å melde fra om de insolvente dødsbo. Insolvente dødsbo skal derfor ikke registreres på eget registreringsnummer i avgiftsmanntallet.

Også boer kan innrømmes oppgavefritak i terminer hvor det ikke har vært omsetning.

d) Meldeplikten:

Det er i merverdiavgiftslovens §27 annet ledd bestemt at ved konkurs og offentlig skifte av dødsbo hvor avdødes gjeld ikke er overtatt, skal henholdsvis bobestyrer og skifteretten melde fra om åpningen og avslutningen av bobehandlingen. Dette gjelder selvsagt bare i de tilfelle der debitor (avdøde) er registrert ved boåpning. Dette vil formodentlig gjelde et fåtall av de dødsboer som skiftes offentlig. Skifteretten bør her ta kontakt med avgiftsmanntallet så snart den blir klar over at avdøde kanskje stod i manntallet. Meldeplikten gjelder både solvente og insolvente dødsboer som skiftes offentlig.

e) Regnskaps- og opplysningsplikten:

Det er ved en henvisning til merverdiavgiftslovens §10 første ledd annet punktum i lovens §§42 og 46 bestemt at disse bestemmelser i disse paragrafer også gjelder for konkursbo og insolvente dødsbo.

f) Endringer i lov om avgift på investeringer m.v.:

Det er i investeringsavgiftslovens §2 foretatt en presisering av hvem som omfattes av avgiftsplikten slik at denne bl.a. også omfatter konkursbo og insolvente dødsbo.

Det er også foretatt en henvisningsjustering i investeringsavgiftslovens §7 fjerde ledd.

Etter fullmakt

Ingrid Smedsrud
fung.underdirektør

Liv Atterås
konsulent
saksbehandler

Vedlegg

Endringer i lov av 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift: (Endringene er kursivert)

§10 første ledd skal lyde:

Registreringspliktig næringsdrivende skal beregne og betale avgift av omsetning og uttak som nevnt i kap. IV. *Ved konkurs eller dødsfall er boet avgiftspliktig for omsetning og uttak etter konkursåpningen eller dødsfallet i den utstrekning dette ville vært avgiftspliktig på debitors eller avdødes hånd.* Omsetning ved kommisjon regnes som kommittentens og kommisjonærens omsetning. Ved auksjonssalg skal avgift beregnes og betales av auksjonarius.

§21 nytt annet ledd skal lyde:

Ved konkurs har konkursdebitor fradragsrett for inngående avgift på varelevering og tjenesteyting frem til åpningen av bobehandlingen. Etter dette tidspunkt har konkursboet fradragsrett. Ved skifte av insolvent dødsbo kan boet gjøre fradrag for avgift av varer og tjenester som er levert etter åpningen av bobehandlingen i utgående avgift som er påløpt etter dette tidspunkt.

§21 annet ledd blir nytt tredje ledd.

§21 nytt fjerde ledd skal lyde:

Departementet kan gi forskrifter om tilbakeføring av avgift som nevnt i *tredje* ledd.

§27 annet ledd skal lyde:

Ved konkurs og offentlig skifte av dødsbo hvor avdødes gjeld ikke er overtatt, skal henholdsvis bostyreren og skifteretten melde fra om åpning og avslutning av bobehandlingen. Departementet kan gi nærmere forskrifter om meldleplikten og hvem den skal påhvile når virksomheten opphører. Proklama som utstedes i bo er uten innflytelse på avgiftskrav etter denne lov.

§28 nytt annet ledd skal lyde:

Kommer en registreringspliktig næringsdrivende under konkursbehandling, skal boet uten hensyn til beløpsgrensen i første ledd registreres på eget nummer med virkning fra åpningen av bobehandlingen.

§28 annet, tredje, fjerde og femte ledd blir n e tredje, fjerde, femte og sjette ledd.

§ 42 første ledd skal lyde:

Næringsdrivende med omsetning som nevnt i kap. IV og den som er avgiftspliktig etter §10 første ledd annet punktum og annet, tredje, fjerde og femte ledd, §11 og §12 fjerde ledd, skal innrette bokføringen slik at avgiftsmyndighetene til enhver tid kan kontrollere omsetning, uttak, anskaffelser, utgående og inngående avgift.

§46 første ledd, første punktum skal lyde:

Næringsdrivende med omsetning som nevnt i kap. IV og den som er avgiftspliktig etter §10 første ledd annet punktum og annet, tredje, fjerde og femte ledd, §11 og §12 fjerde ledd, skal uten opphold legge fram, utlevere eller sende inn regnskapsbøker, bilag, kontrakter, korrespondanse, styre- og revisjonsprotokoller og andre dokumenter av betydning for avgiftskontrollen når avgiftsmyndighetene forlanger det.

Endringer i lov av 19. juni 1969 nr. 67 om avgift på

investeringer m.v. (Endringene er kursivert)

§2 skal lyde:

Avgiften skal svares av den som er registreringspliktig etter lov om merverdiavgift.

§7 fjerde ledd skal lyde:

For så vidt angår proklama som utstedes i bo, får bestemmelsen i merverdiavgiftsloven §27 annet ledd tredje punktum tilsvarende anvendelse.