

KLAGESAK NR. 4567
KLAGEREN

Ingress: Kl 4567. Klagenemndas avgjørelse av 30. januar 2002.

Virksomhet: Detaljhandel med motorkjøretøy, deler og rekvisita.

Etterberegning av utgående merverdiavgift vedrørende uttak av biler til utleieformål og uttak av tilleggsutstyr. Bilene ble hovedsakelig benyttet som utlåsbiler til verkstedkunder. Fakturerte beløp vedrørende utleiebiler var svært lave og virksomheten var ikke egnet til å gå med overskudd, følgelig forelå ikke virksomhet med yrkesmessig utleie av biler.

Spørsmål om klager innrømmet 30% rabatt ved internfakturering av tilleggsutstyr til biler. Ikke dokumentert slik rabatt.

Tilleggsavgift ilagt vedrørende uttak av biler ble opphevet.

Stikkord:

Utgående avgift

- yrkesmessig utleie av biler

Rabatt

-tilleggsutstyr, manglende dokumentasjon av rabatt

Mval:

§ 14 annet ledd nr. 5

§ 22 første ledd nr. 3

§ 16 første ledd nr. 11

§ 73

Forskrift:

Nr. 69, 78

TVP-SH/siz

Dato for Skattedirektoratets
innstilling: 11. mai 2001**KLAGENEMNDA FOR MERVERDIAVGIFT**

Avgjørelse den 30. januar 2002 i sak nr 4567 vedrørende org. nr. Skattedirektoratet har avgitt slik

i n n s t i l l i n g :

Selskapet ble registrert i avgiftsmanntallet med virkning fra 1. termin 1991 under navnet M Bil AS. I 1998 endret selskapet navnet til Klageren. Virksomheten består i å drive detaljhandel med motorkjøretøy, deler og rekvisita. Selskapets aksjonærer er AM (52%) og T M (48%). Daglig leder og styreformann er A M. Revisor er H R d AS. På bakgrunn av bokettersyn avholdt i desember 1999 for årene 1996 – 1999, fattet fylkesskattekontoret 30. mai 2000 slikt vedtak om etterberegning av avgift:

Utgående avgift	Investeringsavgift	Renter	Tilleggsavg.
Kr 176 214	Kr (41 635)	kr 46 970	Kr 25 502

Påklaget del utgjør :

Utgående avgift	Renter	Tilleggsavg.	Sum
Kr 106 991	Kr 23 372	Kr 13 679	kr 144 042

Tilleggsavgift er ilagt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 73 med hhv 10% og 30%.

Renter etter merverdiavgiftsloven § 37 er beregnet frem til 10. juni 2000.

Klage til klagenemnda

Klagefristen er overholdt.

Fylkesskattekontorets redegjørelse, datert 19. september 2000, er oversendt klager.
Tilsvar til redegjørelsen er datert 29. september 2000.

Saken er mottatt i Skattedirektoratet 22. september 2000.

Saken er ikke innbrakt for domstolene.

Kopi av følgende dokumenter vedlegges innstillingen til nemndsmedlemmenes orientering:

- Dok 01: Bokettersynsrapport, datert 11. 2. 2000
- Dok 02: Varsel om etterberegning av avgift, datert 27. 3. 2000
- Dok 03: Klagers tilsvar til varsel, datert 18. 5. 2000
- Dok 04: Vedtak om etterberegning av avgift, datert 30. 5. 2000
- Dok 05: Klage over vedtak, datert 29. 6. 2000
- Dok 07: Fylkesskattekontorets redegjørelse, datert 19.9.2000
- Dok 08: Klagers tilsvar til redegjørelsen, datert 29. 9. 2000
- Dok 09: Fylkesskattekontorets oversendelse, datert 2.10. 2000
- Dok 10: Skattedirektoratets Meldinger Av nr 19/1993

Saken gjelder:

Fylkesskattekontorets etterberegning av utgående avgift med kr 106 991. Avgiften er etterberegnet på årene 1996, 1997, 1998 og 1999.

Etterberegningen er foretatt med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 55 første ledd nr. 2.

Selskapet driver virksomhet med kjøp og salg av motorkjøretøyer, deler og rekvisita.

Påklaget del av fylkesskattekontorets etterberegning gjelder etterberegning av utgående merverdiavgift vedrørende

1. uttak av biler til utleieformål
2. tilleggsavgift på uttak av biler til utleieformål
3. uttak av tilleggsutstyr

1. Uttak av biler til utleieformål

Utgående avgift er etterberegnet med kr 95 168 (korrigert for investeringsavgift) for årene 1996 – 1999. Tilleggsavgift er ilagt med 10% av etterberegnet utgående avgift. Det er ikke gjort fradrag for investeringsavgiften ved beregning av tilleggsavgift.

Klager har i årene 1996 – 1999 tatt ut fire biler til bruk i virksomheten med utleiebiler. Utleievirksomheten har vært rettet mot utleie/utlån av biler til verkstedkunder.

Fylkesskattekontoret fant at klager ikke drev næringsvirksomhet med yrkesmessig utleie av biler i merverdiavgiftslovens forstand. Virksomheten kom dermed ikke inn under bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr 5 annet ledd, og retten til fradrag for inngående avgift mot å beregne investeringsavgift forelå ikke, jf merverdiavgiftsloven § 22 første ledd nr. 3.

Det er opplyst at klager har tatt ut følgende biler i sin utleie/utlånsvirksomhet:

30. 8. 96: M xxx, solgt 31. 5. 97
 31. 8. 97: M xxxx, solgt 6. 3. 98
 31. 1. 98: M xxxxx, solgt 9. 3. 99
 30. 4. 99: M xxxxxx, ikke solgt

Fra bokettersynsrapporten vedrørende utleievirksomheten hitsettes:

”Når det gjelder utleievirksomheten av biler hos Klageren har denne i hovedsak vært rettet mot utleie/utlån av biler til verkstedkunder. Totalt har selskapet på sine inntektskonti for utleie av biler(kontiene 3096 og 3097) inntektsført følgende beløp:

<i>Utleieinntekter 1997</i>	<i>kr 24 697</i>
<i>Utleieinntekter 1998</i>	<i>kr 16 345</i>
<i>Utleieinntekter t.o.m. okt. 1999</i>	<i>kr 19 617</i>

Ved gjennomgang av regnskapsbilagene for disse utleieinntektene, fremkom at ingen av de uttatte utleiebiler hadde vært utleid mot betalingsvederlag. De biler som ble benyttet til utleie mot vederlag var isteden hovedsakelig ulike bruktbiler fra selskapets bruktbilager. (på utleiebilagene var det påført opplysninger om hvilken bil (reg.nr.) de ulike inntektene vedrører).

Ved forespørsel om hvordan de 4 ovennevnte utleiebiler ble benyttet, opplyste selskapet at disse i hovedsak ble lånt ut gratis til verkstedkunder, samt delvis benyttet til demonstrasjon og til generelle gjøremål for selskapet. Når det gjaldt utlån til verkstedkunder hadde selskapet fra og med november 1998 registrert omfanget at utlånene. Før dette tidspunktet hadde selskapet ingen oversikter over størrelsen på gratisutlån av uttatte leiebiler. Ut fra det registrerte utlån fra 24.11.98 til 30.11.99 er det i følge selskapets utlånskvisninger og utlånskalender (på data) registrert følgende antall utlånsdager:

<i>M xxxxx</i>	<i>24 dager</i>
<i>M xxxxxx</i>	<i>24 dager</i>

For de øvrige 2 uttatte utleiebiler har selskapet ingen oversikter som viser omfanget av gratisutlån.”

Fylkesskattekontoret la til grunn ved etterberegningen av avgift at den virksomhet med utleie av bil i hovedsak til verkstedkunder ikke tilfredsstilte vilkårene for næringsvirksomhet med yrkesmessig utleie av bil. Det er pekt på at utleie av en bil ad gangen ikke oppfyller kravene til omfang. Virksomheten er heller ikke gjort kjent utad ved annonsering utover oppslag i kundemottaket. Fylkesskattekontoret la videre vekt på at utleien av bilene ikke har gitt noe økonomisk overskudd.

Fylkesskattekontoret har i den sammenheng pekt på at det stilles krav om kvalifisert overskudd, dvs at avkastningen av utleievirksomheten skal gi grunnlag for en forretningsmessig utleievirksomhet. Det er pekt på at utleieprisen som er benyttet er svært lav i forhold til bilutleiemarkedet for øvrig.

Videre anfører fylkesskattekontoret at klagers regnskap ikke gir opplysninger om hvilken bil som er leid ut, taler for at det ikke er det forretningsmessige ved utleievirksomheten som er styrende. Ved gjennomgang av regnskapsbilagene for utleieinntektene fremkom at ingen av de fire uttatte utleiebilene hadde vært utleid mot betalingsvederlag. Det er opplyst at de oppgitte utleieinntektene refererer seg til forskjellige bruktbiler fra selskapets bruktbilager benyttet til utleie.

Fylkesskattekontoret legger etter dette til grunn at klager ikke har hatt leieinntekter fra de aktuelle fire utleiebilene. Fylkesskattekontoret anfører dessuten at de øvrige leievederlag (fra bruktbilene) ikke er tilstrekkelig for at klager kan forsvare en økonomisk drift for uttak av de fire omhandlede utleiebilene i forhold til løpende driftsutgifter, avskrivninger m.v.

Klager hevder at bokettersynsrapporten synes å legge til grunn strengere kriterier for vurdering av utleievirksomheten enn primærvilkårene i virksomhetsbegrepet i skatte- og avgiftsretten. Det hevdes at uttalelsene i klagesak 3920 som rapporten viser til, er av generell karakter og gjelder ikke direkte bilforhandlers utleievirksomhet. Klager viser til at det i klagesak 3661 er fattet vedtak som konkret gjelder bilforhandlers utleievirksomhet. Denne klagesak gir relevante momenter som er viktige å vurdere i forbindelse med beregning av omsetning og overskudd i Klageren sin

utleievirksomhet. Videre hevdes det at bokettersynsrapporten heller ikke vurderer om rettspraksis gir grunnlag for å hevde at man kan legge til grunn strengere kriterier enn det som fremkommer av primærvilkårene i virksomhetsbegrepet i skatte- og avgiftsretten. Det vises/siteres her til uttalelse av Oslo byrett i sak 98-6909 A/62.

I forbindelse med fylkesskattekontorets vurdering av kravet til omfang i forhold til yrkesmessig utleievirksomhet, viser klager til sitater fra uttalelse fra Mosken Bergh og Knut P. Toftegaard i skatterett 1997 s. 144, lignings ABC 1999 s. 643 og Ole Gjems-Onstad i lærebok i merverdiavgift 1996 s. 78. Klager hevder at basert på disse kildene kan det ikke være avgjørende at Klageren kun leier ut én bil ad gangen. Når det gjelder kravet til utadrettethet hevder klager at dette ikke fremkommer direkte av primærvilkårene i virksomhetsbegrepet i skatte- og avgiftsretten, men normalt vurderes i forbindelse med om virksomheten er forretningsmessig innrettet for å gi overskudd. Det vises til klagesak 3920 med sitat av hvordan kravet til utadrettethet er formulert der. Klager hevder således at bokettersynsrapporten ikke gir grunnlag for å hevde at utleievirksomheten er begrenset til egne ansatte, eller at klagesak 3920 gir grunnlag for å hevde at utadrettethet innebærer annonsering utad.

Vedrørende fylkesskattekontorets vurdering av kravet til overskudd, vises det til at det i bokettersynsrapporten hevdes at ved gjennomgang av regnskapbilagene for utleieinntektene, fremkom at ingen av de uttatte utleiebilene hadde vært utleid mot betalingsvederlag og at det således hevdes at det ikke fremgår av regnskapet hvilken bil som er leid ut. Klager viser til Klageren sitt tilsvarende svar til varsel om etterberegning av avgift, hvor det framholdes at "Ved fakturering blir kundens bil brukt for å få kundenavn/adresse samt alle bildata registrert på faktura". Når det gjelder evnen til å gå med overskudd i relasjon til virksomhetsbegrepet i skatteretten, viser klager til uttalelse i Høyesterett (Rt 1985 s. 319). Videre at Klageren har opplyst i brev av 15.05.00 at bokførte leieinntekter pr. 30.03.00 er kr 10 400, noe som tyder på økende aktivitet. I klagesak 3661 viser klager til at bilforhandleren leier ut biler til kunder uten å kreve særskilt vederlag for utleien og at utleien heller ikke er spesifisert på faktura. Bilutleien fremstår i det ytre som vederlagsfri, men i begge sakene er det opplyst at gratisutlånene er innkalkulert i virksomhetens bilsalg og verkstedtjenester. Klager viser til at det i bokettersynsrapporten er opplyst at gratisutleie også er praktisert av Klageren. Det siteres videre fra konklusjonen til klagenemnda i klagesak 3661. Klager viser ytterligere til bokettersynsrapportens utlånsoversikt, og at det ikke fremgår hvorvidt eventuelle omkostninger er innkalkulert i prisen for annen virksomhet som feks. påslag

ved reparasjon av biler. Det hevdes at dette moment ikke er hensyntatt i bokettersynsrapportens omsetningsberegning eller overskuddsberegning.

Overskuddsberegningen synes således noe summarisk da det generelt henvises til

løpende driftsutgifter, avskrivninger, mv. uten at omsetningen og kostnadene tallfestes nærmere.

Skattedirektoratet skal bemerke at det som utgangspunkt er fradragsrett for inngående avgift på anskaffelser til bruk i avgiftspliktig virksomhet, jf merverdiavgiftsloven § 21. Utgifter til personbefordring er likevel ikke fradragsberettiget, jf lovens § 22 første ledd nr. 3, som viser til § 14 annet ledd nr. 5.

Tas et personkjøretøy ut til bruk i ”yrkesmessig utleievirksomhet”, kan inngående avgift fradragsføres mot at det beregnes investeringsavgift, jf merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 5, sammenholdt med bestemmelsen i § 2 i forskrift nr. 69 om avgiftsplikt for bilforhandlere som registrerer kjøretøyer på egne navn i motorvognregisterert. Begrunnelsen for dette er at yrkesmessig utleievirksomhet av bil er avgiftspliktig utleie av vare etter merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 3. Omsetning i siste ledd skjer da hos leietaker.

Det må i foreliggende tilfelle tas stilling til hvorvidt de omhandlede bilene er tatt ut til bruk i yrkesmessig utleievirksomhet som gir rett til fradrag for inngående avgift mot beregning av investeringsavgift. Det er opplyst i saken at bilene i hovedsak ble leid/lånt ut til verkstedkunder. Det er heller ikke registrert leieinntekter på den enkelte bil i regnskapet. Skattedirektoratet vil peke på at det av bokettersynsrapporten fremgår at det først i november 1998 ble ført oversikt over gratisutlån av de omhandlede bilene. Her fremgår det at i perioden 24. november 1998 til 30. november 1999 ble det registrert utlån av M xxxxx og M xxxxxx med henholdsvis 24 dager på hver. For de to øvrige bilene foreligger ingen slik oversikt.

Det er videre opplyst at klager har hatt følgende inntekter av utleie/utlån av biler i 1997 med kr 24 697, i 1998 med kr 16 345 og for 1999 (frem til og med oktober) med kr 19 617. Disse leieinntektene kommer i hovedsak fra bruktbiler tatt ut fra klagers bruktbillager.

Skattedirektoratet vil bemerke når det gjelder yrkesmessig utleievirksomhet av biler, at det forutsetter at det drives utleie av biler mot vederlag. Det ligger i begrepet ”yrkesmessig utleievirksomhet” at virksomheten er egnet til å gå med økonomisk

overskudd, at den har et visst omfang og er utadrettet. Skattedirektoratet vil her vise til Høyesteretts dom i Rt. 1985 side 319 iflg.(Ringnesdommen) hvor førstvoterende uttaler:

”Det sentrale i virksomhetsbegrepet..... er at virksomheten objektivt sett må være egnet til å gi overskudd, om ikke i det år likningen gjelder, så i allfall på noe lengre

sikt. Det er ikke tilstrekkelig at driften isolert sett gir inntekter, hvis ikke de utgifter som pådras ved den aktivitet som utøves, overstiger inntektene.”

Skattedirektoratet bemerker for øvrig at den leien som fremgår av faktura datert i februar 1999, (vedlegg 1 og 2 til dok 3) kr 250 pr. dag, synes lav til å være vederlag for en utleiebil. Skattedirektoratet antar, slik fylkesskattekontoret også legger til grunn, at virksomheten er innrettet som en service til verkstedkunder. Det vises til at det ikke annonseres utad, men bekjentgjøres ved oppslag i verkstedet og ved timebestilling.

Klager har i den forbindelse i brev av 15. mai 2000(dok 3) anført følgende:

”Våre inntekter forbundet med bilutleie er i stor grad regulert av forsikringsbransjen. I leievilkår ved bilskade er satsene gitt og kr 350,- pr. døgn er nok betydelig lavere enn generell bilutleie. Vi ser imidlertid bilutleietilbudet som en stor del ”service” og ”nødvendighet” forbundet med drift av bilforretningen. Omfanget og avkastningen for bilutleiedelen vil alltid være vanskelig å forutsi. Vår pris pr. dag for utleiebil ved verkstedbesøk er kr 250,-.”

Klagers anførsel om at klagenemndas begrunnelse i klagesak nr. 3661 må tillegges betydning for hans sak, kan ikke føre frem etter at Finansdepartementet ved vedtak av 28. februar 2000 omgjorde klagenemndas vedtak. Det vises dessuten til Skattedirektoratets Meldinger AV nr. 19/1993 nr. 1 (dok 10). Her var forholdet at tilbud om erstatningsbil til kunde ved verkstedbesøk ikke ble sett på som yrkesmessig utleie av bil, men lån av bil. Tilbudet fremstod som gratis for kunden selv om verkstedet beregnet seg et noe høyere antall arbeidstimer enn det ville ha gjort uten lån av erstatningsbil.

Skattedirektoratet er enig med fylkesskattekontoret i at uttak av en bil i året som i hovedsak har vært benyttet som utlånsbil til verkstedkunder, sammenholdt med lave vederlag for leien/utlånet, ikke oppfyller kravene til yrkesmessig utleievirksomhet, jf merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 5 annet ledd. Det foreligger dermed ikke fradragrett for inngående avgift på bilene som klager har tatt ut av virksomheten.

Skattedirektoratet anbefaler at etterberegnet avgift opprettholdes.

2. Tilleggsavgift på uttak av biler til utleieformål

Tilleggsavgift er med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 73 ilagt med 10% av etterberegnet utgående avgift. Tilleggsavgiften utgjør kr 13 679. Det er ikke gjort fradrag for beregnet investeringsavgift.

Klager anfører at tilleggsavgift er ilagt fordi fylkesskattekontoret kom til at klagers virksomhet ikke oppfylte kravene til virksomhet med yrkesmessig utleie av biler. Vurderingen av hvorvidt det foreligger yrkesmessig utleie av biler beror på et skjønn. Det er vist at det foreligger ulike oppfatninger av innholdet i begrepet yrkesmessig utleie og at i klagesak nr 3661 ble tilleggsavgiften frafalt. Det ble videre anført at tilleggsavgift under ingen omstendigheter skulle beregnes av etterberegnet utgående avgift. Grunnlaget for tilleggsavgift måtte reduseres med beregnet investeringsavgift, som utgjorde statens reelle avgiftstap.

Fylkesskattekontoret la til grunn at det forelå uaktsomhet fra klagers side og fastholdt grunnlaget for ilagt tilleggsavgift.

Skattedirektoratet vil bemerke at saken har medført vanskelige avgrensningsspørsmål og klagers uaktsomhet anses å være så pass liten at tilleggsavgiften i dette tilfelle foreslås opphevet. Det vises til praksis i tilsvarende saker hvor en har funnet grunnlag for å oppheve tilleggsavgiften der klager har utvist liten uaktsomhet.

Skattedirektoratet tilrår at ilagt tilleggsavgift, kr 13 679, oppheves.

3. Uttak av tilleggsutstyr

Utgående avgift er etterberegnet med kr 39 411. Beløpet er fordelt og henført på 3. termin for 1997, 1998 og 1999. Påklaget del av beløpet utgjør kr 11 823, som utgjør 30% av etterberegnet beløp. Tilleggsavgift er anvendt med 30% på dette forholdet.

Begrunnelsen for etterberegning av avgift er at klager har unnlatt å beregne utgående avgift av tilleggsutstyr montert i brukte biler. Det følger av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 11 at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved omsetning av brukte biler som omfattes av Stortingets vedtak om omregistrering. Det følger videre av forskrift nr. 78 om avgrensning av fritaket for merverdiavgift for brukte kjøretøyer etter MAL § 16 første ledd nr. 11, hvilke varer og tjenester som kan medfølge/utføres på brukte biler. Det vises her til forskriftens §§ 2 og 3. Forskriftens § 4 inneholder bestemmelser om hvilket utstyr som ikke omfattes av avgiftsfritaket. Det vises til bokettersynsrapporten (dok 1), vedlegg 2-4, for en oversikt over utstyr som ikke omfattes av avgiftsfritaket.

Fra bokettersynsrapporten (dok 1) hitsettes:

”Hos Klageren beregnes det utgående merverdiavgift av tilleggsutstyr på bakgrunn av de salgskontrakter som utfylles av bilselgerne. Imidlertid er det på kontrakten i liten grad spesifisert dersom brukt tilleggsutstyr skiftes ut med nytt. I disse tilfeller vil slikt tilleggsutstyr ikke oppdages ved selskapets fakturering, og dermed ikke bli avgiftsberegnet. Det tilleggsutstyr som selskapet har avgiftsberegnet er i regnskapet bokført på konto 3118 (inkl. på kontoen inngår også andre feilposterte beløp).

Under bokettersynet har vi gjennomgått alle internfakturaer fra selskapets avdelinger for verksted og butikk for årene 1997- 1999, og plukket ut de fakturaer hvor tilleggsutstyr er påmontert bruktbiler. I rapportens vedlegg nr. 2, 3 og 4 har vi satt opp en oversikt over det utstyr og arbeid som vi antar er avgiftspliktig etter ovennevnte regler. Med utgangspunkt i disse vedleggene, sammenholdt med selskapets bokføringer på konto 3118, skulle grunnlaget for avgiftsberegning av tilleggsutstyr vært øket med følgende beløp:”

Klager har akseptert at det skulle vært beregnet utgående avgift av ovennevnte utstyr. Han påpeker imidlertid at fylkesskattekontoret har anvendt et for høyt grunnlag ved etterberegningen av merverdiavgift. Grunnlaget for etterberegning av utgående avgift må således reduseres med 30% rabatt, da det benyttes urabatterte priser ved internfakturering mellom salgsavdeling og verksted.

Klager viser i den forbindelse til brev fra xxxxxxxxxxxx , hvor det anbefales ikke å innrømme internrabatter på utstyr som selges til biler (dok 8 vedl. 4,1). Han har dessuten vedlagt prisliste for salg av biler og utstyr ved statskjøp, samt en internfaktura og en faktura til kjøper av utstyr. Det er dessuten vist til Høyesteretts dom av 9. mars 2000 vedrørende xxxxxxxxxxxx.

Fylkesskattekontoret har ikke funnet grunnlag for å legge klagers påstand om 30% rabatt til grunn fordi det ikke fremgår av regnskapet at rabatt er innrømmet.

Skattedirektoratet skal bemerke at klager aksepterer at det skal foretas etterberegning av utgående avgift på tilleggsutstyr til bruktbiler. Klager bestriker imidlertid avgiftsgrunnlaget som fylkesskattekontoret har benyttet ved etterberegningen.

Skattedirektoratet kan ikke se at klager har dokumentert at han i perioden 1997 – 1999 innrømmet 30% rabatt ved salg av tilleggsutstyr til brukte biler. Det fremgår av

bokettersynsrapporten gjengitt ovenfor, at tilleggsutstyr i liten grad ble spesifisert på salgskontraktene. Dermed vil salg av slikt tilleggsutstyr ikke oppdages ved fakturering. Det er således vanskelig å ha noen oppfatning av hvilken pris som er benyttet på tilleggsutstyr til kjøper. En viser her til krav om dokumentasjon i merverdiavgiftsloven

§ 43.

Skattedirektoratet bemerker at den vedlagte prislisten for salg av biler og utstyr til staten, gjelder nye biler. Her er det oppgitt en rabatt på utstyr på 15%, dvs halvparten av den rabatten som klager påberoper seg. En antar dessuten at det ikke automatisk kan legges til grunn at kjøpere av bruktbiler med tilleggsutstyr oppnår den samme rabatten som nybilkjøpere.

Når det gjelder den vedlagte internfakturaen (dok 8, vedl. 4,3) bemerkes det at prisen på gummimatte ligger 2% under veiledende listepri ekskl. mva. Dette viser at det ikke alltid benyttes veiledende listepri ved internfakturering.

Den vedlagte fakturaen (dok 8, vedl. 4,4) til kjøper av sommerdekk, viser en rabatt på 50%. Denne fakturaen gjelder året 2000 og omfattes ikke av den perioden bokettersynet gjelder.

Klagers henvisning til Høyesteretts dom av 9. mars 2000, kan etter Skattedirektoratets oppfatning ikke tillegges særlig vekt. Her gjaldt det fortolkningen av innholdet i et salgsdokument. I foreliggende sak mangler det salgsdokumenter som kan underbygge klagers påstand.

Den fremlagte dokumentasjonen underbygger etter Skattedirektoratets oppfatning ikke klagers påstand om at det innrømmes 30% rabatt ved salg av tilleggsutstyr til bruktbiler. Fylkesskattekontoret er dermed henvist til å anvende skjønn, jf merverdiavgiftsloven § 55 første ledd nr. 2. Skattedirektoratet har ingen bemerkninger til at fylkesskattekontoret, i mangel av spesifiserte salgsfakturaer, la til grunn de interne fakturaene ved etterberegningen av avgift på tilleggsutstyr.

Skattedirektoratet anbefaler at etterberegningen opprettholdes.

Tilleggsavgift.

Tilleggsavgift er i medhold av merverdiavgiftsloven § 73 ilagt med 30%.

Skattedirektoratet vil bemerke at spørsmålet om å ilegge tilleggsavgift og størrelsen på denne vurderes på grunnlag av den enkelte forsømmelse. Det er tilstrekkelig for å ilegge tilleggsavgift etter merverdiavgiftsloven § 73 at det foreligger uaktsom overtredelse av

merverdiavgiftsloven eller forskrifter gitt i medhold av loven, og at staten derved kunne ha vært unndratt avgift.

Skattedirektoratet legger til grunn at klagerens forhold i dette tilfelle i det minste er uaktsom og vilkårene for å ilegge tilleggsavgift er i medhold av merverdiavgiftsloven §73 til stede. Den anvendte sats er ikke for høy og er i samsvar med praksis i lignende saker.

Skattedirektoratet tilrår at det treffes slikt

v e d t a k :

Den påklagde etter beregning stadfestes, dog slik at ilagt tilleggsavgift kr 13 679 oppheves.

KLAGENEMNDAS AVGJØRELSE:

Nemndas medlemmer (Dons Heinfjell, Andersen, Haugerud og Omdal) har sagt seg enig i Skattedirektoratets innstilling.

Nemndas medlem Martinsen har votert slik:

”1. Utleiebiler. Med bakgrunn i den svært lave utleieaktivitet til kunder anser jeg dette ikke som yrkesmessig utleie. Dette i motsetning til i en del tidligere saker, herunder sak 3661. Enig i konklusjonen i innstillingen.

2. Till. Avg. utleiebiler. Enig i innstillingen.

3. Uttak tilleggsutstyr. Omsetningsverdien må settes til den pris deler / utstyr omsettes til overfor andre kunder med tilsvarende omsetningsvolum. Basert på mine erfaringer fra bransjen foreslår jeg en rabatt-sats på 15%.

Hva slags pris som kreves overfor bruktbilkunden er ikke relevant(s. 9/10 i innst.), da det her er tale om uttaksverdien til en ”storkunde”.

V e d t a k :

Som innstilt

seniorrådgiver

Rett avskrift:

