



Uttalelser om merverdiavgift/investeringsavgift

I denne meldingen er gjengitt 9 uttalelser om merverdiavgift og investeringsavgift.

Innhold

	Side
1 Refusjon av merverdiavgift på varer og tjenester til fremmede lands ambassader og konsulater med diplomatisk personell - videokameraer	1
Videokameraer omfattes ikke av refusjonsordningen for diplomater.	
2 Forskrift nr 80 § 4 annet ledd. Omfanget av fradragsrett for inngående avgift på ferge-terminalbygg	1
Fradragsrett for avgift for frivillig registrert utleier på den del av terminalbygg som stilles gratis til disposisjon for tollvesenet av leietager.	
3 Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr 11. Legging av kunstige negler	2
Legging av kunstige negler ansett som avgiftspliktig skjønnhetspleie.	
4 Forskrift nr 69. Investeringsavgift på demonstrasjonsbiler	2
Registrert bilforhandler skal betale investeringsavgift ved uttak til demonstrasjonsbruk av vare- og lastebiler som registreres på eget navn i motorvognregisteret.	
5 Merverdiavgiftsloven § 25. Tidspunktet for fradrag for inngående avgift ved innførsel	3
Fradragsføring for inngående avgift ved innførsel kan først skje i den termin tolldeklarasjon utstedes.	
6 Merverdiavgiftsloven § 10 jf § 28. Spørsmål om registrering av budbilvirksomhet	3
Budbilvirksomhet ble ikke ansett som selvstendig næringsvirksomhet.	
7 Forskrift nr 81 § 5. Mobilt flishuggeri	4
Eier av et mobilt flishuggeri ble ansett for å drive fabrikkmessig vareproduksjon.	
8 Forskrift nr 81 § 5. Steriliseringsanlegg for resirkulering av matvarer til dyrefôr	5
Griseoppdretters produksjon av dyrefôr ansett som fabrikkmessig vareproduksjon.	
9 Forskrift nr 50 § 4. Annonsering av fotokurs for utenlandsk regning	5
Ikke avgiftsfri fakturering til utenlandsk oppdragsgiver etter forskrift nr 50 av annonse for fotokurs som i annonsen fremstilles som en undervisningstjeneste.	

1 Refusjon av merverdiavgift på varer og tjenester til fremmede lands ambassader og konsulater med diplomatisk personell - videokameraer

Videokameraer omfattes ikke av refusjonsordningen.

I Skattedirektoratets meldinger Av nr 15/1990 av 4. september 1990 ble uttalt bl a at refusjonsordningen for merverdiavgift på varer og tjenester til offisielt bruk for diplomatiske misjoner og fagkonsulenter er utvidet til også å gjelde bl a videoopptakere.

Finansdepartementet uttalte i brev 21. september 1990 til Utenriksdepartementet bl a:

"Under pkt 2 er tatt inn ny bokstav 1. I opplistingen er brukt formuleringen videoopptaker. Det gjøres oppmerksom på at det der menes ordinær videospiller, ikke kamera."

5694/90 Av

2 Forskrift nr 80 § 4 annet ledd. Omfanget av fradragsrett for inngående avgift på ferge-terminalbygg

Som ledd i fergedrift i utenriks fart, må et frivillig registrert rederi stille gratis lokaler i et leid bygg til disposisjon for tollvesenet. Frivillig registrert utleier har også fradragsrett for avgift som refererer seg til oppføring av denne del av utleiebygget.

Skattedirektoratet uttalte i brev av 29. september 1988 til et fylkesskattekontor bl a:

"Et havnevesen har oppført et fergeterminalbygg i 3 etasjer. Bygget leies i sin helhet ut til et rederi som er frivillig registrert for virksomhet med fergetransport i utenriks fart.

To etasjer av bygget benyttes i sin helhet av rederiet mens tredje etasje stilles gratis til disposisjon for tollvesenet. Det er et vilkår for å drive fergetrafikk i utenriks fart at nødvendig areal stilles til disposisjon for tollvesenets kontroll av de reisende. Terminalbyggets tredje-etasje inneholder ankomsthall, tollkontrollhall og et administrasjonsområde med kontorer og rom for forhør, visitasjoner mv.

I forbindelse med at havnevesenet skal frivillig registreres etter forskrift nr 80 for oppføring av utleiebygg er det reist spørsmål om det er fradragsrett for inngående avgift også for den del av bygget som stilles til disposisjon for tollvesenet.

Det følger av forskrift nr 80 § 4 annet ledd at den frivillig registrerte kan fradragsføre inngående avgift på oppføringskostnadene i samme utstrekning som brukeren etter merverdiavgiftsloven § 21 første ledd kunne ha gjort ved egen oppføring av bygget. Det er altså inngående avgift på oppføringskostnadene for bygg til bruk i virksomheten med fergetransport som kan fradragsføres.

Rederiet leier hele terminalbygget og betaler for det. Nødvendig areal for tollvesenet må rederiet stille til disposisjon for i det hele tatt å kunne drive virksomheten med fergetransport i utenriks fart. Disse arealer antas således å være til bruk i rederiets virksomhet.

Havnevesenet må etter dette mot å svare investeringsavgift også få fradrag for inngående avgift for den del av oppføringskostnadene som gjelder terminalbyggets tredje etasje."

4274/88 Av

3 Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr 11. Legging av kunstige negler

Legging av kunstige negler ansett som avgiftspliktig skjønnhetspleie, ikke helsetjeneste som faller utenfor loven.

Skattedirektoratet uttalte i brev av 5. juni 1990 til et forbund bl a:

"De anfører at det rår usikkerhet om avgiftsforholdene vedrørende legging av kunstige negler. Derfor reiser De spørsmål om hvorvidt, eventuelt i hvilken utstrekning, den virksomhet negl-designerne driver faller inn under merverdiavgiftens område.

De opplyser at negl-legging er aktuelt overfor neglbitere, folk som har problemer med sprø og flisete negler samt psoriasispasienter.

Man kan få lagt tre typer kunstige negler i dag:

1. Akrylnegler

Ved bruk av en mal og acrylmasse bygges det opp en ny negl over den naturlige neglen. Denne metoden kalles "støping".

2. Silkenegler

En plast tipp limes fast på kundens negl, forsegles med en silkeduk som igjen festes med lim og aktivator.

3. Gelénegler

Man benytter samme prinsipp som ved silkenegler, og bruker glassfiberduk og en flytende gelé som herdes ved hjelp av en UW lampe.

Behandlingen tar ca 2-2 1/2 time.

Skattedirektoratet forstår det slik at det er den samme behandling som foretas overfor neglbitere, folk med sprø og flisete negler og psoriatikere.

På bakgrunn av de ovennevnte opplysninger, antar Skattedirektoratet at den virksomhet negl-designere driver med legging av kunstige negler, må anses som avgiftspliktig tjeneste etter merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr 11."

2787/90 Av

4 Forskrift nr 69. Investeringsavgift på demonstrasjonsbiler

Det skal betales investeringsavgift, ikke merverdiavgift ved registrering av vare- og lastebiler som tas ut til demonstrasjonsbruk.

Skattedirektoratet uttalte i brev 16. juli 1990 bl a:

"De reiser spørsmål om registrert bilfor-

handler skal betale merverdiavgift eller investeringsavgift ved uttak til demonstrasjonsbruk av vare- eller lastebil som registreres på eget navn i motorvognregisteret, jf endringene av 13. april 1988 i forskrift nr 69.

Etter Finansdepartementets forskrift av 10. juni 1976 (nr 69) § 1 skal registreringspliktig bilforhandler som registrerer kjøretøy på eget navn i motorvognregisteret svare merverdiavgift som ved uttak etter merverdiavgiftsloven § 14 selv om kjøretøyet ikke tas i bruk. Et unntak fra denne regel gjelder blant annet ved registrering av *annet* kjøretøy enn personkjøretøy dersom kjøretøyet tas ut som driftsmiddel til annen bruk enn personbefordring i virksomheten. I disse tilfelle skal der svares investeringsavgift, jf § 2 annet punktum. Demonstrasjonsbiler anses som driftsmidler til annen bruk enn personbefordring.

Registrert bilforhandler skal således betale investeringsavgift, ikke merverdiavgift, ved uttak til demonstrasjonsbruk av vare- og lastebiler som registreres på eget navn i motorvognregisteret."

2159/90 Av

5 Merverdiavgiftsloven § 25. Tidspunktet for fradrag for inngående avgift ved innførsel

Fradrag for inngående avgift ved innførsel kan først foretas i den avgiftstermin varene blir fortollet selv om innførselen foretas i en tidligere termin.

Skattedirektoratet uttalte i brev 16. juli 1990 til en båtimportør bl a:

"Et firma importerte i 1989 to lystbåter. Båtene ankom Norge i juni 1989. Tollkviktering ble utstedt 18. og 19. juli 1989.

På omsetningsoppgaven for 3. termin 1989 ble innførselsmerverdiavgift på båtene trukket fra. Fylkesskattekontoret ba om legitimasjon for inngående avgift i brev av 28. juli 1989 og om fremleggelse av tollregninger i brev av 1. august s.å. Tollregningene (tolldeklarasjonene) ble fremlagt under konferanse 4. august 1989. På bakgrunn av tollkvitteringene (tolldeklarasjonene) ble fradrag for inngående avgift først innrømmet for 4. termin 1989.

Firmaet hevder at tidspunktet da varene fysisk

kom inn til landet må legges til grunn. Fra firmaets side ble all dokumentasjon fremlagt for å få tollbehandling i 3. termin 1989 og firmaet vil ikke være ansvarlig for sen prosedyre hos spedisjonsfirma og tollvesen.

Av merverdiavgiftsloven § 25 følger at inngående avgift som ikke kan legitimeres ved bilag, ikke er fradragsberettiget. Fradrag for inngående avgift kan således bare bokføres på grunnlag av regnskapsbilag som tilfredsstillers lovens krav.

Som legitimasjon for inngående avgift ved innførsel legges tolldeklarasjonen til grunn. Eventuell sen saksbehandling av speditør eller tollvesen er et forhold som i tilfelle må tas opp med disse parter.

Skattedirektoratet er etter det opplyste enig med fylkesskattekontoret i at fradrag for avgift ved innførsel av de to lystbåtene først kan kreves for 4. termin 1989."

4874/89 Av

6 Merverdiavgiftsloven § 10 jf § 28. Spørsmål om registrering av budbilvirksomhet

Budbilvirksomhet ble etter en konkret vurdering ikke ansett som selvstendig næringsvirksomhet.

Skattedirektoratet uttalte i brev 20. september 1990 bl a:

"De søkte ved registreringsmelding av 10. juni 1989 om registrering i merverdiavgiftsmantallet for "varetransport". Fylkesskattekontoret avsto søknaden i brev av 6. september 1989 da det ikke anses virksomheten for å ha karakter av selvstendig næringsvirksomhet.

Budbilfirmaet A har vært Deres oppdragsgiver for det alt vesentlige. De har ingen ansatte i Deres virksomhet. A formidler etter det anførte transportoppdrag som De og andre budbilsjåfører utfører. Unnløstelse fra Deres side av å utføre pålagte oppdrag, kan medføre umiddelbar oppsigelse av avtalen med A. A mottar, iflg. avtale datert 6. februar 1989 mellom Dem og A, provisjon for sin formidlingstjeneste, som på avtaletidspunktet utgjorde 38,6% av det fakturerte beløp pr kjøreoppdrag.

De forplikter Dem til å leie intern kommuni-

kasjonsradio av A for kr 300,- pr mnd, mens konsesjonsavgiften betales av A. Utgifter til montering bekostes av Dem. De er forpliktet til å holde egen bil og bærer alle omkostningene for driften av denne. De bruker en 86 modell som De selv anskaffet i 1989 til en verdi av 53 680,-.

De er videre ansvarlig for at de varer De mottar for transport kommer uskadet frem. Dokumentasjon med hensyn til egen forsikring er ikke fremlagt.

Ved fravær/ferie ol er De om nødvendig forpliktet til å bidra til at det skaffes reserve-sjåfør.

Foruten oppdrag for A hadde De pr 6. september 1989 for andre oppdragsgivere hatt en omsetning på kr 3 232,-.

De anfører at det i realiteten ikke er noen stor forskjell mellom den virksomhet De selv driver i samarbeid med A og den virksomhet transportsentralen og sjåførene tilknyttet denne driver jf Skattedirektoratets meldinger Av nr 10/88, og at de forhold som det i meldingen legges vekt på, også er oppfylt i Deres tilfelle. Videre anfører De at det må legges vekt på at De ifølge kontrakten med A kan ta oppdrag fra andre.

Skattedirektoratet finner etter en helhetsvurdering av de fremlagte forhold intet å bemerke til fylkesskattekontorets vedtak av 6. september 1989 om å nekte Dem registrering i merverdiavgiftsmanntallet. Virksomheten kan ikke anses som selvstendig næringsvirksomhet, jf merverdiavgiftsloven § 10 og § 28 og avgjørelsen er på linje med praksis i liknende saker.

Når det gjelder forståelsen av retningslinjer som er gitt i Skattedirektoratets meldinger Av nr 10/88 skal man være klar over at de momentene som er nevnt der, bare er noen blant flere som skal tillegges vekt ved en samlet vurdering.

Det har ikke vært hensikten å gi definisjon av hvem som kan anses som næringsdrivende i transportbransjen generelt. Videre gjelder meldingen et konkret tilfelle, der lastebileiere var tilknyttet en transportsentral som de selv var andelseiere i."

7 Forskrift nr 81 § 5. Mobilt flishuggeri

Et mobilt flishuggeri påmontert lastebil som ikke kan registreres for bruk på offentlig vei, ansett som til bruk i vareproduksjon. Etter en konkret vurdering ble virksomheten også ansett som "fabrikkmessig" og dermed fritatt for investeringsavgift.

Skattedirektoratet uttalte i brev 5. november 1990 til et fylkesskattekontor bl a:

"En avgiftspliktig har gått til anskaffelse av et mobilt flishuggeri. Anlegget består av en lastebil med et aggregat fastmontert på lasteplanet. Totalvekten utgjør 27 1/2 tonn, noe som medfører at anlegget ikke kan registreres for alminnelig ferdsel på offentlig vei.

Anleggets beskaffenhet er som nevnt av en slik karakter at det ikke kan transporteres rundt som først tenkt. Det er derfor plassert på en leid tomt i et nedlagt grustak. Trevirket transporteres til anlegget for bearbeiding. Den ferdige vare; flisen, selges som råmateriale for produksjon av sponplater.

Det er reist spørsmål om flishuggeriet kan fritas for investeringsavgift etter forskrift nr 81.

Etter forskrift nr 81 § 5 skal det ikke betales investeringsavgift av driftsmidler til eierens egen direkte bruk under fabrikkmessig produksjon av varer.

Skattedirektoratet antar at det her foregår vareproduksjon i forskriftens forstand. Spørsmålet som reiser seg er hvorvidt produksjonen er "fabrikkmessig". Et av flere momenter ved vurderingen av hvorvidt produksjonen er fabrikkmessig, har vært hvorvidt det foreligger et etablert produksjonssted. I dette tilfelle er anlegget plassert på et leid område hvor anlegget er ment å stå fast. Hvis anlegget skal flyttes på kan dette kun skje etter innhenting av dispensasjon fra vegmyndighetene. Driftsmiddelet er derfor ikke unntatt fra avgiftsfritaket etter forskriftens § 8.

Skattedirektoratet antar etter det opplyste at flishuggeriets mobilitet ikke kan tillegges avgjørende vekt i denne sammenheng. At vareproduksjon foregår ved en mobil innretning utelukker ikke at den kan bli ansett som fabrikkmessig i forskrift nr 81's forstand.

Det mobile flishuggeriet vil etter dette være fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr 81."

2355/90 Av

8 Forskrift nr 81 § 5. Steriliseringsanlegg for resirkulering av matvarer til dyrefôr

Produksjon av dyrefôr ved resirkulering av matavfall ansett som fabrikkmessig vareproduksjon. Dette gjelder selv om en del av fôret brukes i egen virksomhet med griseoppdrett (som faller utenfor fritaket i forskrift nr 81).

Skattedirektoratet uttalte i brev av 9. november 1990 til en griseoppdretter:

"De driver resirkulering av matavfall som dyrefôr til eget bruk samt videresalg til andre bønder. Avfallet hentes inn fra storhusholdninger, catering, industri etc. Avfallet sorteres og kvernes opp til en flytende masse som pumpes på lagersilo før det går inn i steriliseringsprosessen (varmebehandling i 120°C). Produktet blir så tilsatt vitaminer, mineraler og proteiner.

De reiser spørsmål om adgang til fritak for investeringsavgift på de driftsmidler som benyttes i produksjonen.

Forskrift nr 5 § 4 kan ikke sees å omfatte de investeringer det her er snakk om. Derimot kan forskrift nr 81 gis anvendelse. Etter forskriftens § 5 skal det "ikke betales avgift av driftsmidler til eierens egen direkte bruk under fabrikkmessig produksjon av varer".

Hvorvidt en virksomhet faller inn under begrepet "fabrikkmessig vareproduksjon" må avgjøres etter en konkret vurdering. Med produksjon av varer forstås i denne sammenheng fremstilling av varer fra råstoffer og/eller halvfabrikata jf forskriftens § 2. I Deres tilfelle foregår en sortering av matvarene, samt videreforedling ved varmebehandling og tilsetning av vitaminer, mineraler og proteiner.

Skattedirektoratet antar etter det opplyste at den nevnte virksomhet må anses som "vareproduksjon" og at denne skjer "fabrikkmessig". Anlegget vil således være fritatt for beregning av investeringsavgift av de driftsmidler som er til direkte bruk i produksjonen etter reglene i forskrift nr 81.

Dette gjelder selv om en del av det produserte dyrefôr brukes i Deres egen virksomhet med oppdrett av griser."

3465/90 Av

9 Forskrift nr 50 § 4. Annonsering av fotokurs for utenlandsk regning

Et av vilkårene for avgiftsfri fakturering av annonsetjenester for utenlandsk regning er bl a at annonsen fullt ut gjelder en avgiftspliktig tjeneste. Ved vurderingen av om dette vilkår er oppfylt, er det avgjørende hvorledes annonseteksten er utformet.

Et fylkesskattekontor har tatt opp følgende problemstilling med Skattedirektoratet:

Et selskap selger annonser i en reklamekatalog. Et svensk firma har annonsert i katalogen bl a for fotokurs som i annonsen omtales som en fotoskole. Annonsen for fotokurset er fakturert avgiftsfritt.

Annonsene tilbyr et fotokurs som omfatter 28 leksjoner som hver koster 66 kroner. Mottakerne får tilsendt 28 nummererte hefter som inneholder leksjoner i fotografering.

Når det gjelder lærerassistanse uttales det i annonsen: "Kursavgiften du betaler inkluderer også en omfattende lærerassistanse. Det betyr at du fortløpende kan sende oss dine arbeider for kostnadsfri bedømmelse og kommentar."

Etter § 4 i forskrift nr 50 er det bl a satt som vilkår for at reklametjenester kan faktureres avgiftsfritt til utenlandsk oppdragsgiver at den utenlandske næringsdrivende ikke er registrert i Norge og at virksomheten det reklameres for helt ut er avgiftspliktig etter merverdiavgiftslovens kap IV.

Fylkesskattekontoret anså virksomheten som drives som undervisning som ikke omfattes av merverdiavgiftslovens kap IV. Vilåret for avgiftsfri fakturering ble derfor ikke ansett for å være oppfylt.

Annonsøren mente imidlertid at fotokurset ikke kan anses for å være undervisning, idet det ikke er noen kontakt mellom mottaker og avsender, utenom det tilsendte materialet.

Når det gjelder forståelsen av den aktuelle bestemmelse i forskrift nr 50 uttalte

Skattedirektoratet til fylkesskattekontoret 15. november 1990:

"Avgjørende for vurderingen av avgiftsplikten etter § 4 i forskrift nr 50 er bl a hvorvidt den virksomhet annonsen reklamerer med helt ut faller inn under lovens kapittel IV. Det er således ikke det reelle innhold av den vare/tjeneste som tilbys, men slik denne fremstilles i annonsen, som skal legges til

grunn for avgiftsvurderingen. Dersom en annonse fremstår som reklame for virksomhet som ikke faller inn under lovens kapittel IV og således ikke er avgiftsfri etter forskrift nr 50, men annonsøren mener teksten ikke dekker realiteten, vil annonseringen først kunne skje avgiftsfritt dersom annonseteksten endres slik at vilkårene i fremtiden oppfylles."

6186/89 Av

Johan von der Fehr
avdelingsdirektør

Fredrik Fari

Stikkord:

Budbilvirksomhet, ikke registreringspliktig
Demonstrasjonskjøretøyer, uttak av vare- og lastebiler
Fradragsføring, tidspunktet ved innførsel
Fritak investeringsavgift, industri/bergverk
- dyrefør
- fabrikkmessig, mobilt flishuggeri
- griseoppdretters produksjon av dyrefør
- mobilt flishuggeri
Frivillig registrering
- utleier av bygg, fradragsrett del av bygg som stilles gratis til disposisjon for tollvesenet
Innførsel, tidspunktet for fradragsføring
Lastebiler, uttak til demonstrasjonsbruk
Negler, kunstige, legging av, skjønnhetspleie
Reklametjenester for utenlandsk regning, annonse for fotokurs, ikke avgiftsfri
Skjønnhetspleie, negler, kunstige, legging av
Varebiler, uttak, til demonstrasjonsbruk
Videokameraer, til diplomater