



Til fylkesskattekontorene

Merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet

Fra 1. september 2006 skal det betales merverdiavgift med 8 pst. for romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, utleie av fast eiendom til camping samt utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom i tilknytning til slik virksomhet. Vi viser til Stortingets vedtak av 16. juni 2006 om endring av avgiftsvedtaket for 2006 og Ot. prp. nr. 77 (2005-2006), kapittel 13. I Ot. prp. nr. 1 (2005-2006), er det redegjort nærmere for bakgrunnen for innføringen av avgiftsplikt for romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet.

Nedenfor følger en gjennomgang av lovendringene samt omtale av enkelte tolkingsspørsmål. Omtalen er utarbeidet i samråd med Finansdepartementet.

Merverdiavgiftsloven § 5a andre ledd ny nr. 2 lyder:

2. Omsetning av romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, utleie av fast eiendom til camping samt utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom i tilknytning til slik virksomhet.

Tilknytningskravet

Plikten til å betale merverdiavgift ved utleie av hytter, ferieleiligheter og/eller annen fritidseiendom oppstår først når virksomheten også driver hotellvirksomhet og lignende virksomhet og/eller utleie av fast eiendom til camping. En virksomhet som er etablert innen hotelldriften, og som for eksempel begynner med utleie av hytter vil således omfattes av reglene. Avgiftsplikten i et slikt tilfelle er ikke avhengig av at hyttene leies ut på samme sted som hotelldriften foregår.

I forhold til vurderingen av om registreringsvilkårene er oppfylt, skal det foretas en samlet vurdering når virksomheten både omfatter for eksempel hotelldriften og/eller camping, og hytteutleie.

Finansdepartementet har gitt uttrykk for at man vil følge utviklingen på dette området nøye og vurdere om det eventuelt foreligger behov for å stille strengere tilknytningskrav. Dette kan for eksempel innebære et krav om at hotellvirksomheten må fremstå som den økonomisk



dominerende virksomheten, og at hytter/ferieleiligheter som leies ut også har en geografisk tilknytning til hotellvirksomheten.

Hva menes med "romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet" ?

Verken "hotellvirksomhet" eller "lignende virksomhet" er klart definert i forarbeidene. Det fremgår imidlertid av Ot.prp. nr. 1 (2005-2006) at avgiftspliktig romutleie må avgrenses mot *ordinær utleie av bolig*. Det er i denne sammenheng presisert at all romutleie i hoteller, moteller, pensjonater og lignende er avgiftspliktig uavhengig av lengden på det enkelte leieforhold. Det samme må gjelde ved langtidsutleie av hytter eller annen fritidseiendom når utleien skjer fra en virksomhet som driver hotell eller lignende eller camping. Det er for øvrig presisert at også utleie av rom for overnatting i båter (lugarer) vil omfattes av avgiftsplikten.

Når det gjelder romutleie til elever i internatskoler, viser vi til Ot.prp. nr. 2 (2000-2001), kapittel 7.2.4.5, hvor det fremgår at "overnatting og servering til elever i en internatskole" er tjenester som kan anses omsatt som et naturlig ledd i undervisningstjenesten, jf. merverdiavgiftsloven § 5b annet ledd første punktum.

Vi legger til grunn at også romutleie til beboere i institusjoner og til pasienter i sykehushotell omfattes av merverdiavgiftsloven § 5b annet ledd første punktum, og dermed unntatt fra avgiftsplikten også etter 1. september 2006.

Hva menes med "utleie av fast eiendom til camping" ?

Hva som ligger i utleie av fast eiendom til camping er ikke nærmere omtalt i forarbeidene. Vi legger til grunn at camping i denne sammenheng betyr at det er tilrettelagt for plassering av campingvogner/oppsetting av telt samt at det blant annet er tilgang til en strømkilde og adgang til å benytte toaletter/dusj.

Hva menes med "utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom" ?

I visse tilfelle kan det være vanskelig for en virksomhet som tilbyr overnatting å ta stilling til om det drives romutleie i hotellvirksomhet eller lignende virksomhet eller om forholdet må anses som utleie av fritidseiendom. Vi legger til grunn at utleie av rom for overnatting i hotellvirksomhet og lignende virksomhet normalt vil inkludere rett til frokost, som serveres i egen spisesal. Hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom vil på den annen side normalt være tilrettelagt for selvhushold, typisk med minikjøkken med kjøleskap og kokemuligheter samt egen spiseplass. En slik sondring synes for øvrig best i samsvar med bakgrunnen for innføring av merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet mv. Vi viser til Ot.prp. nr. 1, kapittel 25, hvor det først og fremst er fordelingsproblematikk knyttet til inngående avgift på varer og tjenester som anskaffes til bruk under ett for virksomhet med henholdsvis servering og overnatting som søkes løst.

**Merverdiavgiftsloven § 5a andre ledd nr. 3 lyder:**

3. utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering og hotellers mv. utleie av lokaler til konferanser og møter mv.

Det fremgår av den endringen av avgiftsvedtaket som er nevnt innledningsvis at romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet, utleie av fast eiendom til camping samt utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom i tilknytning til slik virksomhet skal ha lav sats, dvs. 8 %. Dersom virksomheter som omfattes av avgiftsplikten etter ny § 5a andre ledd nr. 2 leier ut lokaler til konferanser og møter mv. skal det beregnes 8 % også på denne utleien.

I alle tilfeller skal det beregnes merverdiavgift med 25 % ved utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering. Når det skal beregnes hhv. 8 % eller 25 % vil således avhenge av om det ytes servering i forbindelse med utleien av lokalet. I praksis er det lagt til grunn at avgiftsplikten ved utleie av selskapslokaler i forbindelse med servering er betinget av at serveringstjenestene beløpsmessig ikke er av underordnet betydning. Er det tilfellet, skal kun serveringstjenesten avgiftsberegnes. Det er videre en forutsetning for avgiftsplikt på utleien at utleieren av lokalene selv står for serveringen.

Virksomheter som ikke omfattes av ny § 5a andre ledd nr. 2 skal ikke beregne merverdiavgift ved utleie av lokaler til konferanser og møter mv.

Merverdiavgiftsloven § 5a nytt tredje ledd lyder:

Romutleie som nevnt i annet ledd andre ledd nr. 2 omfatter ytelser som etter sin art er unntatt fra loven når ytelsen utgjør et naturlig ledd i romutleien og det ikke kreves særskilt vederlag for ytelsen.

Bestemmelsen innfører avgiftsplikt for ytelser som etter sin art er unntatt fra avgiftsplikt, når disse ytelsene omsettes som et naturlig ledd i den romutleien som omfattes av § 5a andre ledd ny nr. 3. I Ot.prp. nr. 77 (2005-2006), er det eksempelvis vist til tilgang til svømmebasseng og trimrom.

Det er en forutsetning for avgiftsplikt at det ikke tas særskilt vederlag for angjeldende ytelser. Hvis det er tilfellet, skal det som utgangspunkt skje en fordeling av inngående avgift på anskaffelser som dels brukes i innenfor loven og dels utenfor. Det skal ikke foretas fordeling dersom den unntatte omsetningen normalt ikke overstiger 5 % av den samlede omsetningen. Hvis et hotell for eksempel tilbyr overnattingsgjester tilgang til svømmebasseng som ledd i romutleien, samtidig som det tas vederlag fra andre gjester, skal inngående avgift fordeles dersom omsetning av rett til å benytte svømmehallen overstiger 5 % av samlet omsetning av romutleie og rett til å benytte svømmehall.



Hva som kan anses omsatt som et naturlig ledd i romutleien må vurderes objektivt. I Ot.prp. nr. 77 er det presisert at for eksempel rett til å spille golf ikke kan anses omsatt som et naturlig ledd i romutleie. Dette vil også gjelde et "golfhotell".

Vi legger for øvrig til grunn at også utleie av fast eiendom til camping omfatter ytelser som etter sin art er unntatt dersom ytelsen kan anses som et naturlig ledd i utleien. Dette vil for eksempel kunne gjelde adgang til svømmebasseng.

Merverdiavgiftsloven § 5b første ledd nr. 10 lyder:

10. Formidling av romutleie i hotellvirksomhet mv. som ikke er omfattet av § 5a annet ledd nr. 2.

Bestemmelsen angir hvilke formidlingstjenester som er unntatt fra loven. Formidling av romutleie i hotellvirksomhet mv. som er omfattet av § 5a annet ledd nr. 2 er avgiftspliktig med 8 %. Det følger av Stortingets vedtak av 16. juni 2006 om endring av avgiftsvedtaket for 2006. Vi legger til grunn at det samme gjelder formidling av utleie av fast eiendom til camping.

Formidling av utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom på vegne av noen som ikke driver romutleie i hotellvirksomhet og lignende virksomhet eller utleie av fast eiendom til camping, er unntatt fra loven.

Formidling av boligutleie omfattes ikke av bestemmelsen og skal følgelig avgiftsberegnes med 25 %, jf. merverdiavgiftsloven § 13.

Endringer i forskrifter

Bokføringsforskriften

Som følge av plikten til å beregne merverdiavgift på romutleie i hotellvirksomhet og lignende er bokføringsforskriften § 8-6-4 opphevet med virkning fra 1. september 2006. Dette innebærer at hoteller mv må spesifisere henholdsvis romutleie og servering i tråd med hovedreglene i bokføringsforskriften § 5-1-1, jf. 5-1-5.

Forskrift 117

Forskrift nr. 117 er endret med virkning fra 1. september 2006. I § 1 er det tatt inn et nytt siste ledd som avskjærer retten til frivillig registrering for utleie av hytter, ferieleiligheter og annen fritidseiendom. Dette innebærer at adgangen til frivillig registrering er avskåret selv om utleien skjer til en hotellvirksomhet som driver avgiftspliktig videreutleie i tilknytning til denne hotellvirksomheten.



Med hilsen

Johan von der Fehr
avdelingsdirektør
Retts- og revisjonsavdelingen

Hanne Kjørholt