



Uttalelser om merverdiavgift/investeringsavgift

I denne melding er gjengitt uttalelser vedrørende:

1. Driftsmidler til fremstilling av fotosats fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr. 81.
2. Arbeidstøy som bedriften eier og som brukes av de ansatte direkte under fabrikkmessig produksjon av varer fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr. 81.
3. Leasing av driftsmidler hvor det er garantert en restverdi omfattes ikke av fritaket i forskrift nr. 81, § 14 hvis driftsmidlenes kostende med tillegg av renter og omkostninger ikke blir dekket av den leien som betales i løpet av primærperioden.
4. Ekstraavgift/tilskudd ved kommunes utbygging av vann- og kloakkledning ansett som vederlag for avgiftspliktige tjenester.
5. Reservedeler til et mekanisk system for lossing av korn på skip ikke fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr. 10, § 8, nr. 5.
6. Statlige sysselsettingsmidler ikke med i avgiftsgrunnlaget ved kommunes bygging av kai for skogeierlag.
7. Avgiftspliktig utleie av solseng som bringes hjem til kunden.
8. Annonseakkvisitør ansett å drive avgiftspliktig annonseformidling.
9. Brosjyrekatalog ansett å være investeringsavgiftspliktig driftsmiddel. *regivers virksomhet*
10. Overdragelse av opphavretten til litterære verk ikke omfattet av merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 5.
11. Rekesollemaskin ikke fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr. 4, § 3.
12. Kopier av kart, foto ol. som leveres i forbindelse med konsulentutredninger ved planlegging av offentlig vei ansees som avgiftspliktig vareleveranse.
13. Turister fra Færøyene og Grønland er å anse som bosatt utenfor Danmark, Finland og Sverige i henhold til reglene for tilbakebetaling av merverdiavgift ved turistsalg.

Innhold

	Side		Side
1. Forskrift nr. 81 § 5 jf. § 2 – Fremstilling av fotosats for trykking	2	8. Merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd, nr. 8 – Spørsmål om avgiftsforholdene ved formidling av annonser	4
2. Forskrift nr. 81 § 5 – Arbeidstøy til de ansatte til bruk i produksjonen	2	9. Investeringsavgiftslovens § 3 – Avgiftsforholdene for brosjyrekatalog	4
3. Forskrift nr. 81 § 14 første ledd – Spørsmål om fritak for investeringsavgift ved leasing av driftsmidler	2	10. Merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd, nr. 5 jf. §§ 27 og 28 – Spørsmål om forfattere driver avgiftspliktig omsetning . . .	5
4. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd, nr. 1 jf. § 11 – Ekstraavgift ved utbygging av vann- og kloakkledning	3	11. Investeringsavgiftslovens § 4 og § 7, jf. forskrift nr. 4 § 3 – Søknad om fritak for investeringsavgift på rekesolle-maskin	5
5. Merverdiavgiftslovens § 17, jf. forskrift nr. 10 § 8 – Investeringsavgift på reservedeler til faste driftsmidler om bord i skip	3	12. Merverdiavgiftslovens § 16 første ledd, nr. 12 – Avgiftsforholdene ved levering av foto, kart ol. i forbindelse med konsulentutredning ved planlegging av offentlig vei	5
6. Merverdiavgiftsloven § 11 – Bygging av kaianlegg ved hjelp av sysselsettingsmidler	4	13. System for tilbakebetaling av merverdiavgift ved turistsalg	6
7. Merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd nr. 3 – Utleie/soling i solarium	4		

1. Forskrift nr. 81 § 5 jf. § 2 – Fremstilling av fotosats for trykking

Skattedirektoratet uttalte i brev av 9. januar 1985 til et fylkesskattekontor bl.a.:

”Et firma er registrert i avgiftsmanntallet for settervirksomhet innen den grafiske bransjen. Firmaet fremstiller originalmaterie-ll (fotosats) for trykking.

Til bruk i virksomheten benyttes bl.a. følgende maskiner:

- Altos 8000-2, mikrodatamaskin, for konvertering av tekstbehandlet ma-teriale til fotosats. Diskettstasjon.
- DKB 2003, programmerbar kommuni-kasjonsenhet, til samme formål som foran nevnt, men for mottak over telenettet.
- Telemodem, ITT datamodem, for tilkopling til DKB 2003.

En del av det tekniske utstyr er leaset.

Produksjonsprosessen er i brev av 19. no- vember 1984 opplyst å foregå på følgende måte:

”Vi mottar et manuskript til en bok (en bok er valgt fordi det er enklere å forklare gangen i produksjonen) fra et trykkeri som bestiller dette fotosatt med den eller den typografien. Manu- skriptet blir så målsatt (typografert) og tastet inn på magnetbånd/diskett for fotosetting, deretter fotosatt. Deretter blir det så lest korrektur i spalter. Så begynner vi å korrigere (rette opp feilene) og lage sidene slik boka skal se ut (brekke om, paste) samt reprodu- sere evt. bilder/tegninger og plassere inn på riktige sider. Når dette er gjort, blir det lest ny korrektur for å sjekke at alle feil er rettet, og for å sjekke at bilder/tegninger er kommet på riktig plass. Deretter blir det laget film av sidene.

Når så dette arbeidet er ferdig, er firmaet ferdig med sitt arbeid. Da er det trykkeriet som overtar og lager plater for trykking og ferdiggjøring.

Grunnlaget for firmaets eksistens er således produksjon av x antall tegn pr. år. Dette er mulig, da slikt fotosatsut- styr er dyrt. Trykkeriene har ikke villet investere i slikt utstyr, men setter satsoppdragene hos dette firma og lignende bedrifter som det finnes mange av.”

Etter Finansdepartementets forskrift av 19. juni 1979 om delvis fritak for invester- ingsavgift på driftsmidler i industri og

bergverk (nr. 81), skal det ikke beregnes investeringsavgift av driftsmidler til eierens egen direkte bruk under fabrikkmessig produksjon av varer.

Skattedirektoratet antar etter det opplyste at fremstilling av originaler (fotosats) ved hjelp av nevnte utstyr er å anse som fa- brikkmessig vareproduksjon.”

5219/84 Av

2. Forskrift nr. 81 § 5 – Arbeidstøy til de ansatte til bruk i produksjonen

Skattedirektoratet uttalte i brev av 15. april 1985 til et fylkesskattekontor:

”X A/S har anskaffet frakker, kjeledresser og lignende arbeidstøy til sine produksjons- arbeidere til bruk i arbeidet. Dette er ar- beidstøy som produksjonsarbeiderne ikke er påbudt å bære av hensyn til produksjonen, slik det for eksempel er i næringsmiddelind- dustrien.

Det er reist spørsmål om det nevnte arbeids- tøy til bruk i produksjonen er fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr. 81 § 5.

Skattedirektoratet antar at arbeidstøy som bedriften eier, og som brukes av de ansatte direkte under fabrikkmessig produksjon av varer, må anses som driftsmidler til eiers egen direkte bruk. Om arbeidstøy er nød- vendig av hensyn til produksjonens særlige art, vil her ikke være av betydning.

7808/84 – Av

3. Forskrift nr. 81 § 14 første ledd – Spørsmål om fritak for investeringsavgift ved leasing av driftsmidler

Finansdepartementet uttalte i brev av 26. april 1985 til et finansieringsfirma:

”En viser til Deres brev av 28. november 1984 hvor det reises spørsmål om fritak for investeringsavgift ved leasing av driftsmidler hvor det er garantert restverdi.

Saken har vært forelagt Skattedirektoratet som i brev av 8. mars 1985 bl.a. uttaler:

”I h.h.t. Finansdepartementets for- skrift av 19. juni 1979 § 14 er leasing- selskaper som går inn under lov av 11. juni 1976 om finansieringsvirk- somhet §§ 5 og 9-16 ved leasing av varer fritatt for å beregne investerings- avgift såfremt leasingkunden ved kjøp av samme driftsmiddel ville være fritatt for avgiftsberegning. Det er et vilkår at driftsmidlets kostende med tillegg av renter og omkostninger blir dekket av den leie som blir betalt

i løpet av avtalt minste levetid og at kontrakten er uoppsigelig fra leasing-selskapets side.

I h.h.t. forskrift nr. 81 gjelder fritaket for beregning av investeringsavgift som hovedregel bare overfor bedriftens egne driftsmidler, ikke ved leie av slike. Nå man allikevel har funnet å kunne godta fritak også ved finansiell leasing fra leasingselskaper, skyldes det at denne form for leasing godtas som en spesiell finansieringsform mer enn som vanlig leie. På denne måten vil mindre bedrifter ved leie av dyre maskiner avgiftsmessig kunne likestilles med større bedrifter som selv anskaffer driftsmidlet.

Det er ikke hjemmel for å dispensere fra vilkåret i forskriften § 14 første ledd annet punktum."

Finansdepartementet slutter seg til dette.

Leasingavtaler hvor leverandøren av driftsmidlet har garantert en restverdi og således har plikt til tilbakekjøp fra leasingselskapet omfattes ikke av fritaket i § 14 hvis driftsmidlets kostende med tillegg av renter og omkostninger ikke blir dekket av den leien som betales i løpet av primærperioden. Dette gjelder uansett om kunden har rett til fornyet leasing etter utløpet av denne perioden. Som nevnt i direktoratets uttalelse er hovedregelen at fritaket bare skal omfatte bedriftens egne driftsmidler. Av kontrollmessige grunner ønsket man å holde leieforholdene utenfor.

Leasing på de vilkår som er nevnt i § 14 kan anses som en spesiell form for finansiering av egen anskaffelse. Leasingavtaler hvor bare en del av kjøpesummen blir dekket gjennom leien i avtaleperioden har mer preg av leieforhold enn forannevnte leasingavtaler. En har ingen garanti for at driftsmidler i slike tilfelle blir disponert til virksomhet som faller utenfor fritaket for investeringsavgift etter utløpet av primærperioden. En annen regel ville under denne forutsetning kunne gi uakseptable avgiftsmessige konsekvenser.

Av hensyn til konsekvensene finner en heller ikke å kunne fritta for investeringsavgift i h.t. merverdiavgiftslovens § 70 i de tilfellene leasingavtalen ikke oppfylder vilkårene i § 14 første ledd annet punktum."

7802/84 Av

4. Merverdiavgiftsloven § 13, annet ledd, nr. 1 jf. § 11 – Ekstraavgift ved utbygging av vann- og kloakkledning

Skattedirektoratet uttalte i brev av 7. mars 1985 til et fylkesskattekontor:

"I forbindelse med utbygging av et nytt boligfelt vil F kommune føre vann- og kloakkledning fra eksisterende ledning over riksveien og inn i et nytt boligfelt.

Kommunen skal stå som eier av vann- og kloakkledningen.

Opprinnelig var det planlagt en annen løsning for boligfeltet. Føring av ledninger over riksveien vil være en billigere løsning og innebærer en betydelig besparelse for beboerne i forhold til de opprinnelig planer.

Til delvis dekning av kostnadene med dette arbeidet må bebyggerne betale et tilskudd på kr 7 000 i tillegg til vanlig tilknytningsavgift, jf. lov om kommunale vass- og kloakkavgifter av 31. mai 1974 nr. 17.

Det er opplyst fra kommunens side at beløpet ikke er pålagt med hjemmel i bygningslovens refusjonsbestemmelser, jf. §§ 46 flg.

Det er videre opplyst at grunneierne tok kontakt med kommunen for gjennomføring av ovennevnte løsning, men at det ikke er inngått avtale om beløpet kr 7 000. Dette er pålagt etter vedtak i formannskapet 20. mai 1983.

En antar etter det opplyste at ekstraavgiften/tilskuddet på kr 7 000 er å anse som vederlag for avgiftspliktige tjenester etter merverdiavgiftslovens § 13, 2. ledd nr. 1, og at kommunen må beregne merverdiavgift av beløpet, jf. merverdiavgiftsloven § 11."

5682/84 Av

5. Merverdiavgiftslovens § 17, jf. forskrift nr. 10 § 8 – Investeringsavgift på reservedeler til faste driftsmidler om bord i skip

Skattedirektoratet uttalte i brev av 14. mars 1985 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"Fartøyet er spesialbygget for frakt av korn og har et mekanisk system for lossing av korn. Hovedkomponentene for losseanlegget består av to stk. skrapere og ett stk. elevatortransporter med kornkopper i hvert lasterom samt hydraulisk svingbar og løftbar utligger med transportbånd.

Det er reist spørsmål om reservedeler til losseutstyret faller inn under investeringsavgiftsfritaket i forskrift nr. 10 § 8 nr. 5.

Skattedirektoratet antar at losseanlegget ikke kommer inn under fritaket for investeringsavgift i forskrift nr. 10 § 8 nr. 5. Oppregningen er uttømmende, og losseutstyr er heller ikke nevnt i noen av de øvrige nummer i § 8. Det skal således svares investeringsavgift ved separat innkjøp av reservedeler til

losseanlegget. Dog vil vinsjer til losseanlegget med tilhørende transmisjoner, kjeder og kjedehjul, og reservedeler til dette være fritatt for investeringsavgift etter § 8 nr. 5 jf. nr. 17."

1164/85 Av

6. Meirverdiavgiftslova § 11 – Bygging av kaianlegg ved hjelp av sysselsettingsmiddel

Skattedirektoratet uttalte i brev av 11. april 1985 til et fylkesskattkontor:

"Ein kommune byggjer kai for utskiping av tømmer. Prosjektet er godkjent som sysselsettingsprosjekt og blir delvis finansiert med statlege sysselsettingsmiddel.

I 1983 fekk kommunen kr 90 100 i statstilskot til prosjektet mens restkostnaden på kr 53 739,60 vart dekkja av eit skogeigarlag. Skogeigarlaget eig tomta der kaianlegget vert bygd og vert også eigar av det ferdige anlegget.

Det er reist spørsmål om kommunen skal rekne meirverdiavgift av arbeidet og om statstilskotet i så fall skal vere med i avgiftsgrunnlaget.

Skattedirektoratet er på grunnlag av opplysningane i saka kome til at arbeidet med kaianlegget vert utført av kommunen for framand rekning. Det ligg ikkje føre nok opplysningar til å vurdere om byggeverksemda til kommunen kjem inn under meirverdiavgiftslova § 11, første eller andre leden.

Kva for led som skal nyttast har berre noko å seie for fradragsretten for inngåande avgift på driftsmidla og har ingen verknad på avgiftsgrunnlaget når det skal reknast avgift av kommunen sitt vederlag.

Det er reist spørsmål om statstilskotet til kommunen kan vurderast som eit prisnedskrivningstilskot eller må sjåast som tilskot til skogeigarlaget som del av vederlaget for ytinga.

Skattedirektoratet er kome til at statstilskotet ikkje kan sjåast på som ein del av vederlaget frå skogeigarlaget til kommunen. Ein er såleis av den oppfatninga at avgiftsgrunnlaget ikkje omfattar meir enn det beløpet som vert betalt direkte frå skogeigarlaget til kommunen."

3769/84 Av

7. Merverdiavgiftslovens § 13, annet ledd nr. 3 – Utleie/soling i solarium

Skattedirektoratet uttalte i brev av 17. april 1985 til et firma som leier ut solsenger:

"I lov om merverdiavgift § 2, første ledd defineres "varer" som fysiske gjenstander som ikke er fast eiendom. En solseng er følgelig en vare. Etter samme lovs § 13, annet ledd nr. 3 skal det betales avgift av tjenester som gjelder utleie av varer. Derfor er det avgiftsplikt på utleie av solsenger.

For at en solseng skal anses utleid i merverdiavgiftslovens forstand, stilles det krav til leierens rådighet over den. I et tilfelle hvor leieren får solsengen hjem til seg, foreligger et klart tilfelle av utleie. Da har leieren besittelsen av solsengen, og fri disposisjonsrett over den i et visst tidsrom.

I et tilfelle hvor en kunde betaler for å benytte solsengen i f.eks. 20 minutter i eierens lokaler, kan solsengen ikke betraktes som utleid i forhold til merverdiavgiftslovens bestemmelser. Tjenesten kunden i dette tilfellet betaler for er ikke belagt med merverdiavgift."

4941/84 Av

8. Merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd, nr. 8 – Spørsmål om avgiftsforholdene ved formidling av annonser

Skattedirektoratet uttalte i brev av 23. april 1985 til et advokatfirma:

"Et aksjeselskap utgir en bransjekatalog. Firmaer som ønsker å være med i katalogen må betale for denne annonsering til selskapet. Selskapet har engasjert forskjellige selvstendige næringsdrivende til å skaffe annonser til katalogen. Når annonseakkvisitøren har skaffet en annonsør, sender utgiverfirmaet en faktura til annonsøren inkludert merverdiavgift. Dermed utbetales annonseakkvisitøren en viss provisjon av annonsens kostende.

Det reises spørsmål om de tjenester selvstendige næringsdrivende yter utgiverfirmaet er merverdiavgiftspliktige.

Skattedirektoratet antar at den tjenesten de omhandlede annonseakkvisitører yter utgiverfirmaet er en avgiftspliktig annonseformidling jf. merverdiavgiftslovens § 13, 2. ledd, nr. 8. Dersom annonseakkvisitøren driver registreringspliktig næringsvirksomhet, jf. merverdiavgiftslovens § 10 jf. § 28, skal det betales merverdiavgift av provisjonen."

7413/83 Av

9. Investeringsavgiftslovens § 3 – Avgiftsforholdene for brosjyre katalog

Skattedirektoratet uttalte i brev av 30. april 1985 til et advokatfirma:

"X A/S utgir 2 ganger om året en katalog

over brosjyrer som sendes til alle landets husstander. Katalogen inneholder annonser fra næringsdrivende. Annonnene består av bilder av forsiden av annonsørens egne salgsbrosjyrer sammen med en kort presentasjon av innholdet i dem. Bildet av brosjyrene og beskrivelsene, er gruppert i X's katalog etter hvilke varetyper eller tjenester som beskrives, slik at det blir lettere for leserne å finne fram. Leserne krysser av i en samle-kupong bak i katalogen, og angir hvilke brosjyrer de ønsker å få tilsendt. X A/S mottar kupongene, kjører responsen på data, og pakker og sender ut annonsørens salgsbrosjyrer til de leserne som har bedt om det. Samtidig gir X A/S den enkelte annonsør en fortegnelse over hvilke mulige kjøpere som har fått vedkommendes salgsbrosjyrer, slik at annonsøren (salgsfirmaet) selv kan følge opp.

Annonssørene betaler X A/S en fast pris for hver utsendt salgsbrosjyre. Denne prisen dekker da alle de tjenestene som X A/S utfører – selve annonsen, kupongregistrering, utsendelsen, porto osv. Istedenfor betaling etter respons, kan annonsøren betale en fast pris for hele oppdraget. Den siste betalingsmåten er den mest vanlige.

Fylkesskattekontoret har ansett katalogen som et investeringsavgiftspliktig driftsmiddel i firmaet X A/S' avgiftspliktige virksomhet.

Skattedirektoratet er enig i fylkesskattekontorets uttalelse. Brosjyrekatalogen er ikke salgsvare. Den distribueres til alle landets husstander som ledd i X A/S' virksomhet med omsetning av annonsetjenester. Brosjyrekatalogen inngår som investeringsavgiftspliktig driftsmiddel i firma X A/S' virksomhet, jf. investeringsavgiftsloven § 3.

675/85 Av

10. **Merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd, nr. 5 jf. §§ 27 og 28 – Spørsmål om forfattere driver avgiftspliktig omsetning**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 2. mai 1985 til en forfatterforening:

”Det er reist spørsmål om forfattere, som ved forlagsavtaler mottar vederlag i form av royalty, har avgiftspliktig omsetning og må registreres i merverdiavgiftsmanntallet.

Ved en forlagsavtale overdrar forfatteren til en forlegger retten til å mangfoldiggjøre og selge hans litterære verk jf. åndsverkloven § 31. Slik overdragelse av opphavsretten til litterære verk omfattes ikke av bestemmelsen i merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd, nr. 5 og er således ikke avgiftspliktig, jf. § 5 første ledd nr. 4. Det skal derfor ikke beregnes merverdiavgift av vederlaget (royalty).”

7457/84 Av

11. **Investeringsavgiftslovens § 4 og § 7, jf. forskrift nr. 4 § 3 – Søknad om fritak for investeringsavgift på rekesollemaskin**

Finansdepartementet uttalte i brev av 9. august 1985 til Skattedirektoratet:

”Finansdepartementet er enig med Skattedirektoratet og fylkesskattekontoret i at gjeldende fritaksbestemmelser ikke hjemler fritak for rekesollemaskiner.

Det vises i den forbindelse til Fiskeridepartementets uttalelse i brev av 1. august d.å.:

”Rekesollemaskin benyttes i reketrål-fisket til å sortere ut kvitreker, krill mv. av rekefangsten. Slike sorteringsmaskiner kan også benyttes til å sortere ut småreker fra fangsten. Etter departementets mening er derfor rekesollemaskiner ikke å betrakte som en del av redskapen, men et fangstbehandlingsutstyr som ikke kommer inn under ordningen med avgiftsfritak som gjelder for fiskeredskaper.”

Finansdepartementet finner under henvisning til dette ikke grunnlag for å utvide gjeldende fritaksordninger i forskrift nr. 4 § 3 til også å omfatte denne type utstyr.”

3940/84 Av

12. **Merverdiavgiftslovens § 16 første ledd nr. 12 – Avgiftsforholdene ved levering av foto, kart ol. i forbindelse med konsulentutredning ved planlegging av offentlig vei**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 22. august 1985 til Statens Vegvesen:

”I forbindelse med en konsulents utredning angående planlegging av offentlig vei inngår regelmessig som vedlegg til utredningen kart, flyfoto ol. Det kan også bli levert terrengmodell og kopier av kart mv.

Det opplyses at konsulentene etter de gjeldende alminnelige avtalebestemmelser om kart- og oppmålingsarbeider for statens vegvesen plikter å levere ett sett rentegnede originalkart, arkivoriginalkart. I tillegg skal det leveres en positiv filmkopi av det rentegnede kartet. Filmkopien fremstilles speilvendt for å få rettvendte papirkopier ved kopiering av filmen. Filmkopien kalles ”bruksoriginal”. Det reises spørsmål om både arkivoriginalkartet og filmkopien kan leveres avgiftsfritt som ledd i den avgiftsfrie tjenesten.

Skattedirektoratet antar at alle kartkopier som leveres ut over det ene originale kartet må anses som avgiftspliktig tilleggleveranse

av varer. I det tilfellet som var forelagt fylkesskattekontoret hvor det ble levert et rentegnet originalkart som skulle arkiveres, og det dessuten ble levert en såkalt "bruksoriginal" på film, antar vi således at "bruksoriginalen" på film må anses som en avgiftspliktig vareleveranse.

Flyfotografier nyttes som grunnlagsmateriale ved tegning av kart. Bli flyfotoet levert til oppdragsgiveren sammen med kartoriginalen skjer det en avgiftspliktig vareleveranse. Det samme vil gjelde ved levering av f.eks. terrengmodeller."

7207/84 Av

13. Tilbakebetaling av merverdiavgift ved salg til utlendinger som midlertidig oppholder seg i Norge

Finansdepartementet har i brev av 17. september 1985 uttalt at personer bosatt i Færøyene og Grønland er å anse som bosatt utenfor Danmark, Finland og Sverige i forhold til reglene om tilbakebetaling av merverdiavgift på utlendingers varekjøp under opphold i Norge.

4594/85 Av

Thor Refsland
avdelingsdirektør

Dagrun Toftegaard

Stikkord:

Annonseakkvisitør, annonseformidling
Brosjyrekatalog, investeringsavgift
Ekstraavgift/tilskudd, utbygging av vann- og kloakkledning
Fiske, rekesollemaskin
Forfattere, forlagsavtale
Fritak for investeringsavgift
– arbeidstøy til produksjonsarbeiderne
– fotosats, fremstillingsutstyr
– leasing av driftsmidler, garantert restverdi
Offentlig vei, kopier av foto, kart ol.
Skip, losseanlegg, investeringsavgift på reservedeler
Solarium, utleie av
Sysselsettingsmidler, oppføring av kai
Turistsalg, refusjonsordning

