

Til fylkesskattesjefene

1. MERVERDIAVGIFTSLOVEN § 3.  
SONEREDUKSJON TIL TRANSPORTSELSKAPER

Et selskap utfører transportoppdrag for Linjegods A/S. Det mottar i den anledning "statstilskott til dekning av sonereduksjon for kjøring for Linjegods A/S". Samferdselsdepartementet administrerer tilskottsordningen. Finansdepartementet utbetaler tilskottet direkte til selskapet.

Selskapet har i 1974 og 1975 beregnet merverdiavgift av sonereduksjonen. Det søker nå om tilbakebetaling av avgiften.

Ifølge telefonsamtale med Samferdselsdepartementet, er omhandlede sonereduksjon et offentlig tilskott til nedskrivning av transportselskapers priser. Tilskottet utbetales direkte til transportselskapene.

Skattedirektøren uttaler i brev av 13. 9. 76 til en fylkesskattesjef:

"En antar etter det opplyste at "statstilskott til dekning av sonereduksjon for kjøring for Linjegods A/S" ikke kan anses som vederlag for omsetning i merverdiavgiftslovens forstand, jfr. skattedirektørens stensilerte skriv av 30. oktober 1973 til fylkesskattesjefene om avgiftsberegning av offentlige tilskott, jfr. også Refsland/Thesen "Merverdiavgiftsloven med kommentarer", side 236. Selskapet skal derfor ikke beregne og betale merverdiavgift av sonereduksjonen.

Selskapet kan i fremtidig(e) omsetningsoppgave(r) under post 8 fradragsføre merverdiavgift av sonereduksjon. En forutsetter at selskapet godskriver Samferdselsdepartementet /Finansdepartementet for avgiftsbeløpet."

Ve-165

2. MERVERDIAVGIFTSLOVEN § 10, FJERDE LEDD.  
VIRKSOMHET FOR EGEN REGNING MED OPPFØRING AV BYGG ELLER ANLEGG FOR SALG ELLER UMLEIE.

En fylkesskattesjef reiser spørsmålet om en entreprenør eller byggherre som nytter selvstendige underentreprenører til å utføre det manuelle arbeid, og selv utelukkende administrerer og finansierer opparbeidelse av bygge- eller tomteområder, er berettiget til registrering etter merverdiavgiftsloven § 10, fjerde ledd.

Skattedirektøren uttaler i brev av 7. 9. 1976:

"En antar at næringsdrivende som utelukkende for egen regning driver virksomhet med oppføring av bygg eller anlegg for salg eller utleie og bare benytter underentreprenører til bygge- og anleggsarbeidet må anses avgiftspliktig etter merverdiavgiftsloven § 10, fjerde ledd. Inngående merverdiavgift på bygge- og anleggsarbeidet kan fradragsføres, jfr. skattedirektørens rundskriv nr. 18/avd. III vedrørende merverdiavgift av 22. juli 1971, jfr. Refsland/Thesen "Merverdiavgiftsloven med kommentarer", side 53-54, og arbeidet skal avgiftsberegnes som ved uttak, dvs. etter den alminnelige omsetningsverdi, jfr. merverdiavgiftsloven § 19, første ledd.

Fradragsretten vil også omfatte inngående merverdiavgift på telefon, kontorutstyr m. v. , og investeringsavgift må etter vanlige regler svares av avgiftspliktige driftsmidler og arbeidsytelser. (En forutsetter etter det som er nevnt om forholdsmessig fradrag ved telefon etc. at selskapet også driver virksomhet utad med administrasjon og finansiering.)"

Os-974

3. MERVERDIAVGIFTSLOVEN § 10, JFR. § 12 FJERDE LEDD.  
REGISTRERINGSFORHOLDENE FOR ET SAMEIE

Et dyrkingslag består av 72 grunneiere. Laget har begrenset ansvar, vekslende kapital og medlemstall. Det har til oppgave å kanalisere, anlegge hovedgrøfter for drenering og bygge veier. Likeså rydde og nydyrke jord o.l. i prosjektområdet som er på ca. 11 000 dekar. Av prosjektet synes 8 000 dekar å kunne oppdyrkes, mens resten skal danne lebelter, skogholt o.l. fordelt ut over området. Lebeltene består av skog og skal drives som skogbruk.

Dyrkingslaget har planer om å delta mere aktivt i arbeidet med utførelsen av de forskjellige prosjekter - ikke bare på det administrative plan. I tiden fremover kan også innkjøp av maskiner, drenerør o.l. komme på tale. Det er da forutsetningen at drenerør blir vidresolgt til medlemmene til bruk på medlemmenes egne felter. I 1976 kan det således regnes med avgiftspliktig omsetning (salg). Rydding av skog på de enkelte medlemmers felter er forutsatt utført av de enkelte medlemmer. Selve oppdyrkingen forutsettes utført av feltets eier.

Dyrkingslaget ble dannet i 1972. En av hovedoppgavene var da å kanalisere området slik at nydyrking kunne komme i gang.

Fylkesskattesjefen har refundert avgift i 1975, 1. - 4. termin. Det har i 1975 ikke vært avgiftspliktig omsetning (salg eller arbeide).

Skattedirektøren uttaler i brev av 31. 8. 1976 til en fylkesskattesjef:

"Dyrkingslaget er feilaktig registrert og skal slettes i manntallet med virkning fra registreringstidspunktet 4. 11. 74. En legger til grunn at det ikke foreligger avgiftspliktig omsetning etter merverdiavgiftsloven § 13 nr. 1 i forbindelse med arbeid på vei, kanal o.l., jfr. Rundskriv nr. 40, pkt. 8. Statstilskottet er her utbetalt direkte til sameiet og ikke til de enkelte medlemmer på hvis eiendom arbeidet utføres. En kan således ikke si at tilskottet er vederlag fra de enkelte medlemmer til sameiet for utført arbeid. En antar likeledes at det ikke foreligger noe grunnlag for forhåndsregistrering da det, så vidt en kan se, ikke skal oppkreves særskilt vederlag for fremtidige vedlikeholdsutgifter.

Skattedirektøren samtykker i fordeling av avgiften i forbindelse med dyrkningsprosjektet på de enkelte medlemmer i sameiet, jfr. Rundskriv nr. 40 av 29. september 1975, pkt. 11. Samtykket gjelder fra og med 5. termin 1975.

Når det gjelder det beløp som allerede er utbetalt, antar en at dette ikke bør etterberregnes, idet en legger til grunn at dyrkingslaget var i god tro ved utfyllingen av registreringsskjemaet og at fylkesskattesjefen burde ha nektet registrering.

Hvis dyrkingslaget senere får omsetning ved salg av rør, maskinarbeide mot vederlag, utleie eller salg av melk, må laget registreres og svare avgift for denne del av virksomheten."

Opp-235

4. MERVERDIAVGIFTSLOVEN § 17, FØRSTE LEDD NR. 2.  
MONTERING AV BATTERIER PÅ BÅTER OVER 25 BRUTTOREGISTERTONN

Et elektrisk verksted skifter ut batterier på båter over 25 bruttoregistertonn. Det opplyses at arbeidet kan være tungt og noe tidkrevende.

Det reises spørsmål om avgiftsberegningen ved levering av batteriene i forbindelse med montering.

Etter merverdiavgiftsloven § 17, første ledd nr. 2 skal det ikke betales avgift ved levering av varer og yting av tjenester i forbindelse med reparasjon, vedlikehold eller ombygging av blant annet spesielle skip over 25 bruttoregistertonn.

Skattedirektøren uttaler i brev av 24. 9. 76 til en fylkesskattesjef:

"- at arbeid med utskifting av batterier ikke kan regnes som reparasjon, vedlikehold eller ombygging av skip i relasjon til nevnte bestemmelse.

En antar således at det skal beregnes merverdiavgift ved fakturering av batterier i forbindelse med utskiftingen i skip som nevnt."

5. MERVERDIAVGIFTSLOVEN § 23, JFR. § 26 OG FINANSDEPARTEMENTETS FORSKRIFTER OM FORHOLDSMESSIG FRADRAG FOR INNGÅENDE AVGIFT ETTER MERVERDIAVGIFTSLOVEN (NR. 18) - KONTORBYGG FOR REDERI SOM DRIVER VIRKSOMHET INNENFOR OG UTENFOR LOVENS OMRÅDE

Et rederi som driver virksomhet innenfor og utenfor merverdiavgiftslovens område har oppført et kontorbygg på 10 etasjer hvorav 4 leies ut til andre. Byggets første etasje disponeres av passasjeravdelingen og ulike godsavdelinger. De øvrige etasjer disponeres av avdelinger som er knyttet både til rederiets virksomhet innenfor og utenfor merverdiavgiftsloven.

Det reises spørsmål om rederiets fradragsrett for inngående avgift ved oppføring av den del av bygget som rederiet selv disponerer.

Skattedirektøren uttaler i brev av 13. 9. 1976 til en fylkesskattesjef:

"Etter merverdiavgiftsloven § 23, jfr. Finansdepartementets forskrifter av 20. desember 1969 (nr. 18) har rederiet rett til forholdsmessig fradrag for inngående avgift i forbindelse med oppføring av bygget.

Etter forskriftenes § 1 er det byggets antatte bruk i den del av rederiets virksomhet som faller inn under merverdiavgiftsloven som er grunnlaget for fordeling av det forholdsmessige fradrag. Fradrag kan kreves for inngående avgift på den del av byggets anskaffelsespris som forholdsmessig svarer til denne bruk.

Forskriftenes § 2 gir anvisning på hvorledes grunnlaget for fordeling under visse forutsetninger kan beregnes ved oppføring av bygg. Etter forskriftenes § 3 kan forholdet mellom virksomhetens avgiftspliktige omsetning og samlede omsetning tjene som grunnlag for fordelingen.

Bestemmelsen i forskriftenes § 2 kan vanskelig komme til anvendelse når samme areal i bygget nyttes felles i virksomhet innenfor og utenfor merverdiavgiftslovens område. Etter det opplyste ønsker ikke rederiet en fordeling basert på omsetningen i og utenfor lovens område etter forskriftenes § 3.

En antar etter dette at grunnlaget for fordeling av inngående avgift må foretas skjønnsmessig etter en konkret vurdering av byggets bruk i samsvar med forskriftenes § 1. Forutsetningen for at fordelingen foretas etter denne bestemmelse må imidlertid være at rederiet kan gi en begrunnet dokumentasjon av byggets bruk innenfor og utenfor lovens område. Dersom det i praksis er umulig å foreta en slik fordeling basert på byggets faktiske bruk, antar en at det vil være adgang til å fastsette en fordeling etter bestemmelsen i forskriftenes § 3."

Ro - 255

6. MERVERDIAVGIFTSLOVEN § 23, JFR. § 26.  
FORHOLDSMESSIG FRADRAG I RUTEBILNÆRINGEN

En del rutebilselskaper foretar en prosentvis (20%) forhøyelse av inntektene fra gods-transporten ved beregning av fordelingsnøkkel for inngående merverdiavgift. Begrunnelsen er at det er større kostnader ved å kjøre inn 1 krone i godstransporten enn i persontransporten.

Skattedirektøren uttaler i brev av 3. 9. 1976 til en fylkesskattesjef:

"Det er den antatte bruk av vedkommende vare eller tjeneste som er grunnlaget ved fordelingen av inngående merverdiavgift, jfr. § 1 i Finansdepartementets forskrifter av 20. desember 1969 om forholdsmessig fradrag for inngående avgift etter merverdiavgiftsloven, jfr. Refsland/Thesen "Merverdiavgiftsloven med kommentarer", side 280, og skattedirektørens brev av 8. mai 1970. Brukes mer av fellesanskaffede varer og tjenester i godstransport enn i persontransport, kan således dette hensyn tas ved beregning av fordelingsnøkkel, og går eventuelt foran fordeling på grunnlag av omsetning. Det kan imidlertid ikke godtas at rutebilselskaper uten konkret dokumentasjon foretar en prosentvis forhøyelse av godsinntektene ved beregning av fordelingsnøkkel for inngående merverdiavgift."

M og R - 273

7. INVESTERINGSavgiftsloven § 5, TREDJE LEDD.  
MERVERDIAvgiftsloven § 19, ANNET LEDD.  
UTLEIE AV MASKINER OG SALG AV MASKINER TIL EGET SALGSSELSKAP

Et firma driver utleie av kopieringsmaskiner. Firmaet har nå planer om å opprette et eget selskap som skal stå for salg av maskiner. Det er reist spørsmål om avgiftsberegningen.

I brev av 6. 5. 1976 til firmaet har skattedirektøren uttalt:

- "1. Dersom firmaet utelukkende driver utleie av kopieringsmaskiner, dupliseringsmaskiner, skal importverdien legges til grunn ved beregningen av investeringsavgift av utleiemaskinene. Om selskapet selger, realiserer, maskiner som må tas ut av utleievirksomheten ved fornyelser eller på grunn av slitasje etc., medfører dette ingen konsekvenser for investeringsavgiftsgrunnlaget.
2. Dersom firmaet foruten å leie ut maskiner også driver regulær omsetning av maskiner til leietakerne eller til andre, skal investeringsavgiften beregnes på grunnlag av omsetningsverdien av maskinene. Det er da ikke adgang til å legge anskaffelsesprisen (importverdien) til grunn for investeringsavgiftsberegningen. Omsetningsverdien er den prisen selskapet vil forlange ved et ordinært, forretningsmessig salg til kjøper i sin alminnelighet under hensyntaken til kvantumrabatt o. l. som ville tilbys enhver kjøper med tilsvarende store anskaffelser som det firmaet selv tar ut til utleie.
3. Hvis det opprettes et søsterselskap til firmaet som står for all omsetning av maskiner, mens utleieselskapet kun driver utleie, vil investeringsavgiftsberegningen bli som under nr. 1.
4. Hvis utleieselskapet selger maskiner, men kun gjennom søsterselskapet (salgs-selskapet), så driver utleieselskapet omsetning av maskiner, og ved beregningen av investeringsavgift av utleiemaskinene må maskinenes omsetningsverdi legges til grunn som under nr. 2. Om maskinene selges til lav pris til salgsselskapet, vil salgsselskapets priser ved videresalg måtte legges til grunn ved utleieselskapets beregning av investeringsavgift, jfr. investeringsavgiftsloven § 5, tredje ledd, jfr. § 7, femte ledd, jfr. merverdiavgiftsloven § 19, annet ledd.
5. Fargepulver, kopieringspapir og reservedeler kan ikke anses som varer av samme slag som kopieringsmaskiner. Selv om utleieselskapet selger slike varer, men ikke maskiner, antas derfor anskaffelsesverdien av maskinene i et slikt tilfelle å skulle legges til grunn for beregningen av investeringsavgiften av utleiemaskinene."

Os - 1006

Thor Refsland  
avdelingsdirektør

O. Fr. Wiencke