



## Uttalelser om merverdiavgift/investeringsavgift

I denne melding er gjengitt uttalelser vedrørende:

1. Uttak av kost til ansatte i cateringvirksomhet avgiftsberegnes etter de samme regler som gjelder for kostuttak i kafe-, restaurant- og hotellvirksomhet. 2. Salg/repasasjon av luftfartøyer faktureres avgiftsfritt til kjøper/eier med innleie-avtale. 3. Lydstudiovirksomheten gir fradragrett ved produksjon av musikk-kassetter og gramofonplater. Driftsmidler til bruk i lydstudio ikke fritatt for investeringsavgift, mens driftsmidler til bruk under mangfoldiggjøring av mastertaper ved kassett-/plateproduksjonen ansett avgiftsfrie etter forskrift nr. 81. 4. Generelt om "ombygging av skip" etter forskrift nr. 81. 5. Datamaskin/driftsmiddel ved produksjon av kretskortunderlag ikke fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr. 81. 6. Postverkets salg av postkasser avgiftspliktig. 7. Postverkets yting av kopieringstjenester avgiftspliktig. 8. Oppstalling og trening av travhester avgiftspliktige tjenester etter merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 2. 9. Virksomhet med innkassering av fordringer utenfor merverdiavgiftsloven. 10. Kausjonists overtakelse av leasinggjenstand avgiftspliktig salg. 11. Varmekabler i fortau omfattes av vegfritaket. 12. Ikke "regulær omsetningsvirksomhet" ved bagatellmessig salg av felleslagervarer. 13. Permanent byggvareutstilling omsetter reklame-/markedsføringstjenester.

### Innhold

	Side		Side
1. Merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 1 jfr. § 19. Uttak av kost til ansatte i cateringvirksomhet . . . . .	1	6. Merverdiavgiftsloven § 13 første ledd jfr. § 5 første ledd nr. 2. Postverkets salg av postkasser med navneskilt . . . . .	4
2. Merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 bokstav c og nr. 2. "Luftfartøyer til yrkesmessig luftfartsvirksomhet" . . . . .	2	7. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 6, jfr. § 5 første ledd nr. 2. Postverkets yting av kopieringstjenester . . . . .	4
3. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd og forskrift nr. 81 § 5, jfr. § 2 – avgiftsforholdene i forbindelse med opptak, redigering og mixing av lyd for plate- og kassett-produksjon samt mangfoldiggjøring av musikk-kassetter mv. . . . .	2	8. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 2 – oppstalling og trening av travhester mv. . . . .	4
4. Forskrift nr. 81 § 5 første ledd – diverse spørsmål i forbindelse med begrepet "ombygging av skip" . . . . .	3	9. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 6 – spørsmål om avgiftsplikt for "innkasseringsservice" . . . . .	5
5. Forskrift nr. 81 § 5 jfr. § 2. Spørsmål om investeringsavgift ved anskaffelse av datamaskin til bruk ved utforming av kretskort . . . . .	3	10. Merverdiavgiftsloven § 13 – avgiftsforholdene ved kausjonists inntreden . . . . .	5
		11. Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12 – varmekabler i fortau . . . . .	6
		12. Merverdiavgiftsloven § 21, jfr. investeringsavgiftsloven § 3 første ledd – avgiftsreglene for felleslager . . . . .	6
		13. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 8 – avgiftsforholdene vedrørende permanent byggvareutstilling . . . . .	7

### 1. Merverdiavgiftsloven § 14 annet ledd nr. 1 jfr. § 19. Uttak av kost til ansatte i cateringvirksomhet

Skattedirektoratet uttalte i brev av 31. januar 1984 til et cateringsselskap bl.a.:

"Skattedirektoratet fant i 1970 i samråd med Finansdepartementet å kunne godta at omsetningsverdien etter merverdiavgiftslovens § 14 annet ledd nr. 1 jfr. § 19 kunne settes til de tariffbestemte satser ved uttak av kost til betjening i kafe-, restaurant- og hotellvirksomhet. Det var en forutsetning for

ordningen at de ansatte fikk kosten på arbeidsstedet mot avkortning i den avtalte pengelønn. Fra 1977 ble det som alternativ til de tariffestede satser gitt adgang til å anvende Riksskattestyrets satser for fri kost når disse ble lagt til grunn ved beregningen av skattetrekk og arbeidsgiveravgift. Adgangen til å benytte omhandlede satser ved avgiftsberegningen har helt siden 1970 vært begrenset til kafe-, restaurant- og hotellvirksomheter. Det har ikke vært grunnlag for hverken analog eller utvidende fortolkning av særbestemmelsene.

Det er reist spørsmål om de tariffbestemte satser også kan legges til grunn ved tilsvarende kostuttak til ansatte i cateringvirksomheter, idet det vises til at også de ansatte i cateringvirksomhet tilhører det samme tariffområdet som de ansatte i kafe-, restaurant- og hotellvirksomhet slik at "Riksavtalen" også gjelder disse ansatte.

Skattedirektoratet har i samråd med Finansdepartementet uttalt at uttak av kost til de ansatte i cateringvirksomhet, med virkning fra 1. januar 1984, vil kunne avgiftsberegnes etter de samme regler som inntil 31. desember 1983 bare gjaldt for uttak til ansatte i kafe-, restaurant- og hotellvirksomhet."

6436/83 Av

2. **Merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 bokstav c og nr. 2. "Luftfartøyer til yrkesmessig luftfartsvirksomhet"**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 13. februar 1984 til et fylkesskattekontor:

"Et selskap selger nye og brukte fly, og foretar reparasjoner på havarerte fly.

Ifølge merverdiavgiftslovens § 17 første ledd nr. 1 bokstav c og nr. 2 kan salg og reparasjoner av luftfartøyer faktureres avgiftsfritt når disse benyttes til yrkesmessig luftfartsvirksomhet. For å drive yrkesmessig luftfartsvirksomhet kreves konsesjon eller driftstillatelse.

Ved en rekke salg og reparasjoner foretatt av selskapet er det ved bokettersyn avdekket at kjøperne/eierne av flyene ikke har slik konsesjon. Selskapet har likevel fakturert disse uten merverdiavgift.

Selskapet opplyser at det har lagt en rekke innleieavtaler til grunn for å unnlate å beregne utgående avgift på salg og reparasjoner av fly. Ifølge innleieavtalene skal flyene leies ut til selskaper med konsesjon eller driftstillatelse til å drive yrkesmessig luftfartsvirksomhet.

Det er reist spørsmål om merverdiavgiftslovens § 17 første ledd nr. 1 bokstav c og nr. 2 også omfatter omsetning/reparasjon av fly til personer/selskaper som har inngått innleieavtaler med selskaper som innehar konsesjon eller driftstillatelse.

Skattedirektoratet antar at dersom leietager har konsesjon eller driftstillatelse for yrkesmessig luftfartsvirksomhet, vil levering av varer og tjenester i forbindelse med reparasjon, vedlikehold eller ombygging av luftfartøyet kunne skje avgiftsfritt etter merverdiavgiftslovens § 17, nr. 2. Isolerte vareleveranser vil derimot være avgiftspliktige. Registrerte næringsdrivende har fradragsrett og skal

betale investeringsavgift i den grad unntak ikke følger av kapittel 5 i avgrensingsforskrift for investeringsavgift, nr. 10."

7928/83 Av

3. **Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd og forskrift nr. 81 § 5, jfr. § 2 – avgiftsforholdene i forbindelse med opptak, redigering og mixing av lyd for plate og kassett-produksjon samt mangfoldiggjøring av musikk-kassetter mv.**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 14. februar 1984 til et fylkesskattekontor:

"Et selskap driver virksomhet som bl.a. består i innspilling av mastertape (opptak, redigering og mixing av lyd) i lydstudio samt mangfoldiggjøring/kopiering av mastertapen i form av kassettproduksjon/plateproduksjon. Selskapet driver også med omsetning av innspilte kassetter/plater. Selskapet er registrert i merverdiavgiftsmanntallet for virksomheten med mangfoldiggjøring av kassetter/plater samt salg av disse og av teknisk utstyr (musikkanlegg) til profesjonelle brukere.

Isolert virksomhet som består i innspilling av mastertape i lydstudio (jfr. ovenfor) antas ikke å være en avgiftspliktig tjenesteytelse etter merverdiavgiftsloven § 13, annet ledd, jfr. Skattedirektoratets melding Av nr. 24/1981 av 4. september 1981, nr. 7.

Inngår lydstudiotjenestene som ledd i en total produksjonsprosess som avsluttes med mangfoldiggjøring av kassetter og/eller plater antas at tjenestene med innspilling av mastertapen er en del av produksjonen. Den avgiftspliktige får da fradrag for inngående avgift mot å beregne investeringsavgift på driftsmidler til bruk i lydstudioet.

Foretar selskapet rene studioopptak (som faller utenfor loven) og studioopptak som ledd i leveranser av kassetter/plater, kan det eventuelt bli tale om forholdsmessig fradrag for inngående avgift, jfr. merverdiavgiftsloven §§ 21 og 23.

Spørsmålet om driftsmidler som benyttes i forbindelse med opptak, redigering og mixing av lyd (studioopptak) omfattes av Finansdepartementets forskrift av 19. juni 1979 om delvis fritak for investeringsavgift på driftsmidler i industri og bergverk (nr. 81) §§ 2 og 5 ble tatt opp med Finansdepartementet i vårt brev av 20. mars 1981. I brev av 28. april 1981 uttaler departementet at "driftsmidler for opptak og redigering av lyd og bilde ikke er til direkte bruk under fabrikkmessig fremstilling av varer fra råstoff og/eller halvfabrikata". Det skal følgelig beregnes investeringsavgift av driftsmidler anskaffet til bruk i lydstudioet.

Skattedirektoratet antar som fylkesskattekontoret at driftsmidlene til bruk under mangfoldiggjøring av mastertapen ved kassett/plateproduksjonen er driftsmidler til bruk under fabrikkmessig vareproduksjon og omfattes av fritaket i forskrift nr. 81, §§ 5 jfr. 2. Det skal følgelig ikke beregnes investeringsavgift av disse driftsmidlene så langt avgiftsunntaket i forskrift nr. 81 rekker."

2988/83 Av

4. **Forskrift nr. 81 § 5 første ledd – diverse spørsmål i forbindelse med begrepet "ombygging av skip"**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 17. februar 1984 til et fylkesskattekontor:

"Skip

Skattedirektoratet antar som fylkesskattekontoret at begrepet "skip" i forskriftens § 5, første ledd ikke er underlagt de begrensninger som fremgår av merverdiavgiftsloven § 17. Forskrift nr. 81 § 5 omfatter således alle slags skip uansett type og størrelse.

*Ombygging*

En antar at arbeider av et visst omfang som innebærer en endring av ikke helt uvesentlig karakter i utgangspunktet må kunne anses som "ombyggingsarbeider". Eksempelvis hvor det foretas forlengelse av et skip og hvor det utføres arbeider som medfører endringer i et skips linjeføring og stabilitet. Videre påføring av jernkjøl eller slingrekjøler forutsatt at dette endrer skipets karakter.

Ren utskiftning av styrhus, rekker, ror, lugarkappe, o.l. eventuelt i andre materialer enn tidligere (eks. fra tre til metall) antas derimot i utgangspunktet å måtte anses som reparasjons-/vedlikeholdsarbeider. Det samme antas å gjelde skifte av motor med samtidig omarbeiding av fundamentet. Bortsett fra slike tilfelle antas at det konkret må vurderes om de utførte arbeider kan karakteriseres som "ombygging av skip" i relasjon til bestemmelsen.

Selv om skipsverft/verksted driver virksomhet som etter sin art kan betegnes som ombygging (jfr. ovenfor) - må virksomheten, for å omfattes av fritaket i forskrift nr. 81 § 5 første ledd, oppfylle forskriftens øvrige betingelser (være av et visst omfang). Det må m.a.o. foretas en konkret vurdering av det enkelte tilfellet."

244/84 Av

5. **Forskrift nr. 81 § 5 jfr. § 2. Spørsmål om investeringsavgift ved anskaffelse av datamaskin til bruk ved utforming av kretskort**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 1. november

1983 til Finansdepartementet bl.a.:

"X A/S framstiller filmer og datastyring som nyttes ved produksjon av trykte kretskort. Ved bestilling leverer kunden sine spesifikasjoner i form av et elektrisk skjema, en stykkliste og en tegning av kortets dimensjoner. Dette materialet kodes til et sett data som overføres til en datamaskin med tilhørende grafikkssystem og programvare. Ved bruk av en lyspenn plasseres komponentene på kortet slik at forbindelsene mellom deres pinner blir kortest mulig og ordnes på en gunstig måte. Deretter forvandles forbindelsene til "ruter", også med lyspenn. "Rutingen" består i å tilordne forbindelsene visse lederbredder og trekke dem over kortet på en slik måte at næringsføringer og kortslutninger unngås. Under denne prosessen kan en rute føres fra et lag til et annet av kortet ved at konstruktøren anordner et gjennomplettet hull.

Komponentplassering og ruting av forbindelser kalles ofte trafikkløsning, og foretas også av andre byråer på manuell basis. En benytter et montasjebrett som påføres lodde-ører og strimler av plast. Montasjen blir fotografert i målestokk 4:1 eller 2:1. X' operasjon avviker fra dette ved at en bruker grafikksystemets gittermønster ved plassering og ruting. I stedet for å fotografere en montasje nyttes programmer som omformer datamaskinen til styrekommandoer for en fotoplotter som plotter i målestokk 1:1. En fotoplotter er i prinsippet en tegnemaskin som eksponerer film med lysstråler av forskjellige diameterer i stedet for å tegne med pinner. Filmene sendes til den kortfabrikant kunden velger og omformes til klisjeer for silketrykkprosesser.

Det er reist spørsmål om X A/S driver fabrikkmessig produksjon av varer, jfr. forskrift nr. 81 § 5, og således er fritatt for å svare investeringsavgift av to datamaskiner anskaffet i tidsrommet 1981 – 1982.

X A/S anfører i brev til fylkesskattekontoret at bedriften har anskaffet en kostbar maskinpark for ved hjelp av denne å framstille en vare. X A/S mener at selv om varen danner grunnlag for videre bearbeidelse og produksjon, kan ikke dette frata den betegnelsen vare."

Finansdepartementet har i brev av 21. mai 1984 sagt seg enig med Skattedirektoratet i at den virksomhet som X A/S driver ikke kan anses som produksjon av varer, men blir å anse som en del av den forberedende virksomhet før vareproduksjon kommer igang, jfr. forskriftens § 2. Departementet kan således ikke se at vilkårene for investeringsavgiftsfritak etter forskriftens § 5 er tilfredsstillende i dette tilfellet.

6329/83 Av

6. **Merverdiavgiftsloven § 13 første ledd jfr. § 5 første ledd nr. 2. Postverkets salg av postkasser med navneskilt**

Skattedirektoratet uttalte 14. februar 1984 til Postdirektoratet:

”I et postdistrikt har Postverket i lengre tid praktisert den ordning at kunder som ønsker postkasse, kjøper postkassen ferdig merket ved postdistriktets kontor. Transaksjonen er basert på forhåndsinnbetaling til postdistriktets kontor av et beløp som tilsvarende postkassens pris og prisen for gravert skilt og påsetting av dette. En kan også bestille bare skiltet for å montere det selv.

Postkassene blir framstilt for Postverkets regning og selges til kostpris. Skiltgravering og påsetting besørgeres av et firma som får tilsendt postkasse og betaling for skiltet fra postdistriktets kontor.

Postverket ønsker heretter å dekke egne kostnader ved de nevnte transaksjoner. For tiden utgjør kostnadene cirka 6 kr pr. skilt/transaksjon. Skiltprisen fra leverandøren er 9 kr, og salgsprisen til kundene skulle således bli cirka 15 kr pr. skilt/transaksjon.

Vi har over telefon med Postdirektoratet fått opplyst at postkassene alene fortsatt vil bli solgt til kostpris. Det er først og fremst ved salg av skilt at Postverket har utgifter.

I dag selges postkassene ved postkontorene uten merverdiavgift til innkjøpspris inkludert merverdiavgift. Skiltene kjøpes fra gravørfirmaet inkludert merverdiavgift og selges for samme beløp.

Det er reist spørsmål om kostnadsdekningen medfører at det skal svares merverdiavgift ved den ovennevnte transaksjon, eller om salget faller inn under merverdiavgiftsloven § 5, punkt 2. Det følger av denne bestemmelsen at det ikke skal betales merverdiavgift av Postverkets tjenester.

Skattedirektoratet antar at salg av postkasser med navneskilt er et vanlig avgiftspliktig salg, jfr. merverdiavgiftsloven § 13, første ledd. Det foreligger ikke levering av tjenester.”

4017/83 Av

7. **Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 6, jfr. § 5 første ledd nr. 2. Postverkets yting av kopieringstjenester**

Departementet uttaler om dette 29. mars 1984:

”Etter merverdiavgiftslovens § 5 nr. 2 er Postverkets tjenester ikke omfattet av merverdiavgiftslovens bestemmelser om avgiftsplikt. Denne særbestemmelsen antas bare å gjelde yting av *postale tjenester*. Dersom

Postverket også begynner omsetning av ikke-postale tjenester må eventuell avgiftsplikt for disse ytinger vurderes etter merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd. Departementet antar at yting av kopieringstjenester ikke kan anses som en postal tjeneste, og etter merverdiavgiftslovens § 13 annet ledd nr. 6 skal det beregnes merverdiavgift ved omsetning av slike tjenester.”

1632/84 Av

8. **Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 2 – oppstalling og trening av travhester mv.**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 28. februar 1984 til en avgiftspliktig:

”Ifølge opplysninger fra fylkesskattedirektoratet er De registrert i merverdiavgiftsmanntallet som jordbruker, og driver utstrakt virksomhet med trening og forpleining av travhester, samt oppstalling av avlshingster.

Avtalen med de forskjellige hesteeierne er noe forskjellig.

Den hest som har skaffet Dem de største inntekter er hingsten X.

Her er utgangspunktet at De skal ha 60% av premiebeløp som hingsten løper inn på travbanene. Avtalen gjelder for ett år av gangen. For disse 60% skal De dekke alle utgifter til foring og stell. Hesten skal trenes og transporteres til løp. Utgifter til kusk under løpskjøring dekkes av hesteeier.

Da X også er avlshingst, kommer her inn en tilleggsavtale som gjelder virksomheten med bedekning av hopper. Når det gjelder oppgjør for bedekning av hopper, synes det vanlige å være at det betales et visst beløp som sprangavgift, og at dersom hoppen får et føll som lever syv dager etter fødsel, betales ytterligere en føllavgift.

I dette tilfellet beholder De kr 500 av hver sprangavgift som betales. Føllavgiften går i sin helhet til hingsteieren.

For hingster som ikke kjøres på travbane er avtalen at De beholder 25% av både sprangavgiften og føllavgiften. Dette skal dekke alle omkostninger ved å ha hingsten stående hos Dem.

I Deres brev av 30. september 1983 til Skattedirektoratet anfører De at Deres prosentandel av sprang- og føllavgiften ikke er en godtgjørelse for alle omkostninger, men derimot en provisjonsavtale.

I brev av 30. september 1983 til fylkesskattedirektoratet fra forbundet uttales det at leie av travhester er meget utbredt da det er en fin måte å drive travsport på, i forhold til kjøp

av hester, fordi man ikke vet på forhånd om hesten vil bli en god travet.

Skattedirektoratet antar imidlertid at hverken "LEIEAVTALE FOR HINGSTEN X I TIDEN 1979 OG 1980" eller de foreliggende avtalene angående hingster som ikke kjøres på travbane, gir "leier" så stor disposisjonsrett over hingstene at det kan anses å foreligge leie i merverdiavgiftslovens forstand. Derimot antar vi at de foreliggende avtalene angår tjenester som er avgiftspliktige etter merverdiavgiftsloven § 13, annet ledd nr. 2, nemlig oppdrett, trening, pleie av og tilsyn med dyr.

Vi er således enig med fylkesskattekontoret i at Deres andel av de innkasserte avgifter må anses som vederlag for avgiftspliktig omsetning på Deres hånd.

Vi vil tilføye at dersom avtalene skulle anses som leieavtaler, måtte eierens andel av inntektene på hestene anses som leiebeløp, avgiftspliktig etter merverdiavgiftsloven § 13, annet ledd nr. 3, jfr. § 2, annet ledd nr. 1. Leietaker ville heller ikke få fradragsrett for inngående merverdiavgift for for mv. til hester nyttet i travsport, idet denne virksomhet ligger utenfor merverdiavgiftslovens område."

6126/83 Av

9. **Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 6 – spørsmål om avgiftsplikt for "innkasseringsservice"**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 22. mars 1984 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"A/S Y ble registrert i avgiftsmanntallet med virkning fra 1. termin 1980. I forbindelse med et bokettersyn våren 1982 ble selskapet slettet i manntallet, fordi fylkesskattekontoret, på bakgrunn av nye opplysninger antok at A/S Y's virksomhet lå utenfor avgiftsområdet.

A/S Y's revisor beskriver selskapets virksomhet som administrasjon av utgående fakturaer på vegne av andre. Selskapets kunder er som regel mindre firma som på grunn av liten kontororganisasjon setter bort disse tjenestene til andre.

Ifølge standardavtale for A/S Y's innkasseringstjenester, påtar selskapet seg å innkassere utestående fordringer for andre. Ved utstedelse av fakturaer setter selskapets kunder (kreditorene) et stempel på fakturaene hvor det fremgår at fordringen er overlatt A/S Y for innkassering, og debitorerne oppfordres til å sende oppgjør til selskapet. Det vedlegges bankgiro – postgiroblanketter til A/S Y og blankettene utfylles av kundene med debitors navn, adresse og beløp. Gjenpart av

fakturaene blir sendt A/S Y fortløpende eller samlet en gang i uken. A/S Y registrerer fakturaene i et oppfølgingssystem, mottar fakturabeløp etter hvert som de forfaller og videresender beløpene til de respektive kunder.

Ved manglende betaling ved forfall setter A/S Y i gang en purrerutine. Første purring som kalles betalingspåminnelse, sendes en uke etter forfallstidspunktet. To uker senere sendes annen purring med en betalingsfrist på 10 dager dersom innkasso skal unngås. Ytterligere to uker senere sender A/S Y via et annet selskap et innkassobrev med ny betalingsfrist på 6 dager før rettslig inkasso iverksettes. Dersom A/S Y's kunde godtar det, blir fordringen etter denne purrerutinen overlatt det andre selskapet til rettslig inndrivelse.

Det er opplyst at A/S Y's kunde må betale en tilknytningsavgift på kr 1 000 og en årsavgift på kr 350. A/S Y har ikke beregnet merverdiavgift av disse beløp. Videre er vederlaget kr 15 for innkassering av den enkelte faktura, og av dette bebyret er det svart merverdiavgift. Debitor må også eventuelt betale et purregebyr som tilfaller A/S Y.

Det er reist spørsmål om selskapet driver omsetning av avgiftspliktige tjenester i henhold til merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 6, slik at de nevnte tjenester går inn under begrepet "kontor-service".

A/S Y påtar seg etter det opplyste å innfordre utestående fordringer for andre og selskapet benytter seg i den forbindelse av en del interne kontor- og regnskapsrutiner. En antar at innfordringstjenestene ikke kan anses som "kontorservice" etter merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 6 og at de heller ikke omfattes av de øvrige bestemmelser i denne paragraf. A/S Y's innkasseringstjenester faller således utenfor merverdiavgiftsloven, jfr. loven § 5 første ledd nr. 4, og gir følgelig ikke grunnlag for registrering av selskapet i avgiftsmanntallet."

6093/83 Av

10. **Merverdiavgiftsloven § 13 – avgiftsforholdene ved kausjonists inntreden**

Skattedirektoratet uttalte 2. mai 1984 til et fylkesskattekontor:

"Det er reist spørsmål om et leasingselskap skal beregne merverdiavgift i de tilfeller hvor en leasinggjenstand går tilbake/overdras til den opprinnelige selger når denne som kausjonist innfrir leasingkundens restgjeld overfor leasingselskapet.

Skattedirektoratet er enig med fylkesskatte-

kontoret i at en overlevering av en leasinggjenstand fra et leasingselskap til en kausjonist i forbindelse med sistnevntes innfrielse av hoveddebitors forpliktelser overfor leasingselskapet må anses som avgiftspliktig omsetning fra leasingselskapet til kausjonisten, jfr. merverdiavgiftslovens § 13, første ledd.

Det avgjørende er at gjenstanden er leasingselskapets eiendom og at det foregår en overdragelse av eiendomsretten. Det er overdragelse av gjenstanden som utløser avgiftsplikt, jfr. merverdiavgiftslovens § 13, første ledd, og det uansett om det er kausjonist eller en annen tredjemann som får gjenstanden overdratt til seg."

3235/83 Av

#### 11. Merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12 – varmekabler i fortau

Skattedirektoratet uttalte i brev av 14. mai 1984 til et fylkesskattekontor:

"En kommune har tatt del i et prosjekt med å legge varmekabler i fortau. Kommunen har etter det opplyste lagt varmekabler der kommunal eiendom støter til Storgata, og de andre eierne av tilstøtende eiendommer har bekostet varmekabelanlegg utenfor sine eiendommer. For en enkelt privat eiendom har kommunen dekket 50 pst. av utgiftene til varmekabler.

Det er reist spørsmål om legging av varmekabler i fortau omfattes av merverdiavgiftsloven § 16 nr. 12.

Ifølge § 16 nr. 12 skal det ikke betales merverdiavgift av tjenester i siste omsetningsledd som gjelder planlegging, prosjektering, anlegg, reparasjon og vedlikehold av offentlig veg.

Som veg eller del av veg regnes blant annet fortau, jfr. Finansdepartementets forskrift om avgiftsfritak for visse tjenester som gjelder offentlig veg (nr. 55) § 4 annet ledd, 2. pkt.

Det er opplyst at fortauet er åpnet for allmenn ferdsel, og at det blir vedlikeholdt av kommunen etter reglene i vegloven av 21. juni 1963 nr. 23 kap. IV.

Bruk av varmekabler i fortau har etter det opplyste samme hensikt som snørydding og strøing. Snørydding er antatt å måtte anses som vedlikehold av veg i relasjon til forskriften jfr. Rundskriv nr. 27/avd. III vedr. merverdiavgift av 12. desember 1972 ajourført 9. mars 1973 kap. III pkt. 3.

Skattedirektoratet antar etter det opplyste at legging av varmekabler er tjeneste som gjelder anlegg av veg i relasjon til merverdiav-

giftsloven § 16 nr. 12. Tjenester i forbindelse med dette vil være fritatt for merverdiavgift etter bestemmelsen. Fritaket gjelder også konsulenttjenester med planleggingen av det nevnte varmekabelanlegget. Derimot vil levering av elektrisk kraft til varmekabelanlegget være avgiftspliktig vareomsetning, jfr. merverdiavgiftsloven § 2 nr. 4."

1626/84 Av

#### 12. Merverdiavgiftsloven § 21, jfr. investeringsavgiftsloven § 3 første ledd – avgiftsreglene for felleslager

Skattedirektoratet uttalte i brev av 21. mai 1984 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"Et kraftselskap har lager av linjemateriell, dvs. kabler, tromler, stålmaster med lysarmatur og lamper etc. Alt innkjøp av linjemateriell føres på egen avgiftsfri innkjøpskonto. Det bokførte uttak av materiell med fradrag av solgt materiell danner grunnlaget for beregning av investeringsavgift de enkelte terminer. Etter det opplyste omfatter felleslageret også linjemateriell som på anskaffelsestidspunktet er bestemt for salg. Det har dessuten vist seg at av den totale beholdningen på felleslageret, har den delen som går til salg, gjennom flere år vært relativt liten, sammenholdt med den del av linjemateriellet som har gått til eget bruk. I 1982 er salg av linjemateriell i prosent av uttak beregnet til 8,2 pst.

Utgangspunktet er at en utskyting av å beregne investeringsavgift bare kan skje når den senere bruk av varene er ukjent på anskaffelsestidspunktet, jfr. Rundskriv nr. 12/avd. III av 19. desember 1970. Finansdepartementet har senere i forbindelse med en klagesak uttalt at det også er et vilkår at bedriften driver regulær omsetningsvirksomhet med varer av samme slag, jfr. Skattedirektoratets meldinger Av nr. 18/1979 og nr. 4/1980.

Vi forstår det slik at fylkesskattekontoret har kommet i tvil om hva som ligger i begrepet "regulær omsetningsvirksomhet", særlig på bakgrunn av Skattedirektoratets uttalelse til et kraftlag av 13. oktober 1972, hvor det heter at det er uten betydning for å nytte reglene om felleslager, at en vesentlig del av varene brukes som driftsmidler.

Skattedirektoratet anser at sistnevnte uttalelse ikke er aktuell etter Finansdepartementets uttalelse om regulær omsetningsvirksomhet. Det må etter vår mening avgjøres konkret om bedriften driver slik virksomhet. Som et utgangspunkt antas at dersom omsetningens størrelse gjennomgående er bagatellmessig (dvs. under 5%), er det ikke tale om regulær omsetningsvirksomhet."

6153/83 Av

13. **Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 8 – avgiftsforholdene vedrørende permanent byggvareutstilling**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 23. mai 1984 til et fylkesskattekontor bl.a.:

”Byggsentrene anser seg selv for å være serviceorganer for byggeindustrien. Deres formål er å spre kunnskap og informasjon til fagfolk og det byggeinteresserte publikum. Dette skjer ved utstillinger, publikasjoner og kursvirksomhet. Byggsentrene arbeider på selvfinansierende basis.

Et byggsenter ble opprettet i 1964. Den 2. oktober 1982 ble det åpnet en permanent byggvareutstilling i leide lokaler. I disse lokaler kan firmaer og institusjoner med tilknytning til byggevirksomhet, leie plass hvor de kan arrangere stands med presentasjon av sine varer og tjenester eller utføre ren informasjonsvirksomhet.

Utstillingsområdet er innredet i temaavdelinger. Utstillerne betaler vederlag til byggsenteret inklusive merverdiavgift. Vederlaget dekker byggsenterets leie til gårdeieren, forsikring, betjening, PR og en viss fortjeneste. Andre ytelser fra byggsenterets side faktureres særskilt etter avtale (f.eks. montering av utstillinger).

Byggsenteret publiserer utstillingen som 4283/83 Av

sådan, men det påligger den enkelte utstiller å informere om sin stand.

En av utstillerne protesterer mot at det oppkreves avgift for byggsenterets tjenester. Det anføres prinsipielt at byggsenterets virksomhet består i utleie av fast eiendom, hvilket faller utenfor avgiftsområdet. Subsidiært at det ikke er markedsføringstjenester, jfr. merverdiavgiftslovens § 13 nr. 8, byggsenteret utfører for utstillerne.

Skattedirektoratet antar etter det opplyste at byggsenteret må anses som arrangør av den permanente byggvareutstilling da utstillingen arrangeres på selskapets initiativ, under dets ledelse og innenfor dets formål. Selskapets ytelse overfor messedeltagerne antas avgiftspliktig etter merverdiavgiftslovens § 13, annet ledd nr. 8.

Vi vil tilføye at reklametjenester/markedsføringstjenester i merverdiavgiftslovens forstand også kan ytes overfor ikke-kommersielle foretak. Når således en virksomhet arrangerer en messe og mot vederlag påtar seg å informere allmenheten om en offentlig institusjons virksomhet, ansvarsområde og ikke-kommersielle tilbud, må dette anses som ytelse av avgiftspliktig reklame-/markedsføringstjeneste etter merverdiavgiftslovens § 13, annet ledd nr. 8.”

**Thor Refsland**  
avdelingsdirektør

Dagrun Toftegaard

**Stikkord:**

Felleslagre, avgiftsmessig behandling av  
Fritak for investeringsavgift,  
– kretskortunderlag  
– musikk-kassetter og grammofonplater  
– ombygging av skip  
Hester, oppstalling og trening  
Kontorservice, innkassering av fordringer  
Kost, uttak i cateringvirksomhet  
Leasing, overdragelse av leasing-gjenstand  
til kausjonist

Luftfartøy, yrkesmessig luftfartsvirksomhet,  
innleieavtale  
Musikk-kassetter og grammofonplater,  
produksjon, fradragsretten  
Postverket,  
– salg av postkasser  
– yting av kopieringstjenester  
Reklame, permanent byggvareutstilling  
Varmekabler nedlagt i fortau, vegfritaket

