



Uttalelser om merverdiavgift/investeringsavgift

I denne melding er gjengitt uttalelser vedrørende:

1. Know-how i forbindelse med utvikling av en betongkonstruksjon fritatt for merverdiavgift etter bestemmelsene om leveringer til petroleumsvirksomhet til havs.
2. Skipsekspedisjon kan ikke tilbakeføre utgående avgift ved tap på utestående fordringer vedrørende rederiers frakter.
3. Leasingsselskap og leaser ansett som rette adressat for et forsikringselskaps krav om tilbakebetaling av differansen mellom merverdiavgift og investeringsavgift ved skadeoppgjør. Fakturaen fra verkstedet må lyde på den som skal gjøre fradrag for inngående avgift.
4. Reinbeitedistriktene kan ikke registreres i avgiftsmanntallet for omsetning av umerket rein.
5. Utleier skal beregne investeringsavgift på egne installasjons-/monteringsarbeider.
6. Etterbetaling for tømmerleveranse ansett for å være del av vederlaget.
7. Formidling av oppdrag vedrørende varetransport til eller fra utlandet kan ikke anses som avgiftsfri tjeneste i forbindelse med transporttjenester direkte til eller fra utlandet.
8. Produksjon av is ansett som vareproduksjon etter forskrift nr. 81.
9. Betongmikser påmontert lastebil ikke fritatt for investeringsavgift etter forskrift nr. 81.
10. Maling av vinduer ansett som vareproduksjon etter forskrift nr. 81.
11. Investeringsavgiftsfritaket i forskrift nr. 81 for prosessvarme gjelder all produksjon av damp, uavhengig av brenseltype, både for egen bruk og for levering til andre til prosessformål.
12. Ved vurderingen av om det foreligger produksjon av prosessvarme, er det den endelige faktiske bruken som er avgjørende, ikke hvem den formelt er levert til.
13. Fradragsrett for avgift på byggekostnader som omfatter parkering av egne tjenestebiler, ansattes private biler og kundens og forretningsforbindelsers biler.
14. Skogsveiforening kan i helt spesielle tilfelle innvilges terminoppgaver.
15. Fiskers dødsbo avgiftspliktig ved sønns overtagelse av fiskebåt til bruk utenfor næring.
16. "Abandonering" hvor konkursbo har tatt forbehold om at eventuelt overskudd ved salget skal utbetales boet anses som boets omsetning.

Innhold:

	Side		Side
1. Forskrift nr. 10 § 2. Spørsmål om investeringsavgift for betongkonstruksjon til bruk som know-how grunnlag for oljevirksomheten i Nordsjøen	2	10. Forskrift nr. 81 § 2 jf. § 5. Spørsmål om en bedrifts sprøytemaling, beising og lakking av vinduer kan anses som vareproduksjon	6
2. Forskrift nr. 1 § 13. Avgift på tap på utestående fordringer som tidligere er avgiftsberegnet	2	11. Forskrift nr. 81 § 11. Produksjon av damp som prosessvarme	6
3. Forsikringsskade på leaset lastebil og etterfølgende avgiftsoppgjør	2	12. Forskrift nr. 81 § 11. Salg av damp som prosessvarme	7
4. Merverdiavgiftsloven §§ 10, 28 og 28A. Avgiftsforholdene for reinbeitedistriktene	3	13. Merverdiavgiftsloven § 21. Spørsmål om fradrag for inngående avgift på byggekostnader i forbindelse med bygging av parkeringsanlegg for personkjøretøyer	7
5. Investeringsavgiftsloven § 3 tredje ledd. Installasjon av utstyr på leievilkår	4	14. Merverdiavgiftsloven § 31 annet ledd og 28 a jf. forskrift nr. 41. Forespørsel om registrering av skogsveiforeninger med terminoppgave	7
6. Merverdiavgiftsloven § 18. Den avgiftsmessige behandling av etterbetaling for tømmerleveranser	5	15. Merverdiavgiftsloven § 14, første ledd. Spørsmål om avgiftsplikt hvor driftsmiddel i næring overtas ved arv	8
7. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 4 og § 16, første ledd nr. 3. Formidling av varetransportoppdrag direkte til eller fra utlandet	5	16. Merverdiavgiftsloven §§ 10 og 13, begges første ledd. Panthavers salg av abandonerte varer, hvor konkursboet har tatt forbehold om at eventuelt overskudd ved salget skulle utbetales boet	8
8. Forskrift nr. 81 §§ 2 og 5. Produksjon av is	5		
9. Forskrift nr. 81 § 8. Spørsmål om investeringsavgift for betongmikser påmontert lastebil	6		

1. Forskrift nr. 10 § 2 – spørsmål om investeringsavgift for betongkonstruksjon til bruk som know-how grunnlag for oljevirsomheten i Nordsjøen

Skattedirektoratet uttalte i brev av 6. september 1985 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"Et oljeselskap X er et bore- og rettighets-selskap med virksomhet i Nordsjøen. Selskapet har påtatt seg 16% av kostnadene i forbindelse med bygging av en betongkonstruksjon. Øvrige kostnader dekkes av 4 andre oljeselskaper samt et eierselskap som forestår byggingen av betongkonstruksjonen og har eiendomsretten til denne.

Betongkonstruksjonen bygges for å skape grunnlag for know-how til mulig bruk ved bygging av en oljeplattform. Oljeselskapenes deltakelse i prosjektet har utelukkende til formål å finne ut om det er mulig å forme en betongkonstruksjon etter gitte spesifikasjoner. Det er bare selve konstruksjonsmåten og gjennomføringen av denne som er av interesse. Betongkonstruksjonen er uten verdi slik som den står, og kan ikke nyttes til noe som helst. Den know-how prosjektet gir skal eierselskapet dele med selskapet X og de øvrige prosjektdeltakere.

Det reises spørsmål om selskapet X må svare investeringsavgift på sin andel av kostnadsdekkingen for betongkonstruksjonen til eierselskapet.

Skattedirektoratet antar at kostnadsdekkingen selskapet X foretar overfor eierselskapet må anses som vederlag for tjenester som ydes ved at eierselskapet deler know-how med prosjektdeltakerne.

Eierselskapet beholder eiendomsretten til betongkonstruksjonen, og den kan ikke anses som et driftsmiddel i selskapet X's virksomhet.

Konstruksjonen må anses som driftsmiddel i eierselskapets registrerte virksomhet. Selskapet anses derfor å ha rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelseskostnadene. Men det foreligger plikt for selskapet til å beregne investeringsavgift, idet det ikke er noen unntaksbestemmelse som kan komme til anvendelse. Avgift skal ikke beregnes når eierselskapet sender regning på sine krav til de øvrige avtalepartnere."

2730/85 Av

2. Forskrift nr. 1 § 13. Avgift av tap på utestående fordringer som tidligere er avgiftsberegnet

Skattedirektoratet uttalte i brev av 21. september 1985 til et revisjonsselskap bl.a.:

"Et aksjeselskap, eid av flere rederier, driver skipsekspedisjon. Selskapet fakturerer ut og innkasserer fraktbeløpet på vegne av rederiene som skal ha sitt oppgjør kontant. Skipsekspedisjonen kan således ikke kreve regress hos rederiene dersom kundene ikke betaler.

Det er reist spørsmål om skipsekspedisjonen vil kunne tilbakeføre eventuell utgående avgift i forbindelse med tap på utestående fordringer vedrørende rederienes frakter i sitt regnskap.

Ifølge telefonsamtale med revisjonsselskapet blir frakttjenestene fakturert av skipsekspedisjonen, men rederiene står ansvarlig for avgiftsinnbetalingen. Dette synes å være i samsvar med rundskriv nr. 6/avd. III av 30. juli 1979.

Siden rederiene ikke gir kreditt for sine tjenester står skipsekspedisjonen ansvarlig for innkasseringen av fraktinntektene og skipsekspedisjonen bærer også risikoen for fordringen. Eventuell betalingssvikt vil derfor ramme skipsekspedisjonen og ikke rederiene. Skipsekspedisjonen må i denne henseende anses som et faktoringsselskap. Det at rederiene står som eiere av skipsekspedisjonen skulle ikke ha noen betydning i denne forbindelse.

Skipsekspedisjonen vil ikke kunne tilbakeføre utgående avgift av de tapte fordringene."

2353/85 Av

3. Forsikringsskade på leaset lastebil og etterfølgende avgiftsoppgjør

Skattedirektoratet uttalte i brev av 2. oktober 1985 til en revisor bl.a.:

"Et leasingselskap leaser en lastebil til en avgiftspliktig næringsdrivende.

I henhold til leasingkontrakten har leasingselskapet tegnet forsikring.

Som forsikringstaker står oppført leasingselskapet v/leaser.

Ifølge leasingkontraktens § 4 skal leaser betale premien for den forsikring leasingselskapet tegner, direkte til forsikringsselskapet.

I forbindelse med skadeoppgjør sender verkstedet faktura direkte til forsikringsselskapet. Fakturaen er utstedt i leasingselskapets navn.

Forsikringsselskapet foretar oppgjør direkte med verkstedet og betaler 20% merverdiavgift.

Forsikringsselskapet sender ett fakturaeksemplar til leaseren, og krever å få tilbakebetalt differansen mellom merverdiavgift og investeringsavgift.

Dersom forsikringstaker foretar oppgjør direkte med verkstedet, ville han trukket fra 20% inngående merverdiavgift av fakturabeløpet, samt betalt 10% investeringsavgift.

Denne summen ville han da kreve refundert av forsikringsselskapet.

I Skattedirektoratets stensilerte skriv av 18. juni 1970 er det imidlertid etablert en ordning med at verkstedet får oppgjør fra forsikringsselskapet.

Dette skjer på følgende måte:

- Verkstedet utsteder faktura i to eksemplarer, lydende på forsikringstakers navn.
- Disse fakturaene sendes forsikringsselskapet som foretar oppgjør med verkstedet.
- Forsikringsselskapet sender det ene fakturaeksemplaret til forsikringstakeren som bilag for dennes avregning med avgiftsmyndighetene.
- Selskapet påfører dette fakturaeksemplaret påtegning om at beløpet er betalt av selskapet.
- Selskapet opplyser samtidig i brev som oversendes sammen med fakturaen, forsikringstaker om at det har betalt verkstedregning inkl. 20% merverdiavgift.

Forsikringsselskapet driver ikke avgiftspliktig virksomhet og kan således ikke trekke fra inngående avgift.

Forsikringsselskapet krever derfor differansen mellom merverdiavgift og investeringsavgift utbetalt fra forsikringstaker, slik at selskapet ikke må betale et større beløp enn om forsikringstaker hadde foretatt oppgjør med verkstedet direkte, og demest krevet beløpet refundert av forsikringsselskapet.

Det er under henvisning til ovennevnte ordning at forsikringsselskapet retter sitt krav om tilbakebetaling av differansen mellom merverdiavgift og investeringsavgift til leaser.

Det er reist spørsmål om kravet fra forsikringsselskapet skal rettes mot leasingselskapet som eier av gjenstanden og forsikringstegner, eller leaser, som premiebetaler.

Det antas at såvel leasingselskapet som leaser

som står oppført som forsikringstaker sammen med eier, er rette adressat for forsikringsselskapets krav om tilbakebetaling av differansen mellom merverdiavgift og investeringsavgift.

Det er reist spørsmål om de fakturaer fra verkstedet som er stilet til leasingselskapet kan tilfredsstille de krav som stilles til bilag på leasers hånd.

I h.h.t. merverdiavgiftsloven § 25, jf. Finansdepartementets forskrift av 14. oktober 1969 om innhold av salgsdokumenter mv. (nr. 2), § 2, skal bilag som brukes som grunnlag for fradrag av inngående merverdiavgift bl.a. inneholde:

Navn og adresse til den næringsdrivende som mottar varen eller tjenesten.

Det antas på grunnlag av det opplyste at dersom leaser skal refundere forsikringsselskapet differansen mellom merverdiavgift og investeringsavgift, (leaser er ansvarlig for reparasjonskostnadene etter leasingkontrakten), må verkstedregningen utstedes til leaser."

7216/84 Av

4. Merverdiavgiftslovens §§ 10, 28 og 28A – Avgiftsforholdene for reinbeitedistriktene

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

"På foranledning av en henvendelse fra Finnmark fylkesskattekontor har Skattedirektoratet, i brev til Finansdepartementet av 11. juli 1985, tatt opp diverse spørsmål vedrørende reinbeitedistriktenes avgiftsmessige stilling.

I sitt svar av 7. oktober 1985 uttalte Finansdepartementet bl.a.:

I Skattedirektoratets brev uttales bl.a.:

"Finnmark fylke er delt inn i 2 reinbeiteområder. I Vest-Finnmark reinbeiteområde er det 23, og i Øst-Finnmark reinbeiteområde er det 15 reinbeitedistrikter. De to reinbeiteområdene disponerer hvert sitt reindriftsfond, hvorav det bevilges midler til felles tiltak i reinbeitedistriktene. Reindriftsfondets aktiva er den umerkede reinen i reinbeiteområdet samt midler som bevilges fra det offentlige.

Virksomheten i reinbeitedistriktet finansieres med en avgift som reieneierne, med hjemmel i reindriftsloven, er pålagt å betale til distriktskassen, med utbetalte erstatninger for tapt beiteland i forbindelse med ekspropriasjon etc. samt med offentlig tilskudd fra reindriftsfondet. Tilskuddene gis ved at

reindriftsfondet bevilger penger som skal brukes til ovennevnte fellestiltak i det enkelte reinbeitedistrikt.

7 av de 38 reinbeitedistriktene i Finnmark opplyses i brevet fra fylkesskattekontoret å ha en omsetning som betinger registrering i merverdiavgiftsmanntallet. De øvrige 31 distriktene fordeler inngående merverdiavgift på reieneierne i distriktet, slik at den kommer til fradrag i den enkeltes næring.

Den omsetning det er tale om at reinbeitedistriktene har, er salg av umerket rein. Denne reien eies som ovenfor nevnt av det offentlige ved reindriftsfondet. I enkelte tilfeller får imidlertid reinbeitedistriktet tilatelse av reindriftsfondet til å forestå salget av den umerkede reien, hvoretter inntekten av salget går inn i distriktkassen."

Av reindriftsloven av 9. juni 1978 nr. 49 § 16 siste ledd og § 32 annet ledd fremgår at umerket rein er det offentlige eiendom og at inntekten ved salget av slik rein tilfaller *reinbeiteområdenes* reindriftsfond. I henhold til § 12 i Landbruksdepartementets forskrift av 12. juni 1984 om merking mv. av tamrein er det *Områdestyret* som kan samtykke i at utbyttet ved salget av umerket rein kan overføres til vedkommende distriktfond eller til distriktkassen. Finansdepartementet antar i likhet med Skattedirektoratet at umerket rein ikke kan anses som reinbeitedistriktenes eiendom, og at salg av slik rein skjer på vegne av områdets reindriftsfond uansett om dette i praksis foretas av reinbeitedistriktenes tillitsmannsutvalg.

Departementet er således enig med direktoratet i at reinbeitedistriktene ikke skal registreres i fylkesskattekontorenes avgiftsmanntall for omsetning av umerket rein.

I Skattedirektoratets brev uttales videre bl.a.:

"Da reieneierne har begrenset økonomisk ansvar i forhold til virksomheten i reinbeitedistriktet, og heller ikke er deleiere i reinbeitedistriktets eiendeler, antar Skattedirektoratet at de ikke kan anses som sameiere i merverdiavgiftslovens forstand. Det foreligger derfor ikke rett til fordeling mellom reieneierne av inngående avgift som påløper på reinbeitedistriktenes hånd, etter merverdiavgiftslovens § 21. første ledd annet punktum."

Departementet er enig i dette.

Ut i fra de foreliggende opplysninger i saken finner departementet ikke grunnlag for å etablere en ordning med frivillig registrering av reinbeitedistriktene. En forutsetning for en slik ordning er for øvrig at det drives omsetning av avgiftsfrie tjenester."

5. Investeringsavgiftsloven § 3 tredje ledd – installasjon av utstyr på leievilkår

Skattedirektoratet uttalte i brev av 5. desember 1985 til Televerket:

"Televerkets virksomhet omfatter bl.a. utleie av hussentraler, telefonapparatsystemer og annet abonnentutstyr til bedrifter.

Installasjon/montasje av utstyret utføres i Televerkets regi og investeringsavgift av installasjons-/monteringsarbeidene svares av Televerket, jf. Skattedirektoratets stensilerte skriv av 25. april 1975 til fylkesskattekontorene om innmeldingsavgift mv. vedrørende telefon.

Televerket står nå foran en ny situasjon hvor bl.a. utleie av hussentraler og annet abonnentutstyr antas å bli i konkurranse med andre næringsdrivende, og hvor også installasjon/montering og reparasjon av Televerkets utstyr kan utføres av andre enn Televerket.

Det er reist spørsmål om hvem som skal svare investeringsavgift av installasjons-/monteringsarbeid ved utleie av utstyr når:

1. Utleier utfører installasjons-/monteringsarbeid av eget utstyr hos leietaker.
 2. Installasjons-/monteringsarbeidene utføres av andre enn utleier.
1. I h.h.t. investeringsavgiftslovens § 3. tredje ledd foreligger investeringsavgiftsplikt av arbeid på vare som er avgiftspliktig driftsmiddel i virksomheten.

Dersom utleier selv foretar installasjonsmonteringsarbeid, anses dette som arbeid på egne driftsmidler.

Utleier skal således beregne investeringsavgift av dette arbeidet.

Utleieren skal videre beregne utgående merverdiavgift ved fakturering av arbeidet på leietakeren. Denne avgift er etter de vanlige regler fradragsberettiget for registrert leietaker. Selv om det gjelder arbeid på vare som er driftsmiddel også for leietaker, skal leietaker ikke svare investeringsavgift. Dette fordi det i dette tilfelle er beregnet investeringsavgift av installasjonsmonteringsarbeidet på utleierens hånd, og fordi det er hans kostnader vedrørende driftsmiddelet. Det som er nevnt om investeringsavgift i ovennevnte stensilerte skriv av 25. april 1975 gir ikke uttrykk for en spesiell praksis for Televerket, men gjelder generelt for utleietilfellene når utleier selv utfører avgiftspliktig arbeid på utleiegjenstanden.

Er leietaker uregistrert, blir merverdiavgift på arbeidet endelig belastet ham, hvis han får levert tjenesten. Dessuten blir han endelig

belastet merverdiavgift på investeringsavgift som utleieren regner inn i leievederlaget.

2. Dersom installasjons-/monteringsarbeid utføres av 3. mann, skal det beregnes merverdiavgift etter de vanlige regler, jf. merverdiavgiftsloven § 13, annet ledd. Men registrert 3. mann skal ikke svare investeringsavgift av arbeidet, idet det ikke gjelder arbeid på hans driftsmidler. Skjer arbeidet for registrert utleier, skal denne etter fradragsføring av merverdiavgiften beregne investeringsavgift av arbeidet, jf. investeringsavgiftsloven § 3, tredje ledd. Det samme gjelder hvis arbeidet utføres for registrert leietaker. Leietaker fradragsfører den merverdiavgift han faktureres av 3. mann og beregner investeringsavgift. Dette fordi utleiegjenstanden som nevnt er driftsmiddel også for leietakere. Skjer arbeidet for uregistrert leietaker, vil leietakeren bli endelig belastet merverdiavgiften."

1974/85 Av

6. Merverdiavgiftslovens § 18 – den avgiftsmessige behandling av etterbetaling for tømmerleveranser

Skattedirektoratet uttalte i brev av 9. desember 1985 til et forbund bl.a.:

"Det er reist spørsmål om hvorvidt det skal beregnes merverdiavgift av skogeierlagets etterbetaling for tømmerleveranser.

I et skogeierlags distrikt er det innværende sesong utbetalt et forseringstillegg på kr 10 pr. m³ fra alle sagtømmerkjøpere unntatt fra trelastfirma X.

Tillegget er gått inn som en ordinær del av tømmerprisen, beregnet av Tømmermålingen og utbetalt som tømmeroppgjør. For å stille skogeierlagets leverandører noenlunde likt har skogeierlagets styre bevilget en etterbetaling til de leverandører som ikke har oppnådd nevnte forseringstillegg fordi de er blitt henvist til å levere sitt tømmer til trelastfirma X. Utbetalingssatsen er satt noe lavere enn forseringstillegget på kr 10 pr. m³. Etterbetalingen skjer ikke ved beregning av Tømmermålingen som ordinært oppgjør, men utbetalses av skogeierlaget selv, og sendes den enkelte skogeier som egen ekspedisjon.

Skattedirektoratet er enig med fylkesskattekontoret i at tilleggsutbetalingen til de skogeierne som har vært henvist til å levere sitt tømmer til trelastfirma X, må anses som en del av vederlaget for det leverte tømmer. Utbetalingen skal derfor belegges med merverdiavgift, jf. merverdiavgiftslovens § 18."

1975/85 Av

7. Merverdiavgiftsloven § 13 annet ledd nr. 4 og § 16, første ledd nr. 3 – formidling av varetransportoppdrag direkte til eller fra utlandet

Skattedirektoratet uttalte i brev av 16. desember 1985 til et fylkesskattekontor:

"En transportsentral utfører mot vederlag formidling av oppdrag vedrørende varetransport direkte til eller fra utlandet.

Det er reist spørsmål om formidlingstjenesten er avgiftsfri på samme måte som selve transporttjenesten.

Etter merverdiavgiftslovens § 16 første ledd nr. 3, jf. forskrift nr. 31 § 1 skal det ikke betales avgift av omsetning av transporttjenester her i landet når transporten av varer skjer direkte til eller fra utlandet. Dette gjelder også tjenester som i alminnelighet ytes i forbindelse med transporttjenester her i landet, jf. nevnte forskrift § 2.

Skattedirektoratet antar at formidling av oppdrag vedrørende varetransport direkte til eller fra utlandet ikke kan anses som avgiftsfri tjeneste "i forbindelse med" transporttjenester direkte til eller fra utlandet. Det som i nevnte tilfelle utføres, er formidling av varetransport i Norge og således avgiftspliktig."

2352/85 Av

8. Forskrift nr. 81 §§ 2 og 5 – produksjon av is

Skattedirektoratet uttalte i brev av 15. januar 1986 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"N.N. driver fiskemottak. Han kjøper i det alt vesentlige reker, men også noe fisk fra fiskebåtene og selger videre. Det skjer ingen bearbeiding av varene.

Opprinnelig hadde fiskemottaket en ismaskin som dekket isforbruket til mottaksstasjonen. Denne maskinen produserer is til bruk ved pakking av fisk i kasser etc.

Til anlegget er nå bl.a. innkjøpt en ny ismaskin til kr 215 640,- inkl. merverdiavgift. Denne maskinen produserer is for salg til fiskebåter. Den nye maskinen er plassert i 2. etasje for god høyde for uttak til båter.

Ismaskinene er helautomatiske og isproduksjonen skjer ved at maskinene kobles til vannanlegget. Når vann fylles i maskinene setter man i gang fryseprosessen. Ferdig is kommer ut på belter.

Det er reist spørsmål om produksjon av is kan anses som fabrikkmessig vareproduksjon i henhold til forskrift nr. 81 § 5, jf. § 2.

For at det skal foreligge "produksjon av varer" må det skje en viss bearbeiding eller behandling av råstoffet eller halvfabrikatet slik at det kan sies å fremstå en ny vare.

En antar at isproduksjonen kan anses som vareproduksjon i henhold til forskriftens § 2.

I henhold til § 5 må vareproduksjonen skje fabrikkmessig for at driftsmidlene skal kunne fritas for investeringsavgift.

En antar ut fra det opplyste at isproduksjon for levering av is til fiskefartøyer kan anses som fabrikkmessig. Den nyinnkjøpte ismaskin er således fritatt for investeringsavgift.

Produksjon av is til bruk i eget mottakeranlegg for fisk antas ikke å kunne anses som "fabrikkmessig vareproduksjon" etter forskrift nr. 81. Det skal således svares investeringsavgift av ismaskin til slik isproduksjon.

Dersom maskinene var til bruk dels i isproduksjon for salg til fiskefartøyer, og dels til produksjon av is til eget fiskemottak, ville maskinene eventuelt være fritatt for investeringsavgift etter bestemmelsene i forskrift nr. 81 § 16."

1189/85 Av

9. **Forskrift nr. 81 § 8 – spørsmål om investeringsavgift for betongmikser påmontert lastebil**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 27. januar 1986 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"Et selskap driver produksjon og salg av ferdigbetong.

Selskapet kjøpte en ny bil påmontert en trommel for blanding av betong. Anskaffelseskostnadene for selve bilen, var kr 704 268 inkl. merverdiavgift, og for betongmikseren kr 161 760 inkl. merverdiavgift. Det er blitt opplyst at bilen er registrert som lastebil.

Under transport til de aktuelle byggeplasser blandes tilslag, sement og vann i betongmikseren.

Det er reist spørsmål om betongmikseren er fritatt for beregning av investeringsavgift.

Fylkesskattekontoret antok i brev av 1. mars 1985 at nevnte betongmikser ikke var fritatt for investeringsavgift.

I h.h.t. Finansdepartementets forskrift av 19. juni 1979 om delvis fritak for investeringsavgift på driftsmidler i industri og bergverk (nr. 81) § 8 gjelder avgiftsfritaket ikke i noen tilfelle ved beregning av investeringsavgift av varebiler, lastebiler, kombinerte

biler, trekkbiler og tilhengere til slike biler, som etter sin art er godkjent for bruk på offentlig vei, jf. Samferdselsdepartementets kjøreforskrifter av 31. desember 1969 kap. 1 og Vegdirektoratets bestemmelser om største tillatte lengde/bredde og aksel-/boggitrykk.

Skattedirektoratet antar at omhandlede betongmikser må anses som en del av den registrerte lastebil, og således ikke fritatt for investeringsavgift, jf. forskrift nr. 81 § 8.

2223/85 Av

10. **Forskrift nr. 81 § 2 jf. § 5 – spørsmål om en bedrifts sprøytemaling, beising og lakkering av vinduer kan ansees som vareproduksjon**

Finansdepartementet uttalte i brev av 31. januar 1986 til Skattedirektoratet bl.a.:

"Ved vurderingen av hvorvidt "produksjon av varer" foreligger, er det uten selvstendig betydning om virksomheten består i å motta en oppdragsgivers egne varer for å utføre arbeid på dem. Det avgjørende er om det *objektivt sett* foreligger "produksjon av varer".

Departementet antar at sprøytemaling, beising og lakkering av vinduer normalt medfører behandling av et halvfabrikat i en slik grad at "produksjon av varer" foreligger. Om de enkelte driftsmidler for en bedrift som driver slik virksomhet omfattes av avgiftsfritaket i forskrift nr. 81, beror på om de øvrige vilkår i forskriften er oppfylt, herunder om produksjonen er "fabrikkmessig", jf. § 5, og bruken av driftsmidlene, jf. §§ 15 og 16.

Departementet slutter seg for øvrig til det som er uttalt vedrørende oppussingsarbeider i Hedmark fylkesskattekontors brev av 7. januar 1986 til Skattedirektoratet."

Fylkesskattekontoret uttalte i brevet av 7. januar 1986 at oppussingsarbeider ikke anses som vareproduksjon som betinger fritak for investeringsavgift på driftsmidler.

2275/85 Av

11. **Forskrift nr. 81 § 11. Produksjon av damp som prosessvarme**

Finansdepartementet uttalte i brev av 20. desember 1985 til Skattedirektoratet bl.a.:

"I henhold til Stortingets vedtak om avgift på investeringer mv. § 3, annet ledd og forskriftens § 11, tredje ledd, bokstav a, skal det ikke betales avgift av driftsmidler for direkte bruk ved produksjon av damp og varmt vann som prosessvarme, dvs. til bruk under fabrikkmessig vareproduksjon. Fritaket omfatter såvel fyrhuset som dampkjelen

med tilhørende utstyr. Det gjelder all produksjon av damp *uavhengig* av brenselstype både for egen bruk og for levering til andre til prosessformål."

7456/85 Av

12. **Forskrift nr. 81, § 11. Salg av damp som prosessvarme**

Finansdepartementet uttalte i brev av 14. april 1986 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"Finansdepartementet er enig med fylkesskattekontoret i at kun prosessvarme er fritatt for investeringsavgift i.h.t. forskrift nr. 81, § 11 tredje ledd punkt a og at det i samsvar med § 16, tredje ledd kun gis rett til delvis fritak hvor det også leveres varme til annet enn prosessformål.

Den foreliggende saken gjelder levering av fjernvarme til forskjellige industribedrifter hvorav, etter opplysninger i saken, en bedrift nytter denne i produksjonsprosessen. Kontrakten om fjernvarmeleveransene er inngått mellom produsenten og et kraftverk og ikke direkte mellom produsenten og den enkelte industribedrift, idet en så det som en praktisk ordning at kraftverket foresto all energileveranse til bedriftene.

Vi forstår det slik at bakgrunnen for fylkesskattekontorets standpunkt er at fjernvarmen i prøveperioden ikke er levert direkte til industribedriftene, men formelt til kraftverket som videreselger varmen til den enkelte bedrift. Idet kraftverket ikke selv nytter noe av fjernvarmen til prosessformål har fylkesskattesjefen antatt at fritaket i § 11, tredje ledd punkt a ikke kommer til anvendelse. Departementet har forståelse for at bestemmelsen er oppfattet på denne måten.

Departementet har etter en samlet vurdering kommet til at fritaket i forskrift nr. 81 § 11, tredje ledd punkt a, jf. § 16, kan anvendes i de tilfeller hvor leveranser av damp og varmt vann *faktisk* skjer direkte til bruker for prosessformål, *uavhengig* av om varmen *formelt* er solgt via andre. Finansdepartementet legger til grunn for sin vurdering at fjernvarmen ikke mister sin karakter av prosessvarme selv om salget formelt skjer til kraftverket for senere videresalg til den enkelte industribedrift, som nytter varmen til prosessformål."

2252/86 Av

13. **Merverdiavgiftsloven § 21 – spørsmål om fradrag for inngående avgift på byggekostnader i forbindelse med bygging av parkeringsanlegg for personkjøretøyer**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 14. januar 1986 til et revisjonsfirma:

"Næringsdrivende oppfører administrasjonsbygg/næringsbygg hvor det er avsatt plass til hensetting av *personkjøretøyer*. Parkeringsplassene kan være anlagt i form av opparbeidet utendørs parkeringsanlegg eller i form av garasjeanlegg, f.eks. i underetasjen i det oppførte bygg.

Parkeringsplassene benyttes dels til oppstilling av den næringdrivendes egne tjenestebiler, dels til de ansattes private kjøretøyer og dels til kunders og forretningsforbindelsers biler.

Det er i brev av 16. juli 1985 reist spørsmål om en avgiftspliktig som lar oppføre større parkeringsanlegg i eller i tilknytning til næringsbygg i by eller i næringsregulert område, kan gjøre fradrag for inngående merverdiavgift på byggekostnadene mot å beregne investeringsavgift.

Skattedirektoratet antar etter det opplyste at registrert næringsdrivende etter de vanlige regler kan fradragføre inngående merverdiavgift og beregne investeringsavgift av den del av byggekostnadene som omfatter parkering av egne tjenestebiler, ansattes private biler og kunders og forretningsforbindelsers biler, jf. merverdiavgiftsloven § 21 første ledd."

4132/85 Av

14. **Merverdiavgiftsloven § 31 annet ledd og § 28 a jf. forskrift nr. 41 – forespørsel om registrering av skogsveiforeninger med terminoppgave**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 16. januar 1986 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"Det er reist spørsmål om hvorvidt skogsveiforeninger etter søknad kan registreres med terminoppgave istedet for årsoppgave, jf. merverdiavgiftsloven § 31 annet ledd.

I Deres brev anføres det at registrering med terminoppgave hittil er avslått fordi "særlige forhold" ikke anses å foreligge. Det forhold at inngående avgift overstiger utgående avgift er for skogsveiforeninger det normale og er derfor ikke ansett som "særlige forhold" etter merverdiavgiftsloven § 31, annet ledd.

Skattedirektoratet antar at det forhold at inngående avgift overstiger utgående avgift med betydelige beløp i anleggsperioden i ekstraordinære tilfeller kan anses som "særlige forhold" som kan begrunne at skogsveiforeningene innvilges terminoppgave etter merverdiavgiftsloven § 31, annet ledd."

5458/85 Av

15. **Merverdiavgiftsloven § 14, første ledd – spørsmål om avgiftsplikt hvor driftsmiddel i næring overtas ved arv**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 16. januar 1986 til en revisor bl.a.:

"N.N. ble som fisker registrert i merverdiavgiftsmanntallet ved registreringsmelding i mai 1975. Registreringen ble gitt virkning fra 1. januar 1974. Han døde 15. juli 1982, og opphørmelding ble gitt av hans sønn i februar 1985.

Av opphørmeldingen går det fram at driftsmiddel i form av en fiskebåt er overført sønnen som arv. Denne melding danner grunnlaget for fylkesskattekontorets vedtak.

Sønnen har ikke drevet fiske i næring. Det siteres fra klagen: "Han var ikke interessert i å drive fiske og har derfor ikke registrert seg i avgiftsmanntallet". Det er også opplyst fra ligningskontoret at sønnen ikke har oppgitt omsetning av fisk som inntekt i de aktuelle år.

Fylkesskattekontoret anfører i sitt vedtak at merverdiavgiftsloven § 14, 1. ledd hjemler avgiftsplikt for boet hvor et driftsmiddel overdras til en arving uten at denne fortsetter den avgiftspliktige virksomhet.

I klagen anføres at dette er et rent arveoppgjør som ikke kan utløse avgiftsplikt. Dette begrunnes med at hele den avgiftspliktige virksomhet ble overdratt til sønnen. I brev av 28. mars 1985 anføres det at siden sønnen aldri har drevet registreringspliktig fiskerivirksomhet, kan det ikke bli tale om uttak til privat bruk, hverken for ham eller avdøde, da denne drev sin virksomhet helt fram til sin død.

Klageren er forelagt fylkesskattekontorets redegjørelse. Det er ikke mottatt tilsvarende.

Skattedirektoratet skal bemerke:

Et dødsbo trer inn i avdødes avgiftsrettslige stilling. Etter merverdiavgiftsloven § 16 nr. 5 er det bare hvor en arving overtar driftsmidler som ledd i overtakelsen av avdødes virksomhet det kan bli fritak for å betale merverdiavgift som ved uttak. Etter de foreliggende opplysninger ble ikke den virksomhet avdøde drev overført til sønnen.

Når en arving overtar bestemte driftsmidler, plikter boet å betale merverdiavgift som ved uttak. Boet kan ikke gå fri for avgiftsplikt ved å fordele arvelaters driftsmidler mellom arvingene mot dekning i nettoarvelodden istedenfor å omsette disse. Dette

antas å følge av merverdiavgiftsloven § 14, 1. ledd.

Skattedirektoratet finner etter det opplyste ikke noe å innvende mot fylkesskattekontorets avgjørelse om at boet plikter å svare avgift som ved uttak i dette tilfellet. Fylkesskattekontorets avgjørelse blir således å fastholde."

5670/85 Av

16. **Merverdiavgiftsloven §§ 10 og 13, begges første ledd panthavers salg av abandonerte varer, hvor konkursboet har tatt forbehold om at eventuelt overskudd ved salget skulle utbetales boet**

Skattedirektoratet uttalte i brev av 30. januar 1986 til et fylkesskattekontor bl.a.:

"Det ble åpnet konkurs hos en gårdsbruker den 13. desember 1983. Midlertidig bobestyrer, en advokat mener å ha abandonert buskap, avling og redskaper mv. som banken hadde pant i, jf. pantelovens § 3-9. Disse gjenstandene var pantsatt til banken for kr 225 000. Banken hadde ved konkursåpningen et krav sikret ved det ovennevnte pant på kr 221 502,23. Årsaken til den hurtige abandoneringen er opplyst å være at det måtte treffes en ordning med buskapen som trengte både kraftfor og røkt. Konkursdebitor, gårdsbrukeren fikk kr 4 000 av banken for å røkte besetningen fram til salget til slakteriet. Abandoneringen skjedde under forbehold om at dersom realisasjonen utbrakte mer enn bankens tilgodehavende, skulle det overskytende beløp betales til boet. Advokaten opplyser at dette forbeholdet ble tatt både overfor panthaver og konkursdebitor. Banken solgte ifølge advokaten pantegjenstandene som fullmektig for konkursdebitor. Salget innbrakte følgende beløp inkludert merverdiavgift:

salg av besetning	kr 140 987,40
salg av silo	» 23 280
salg av kalver/klettskuffe	» 5 100
salg av silo og avlesservogn	» 40 320
Til sammen	kr 209 687,40

Av dette utgjør kr 34 947 merverdiavgift.

Det er reist spørsmål om hvordan salget av gjenstandene avgiftsmessig skal behandles.

Abandonering ved konkurs er en beslutning om å holde et aktivum utenom massen og konkursbehandlingen som følge av at det er overbeheftet. Aktivitet trekkes altså ikke inn i boet, men forblir debitors eiendom med de forpliktelse som er forbundet med det. Når et konkursbo forføyer over varene, for