



## Nye regler for skattemessig behandling av tekniske installasjoner i bygg - konsekvenser for justeringsreglene for merverdiavgift

Vi viser til brev datert 28.august 2009 til Skatt Øst. Dette ble 25. september 2009 oversendt Skattedirektoratet til behandling.

Brevet omhandler de nye skattereglene for behandling av faste tekniske installasjoner i bygg, sett i forhold til avgiftsreglene om justering av inngående merverdiavgift for kapitalvarer. Videre heter det, under henvisning til de skattemessige overgangsreglene, at det for byggetiltak som er ferdigstilt før 1. januar 2009 kan være tvil om hvordan eventuelt justeringsbeløp skal fordeles mellom saldogruppene h/i og j.

Henvendelsen gjelder således både avgiftsmessige og skattemessige problemstillinger.

### Den avgiftsmessige behandlingen

Det er reist spørsmål om nye skatteregler for behandling av tekniske installasjoner i bygg har betydning for justeringsreglene i merverdiavgiftsloven. I brevet heter det følgende om disse skattereglene:

”Vi viser til den foretatte endring i skatteloven § 14-41 første ledd som medfører at skattemessig saldo på eksisterende bygg pr. 31. desember 2008 skal fordeles mellom saldo på bygget (saldogruppe h eller i) og saldo for tekniske installasjoner (ny saldogruppe j). De vedtatte overgangsreglene tilsier at 40 % av byggets saldo verdi pr. 31. desember 2008 skal henføres til ny saldogruppe j. Dersom de faktiske, tekniske installasjonene er helt ubetydelige skal hele saldo verdien henføres til saldo for bygget. Med tekniske installasjoner menes varmeanlegg, kjøle- og fryseanlegg, elektriske anlegg, sanitæranlegg, heiseanlegg og lignende.

Når det gjelder bygninger som anskaffes etter 31. desember 2008 skal faktisk kostpris, samt senere påkostninger, fordeles mellom bygningssaldo og saldo for faste tekniske installasjoner. Det vil da være nødvendig å holde rede på hvordan utgiftene fordeler seg



mellom henholdsvis bygget og de faste tekniske installasjonene. Slike installasjoner anses hver for seg som selvstendige formuesobjekter, og ikke lenger som en del av bygget. Utskifting fra og med 1. januar 2009 av en fast teknisk installasjon i bygning, skal ikke lenger for noen del behandles som vedlikehold av bygning, men som nyanskaffelse som skal aktiveres på saldo i saldogruppe j.”

I forhold til justeringsreglene legger De til grunn at endringer vedrørende skattemessige avskrivninger av slike tekniske installasjoner ikke innebærer at disse skal anses som egne driftsmidler, men fortsatt anses som en del av bygget.

Videre viser De til at det i forbindelse med innføringen av justeringsreglene er foretatt en avgrensning av kapitalvarebegrepet mot kostnader til drift og vedlikehold. Således er kapitalvarebegrepet for fast eiendom knyttet opp til på-, ny- eller ombygging. Problemstillingen er derfor om de nye skattereglene som innebærer skattemessig aktivering og avskrivning av anskaffelser som tidligere er ansett som vedlikehold nå vil bli omfattet av justeringsreglene.

*Skattedirektoratet skal bemerke:*

I Ot.prp. nr. 59 (2006-2007) er det på side 51 drøftet hva som skal anses som en kapitalvare i forhold til fast eiendom. På side 52 heter det at kostnader til drift, administrasjon, reparasjon og vedlikehold av fast eiendom ikke er en del av kapitalvarebegrepet og at det derfor må skilles mellom hva som for eksempel er en ombygging og hva som er reparasjon eller vedlikehold. Når det skal tas stilling til om det foreligger en justeringspliktig kapitalvare, heter det videre at avgjørelsen må treffes etter en konkret vurdering. Videre er det uttalt følgende:

”Arbeid som tar sikte på å opprettholde den samme standard (lav, middels eller høy) som bygget eller anlegget har vært i tidligere, vil bli ansett som vedlikehold. Ved vurderingen av om et tiltak skal regnes som vedlikehold/reparasjon eller påkostning/ombygging mv., skal de samme kriteriene legges til grunn som ved vurderingen av om tiltaket regnes som vedlikehold eller påkostning i forhold til avskrivningsreglene i skatteretten.”

I Finansdepartementets fortolkningsuttalelse av 16. november 2007 om justering av inngående merverdiavgift for kapitalvarer er det under punkt 1.1 gitt en nærmere omtale av skillet mellom påkostning/ombygging mv. og reparasjon/vedlikehold. I de tilfeller hvor det faktisk er foretatt aktivering, kan det oppstå spørsmål om dette automatisk innebærer at anskaffelsen anses som en kapitalvare etter merverdiavgiftsloven. I fortolkningsuttalelsen er det om dette uttalt følgende:

” Departementet ser at å knytte justeringsreglene opp til om det faktisk foretas aktivering etter skattereglene vil kunne være en praktisk regel, men først og fremst der skattyter er i tvil om klassifiseringen av kostnaden. I andre tilfeller hvor det ikke er tvilsomt at det gjelder kostnader til vedlikehold, må det etter vår oppfatning være slik at disse heller ikke omfattes av kapitalvarebegrepet”.



På bakgrunn av ovennevnte er det direktoratets oppfatning at de nye skattereglene for behandling av tekniske installasjoner i bygg ikke automatisk innebærer at dette anses som kapitalvare etter justeringsreglene i merverdiavgiftsloven. Således vil det i disse tilfellene fortsatt bero på en konkret vurdering om anskaffelsen er vedlikehold/reparasjon eller påkostning slik at justeringsreglene kan komme til anvendelse.

### **Den skattemessige behandlingen**

Når det gjelder fordeling av negative eller positive justeringsbeløp relatert til byggetiltak på fast eiendom som er ferdigstilt før 1. januar 2009, er direktoratet enig i at en her skal følge den fordelingen som blir foretatt i henhold til overgangsreglene til skatteloven § 14-41, dvs normalt 60 % på bygg og 40 % på faste tekniske installasjoner.

Med hilsen

  
*Seniorskattejurist*  
Rettsavdelingen, avgift  
Skattedirektoratet



Trine Øhlschlagel