

BFU 015/10, avgitt 1. juli 2010:

Avgiftsberegning av anleggsbidrag

I en bindende forhåndsuttalelse la Skattedirektoratet til grunn at anleggsbidraget må anses som vederlag for utførte anleggsarbeider, og nettselskapet må følgelig beregne avgift av anleggsbidraget fra utbyggerne (merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd).

Saken dreier seg om at et nettselskap skal legge om en av sine høyspentledninger for elektrisk kraft. Arbeidet utføres etter avtale med utbyggerne av et tomteområde og kommunen. Utbyggerne vil bli belastet er anleggsbidrag som dekker utgiftene ved omleggingen. (Mellomtitler er lagt til av redaksjonen).

Innsenders fremstilling av faktum og jus

Mellom transformatorstasjonene A og B har Selskapet i dag en 132 kV kraftledning som går i luftstrek med 9 stålmaster. Traseen har en lengde på ca. 1,5 kilometer over et område som planlegges utbygget med boliger og næringsbygg.

Luftstrekken med kraftledninger reduserer imidlertid muligheten for utbygging vesentlig da offentlige myndigheter har fastsatt en byggelinje med en sikkerhetsavstand på 50 meter fra kraftlinjen.

Av den grunn er Selskapet og utbyggerne blitt enige om at luftstrekken skal erstattes med en 132 kV kabel som dels skal legges i jord og dels i sjøen. I tillegg vil kommunen få frigjort flotte parkarealer. Det er en forutsetning at utbyggerne dekker anleggs-kostnadene.

Kostnadsanslaget for anlegg av en ny jord- og sjøkabel er på kr. 14,9 mill. ekskl. mva.

Arbeidet er ikke påbegynt, og skal etter planen påbegynnes og ferdigstilles medio 2011. Utbyggerne og Selskapet har opprinnelig forutsatt at førstnevnte skal stå som utbygger og dermed være kontraktspart overfor entreprenørene. Videre at eiendomsretten til jord- og sjøkabelen skal overdras vederlagsfritt til Selskapet med tilhørende ansvar for vedlikehold og drift av den. Par-

tene har imidlertid *ikke* signert noen avtale om en slik organisering av prosjektet.

Det foreligger også en utbyggingsavtale med kommunen. Kommunen forplikter seg bl.a. til å arbeide for inndekking av inntil 50 % av anleggskostnadene ved tilskudd fra Selskapet, grunneiere som får fordeler av tiltaket og kommunen. Videre sies det i utbyggingsavtalen at «partene må arbeide aktivt for at Selskapet blir byggherre og vil belaste utbygger(e) med anleggsbidrag.

Selskapet blir eier

Selskapet og utbyggerne vurderer å organisere prosjektet slik at Selskapet blir tiltakshaver og utbygger og dermed eier av kabelanlegget fortløpende. Det innebærer altså at Selskapet vil inngå kontrakter med entreprenører, administrere utbyggingsprosjektet og dekke vederlaget fra entreprenørene løpende. Selskapet vil kreve fradrag for inngående merverdiavgift da jord- og sjøkabelen vil være til bruk i selskapets avgiftspliktige virksomhet med overføring av strøm gjennom overføringsnettet. Deretter vil Selskapet kreve anleggskostnadene ekskl. mva. dekket av utbyggerne gjennom et avgiftsfritt anleggsbidrag. Selskapet har satt som vilkår for å inngå en slik avtale at de avgiftsmessige virkningene blir avklart med avgiftsmyndighetene i forkant.

Selskapet driver avgiftspliktig virksomhet med overføring av strøm gjennom sitt linje- og kabelnett. Selskapet vil derfor ha fradragsrett for inngående merverdiavgift på anleggskostnadene ved bygging av jord- og sjøkabelen.

Spørsmålet er imidlertid om Selskapet kan oppkreve anleggskostnadene eks. mva. som et avgiftsfritt anleggsbidrag overfor utbyggerne.

Etter merverdiavgiftslovens § 1-3, 1. ledd litra a) er «omsetning» definert som levering av varer og tjenester mot vederlag. Etter merverdiavgiftsloven er det et vilkår for oppkreving av merverdiavgift at en transaksjon er å anse som omsetning, dvs. at det foreligger en ytelse og motytelse mellom to parter i form av en gjensidig bebyrdende transaksjon. Bidrag til dekning av utbyggers anleggskostnader med anskaffelse av egne driftsmidler anses derimot ikke som omsetning, og er derfor avgiftsfritt. Det innebærer at Selskapet må anses for å levere en vare eller tjeneste til utbyggerne for at vederlaget skal avgiftsberegnes. Anses bidraget derimot som en kostnadsrefusjon, skal det ikke avgiftsberegnes.

Tradisjonelt sett har kraftselskapers oppkreving av anleggsbidrag ikke vært ansett som omsetning.

I skriv av 7. februar 1970 til en forening har Finansdepartementet bl.a. uttalt, jf. Refslands 5. kommentarutgave s. 536:

«Finansdepartementet antar at anleggsbidrag som utgjør en del av finansieringen av anlegg, ikke er å anse som tilknytningsavgift etter merverdiavgiftslovens § 18, annet ledd nr. 3.»

Videre kan vi vise til Skattedirektoratets skriv til fylkesskattesjefene av den 23. oktober 1973, som også er gjengitt i Refslands 5. kommentarutgave på s. 536, hvorfra følgende hitsettes:

«Tilførselsanlegget er vanligvis en stikkledning, men kan også omfatte nye deler av fordelingsnettet som må bygges for å forbinde grupper av forbruksinstallasjoner (f.eks. på et sammenhengende utlagt boligfelt, hyttefelt) med elverkets bestående fordelingsnett.

Avgift Rettsavdelingen i skattedirektoratet

Slike tilførselsanlegg må bestilles før det inngås avtaler om å forsyne forbrukerne med elektrisk strøm.

Elverket har eiendomsretten til anleggene og besørger og bekoster vedlikehold og tilsyn.

Anleggsbidrag kan også innkreves for forsterkning (kapasitetsutvidelse) av bestående stikkledninger eller deler av fordelingsnett.

Elverkene har anledning til å kreve hel eller delvis refusjon av bestilleren for sine kostnader med disse spesielle tilførselsanlegg. Bestilleren er vanligvis byggherren eller den han har gitt fullmakt. Refusjonen innkreves som et anleggsbidrag, og elverkene kan kreve at beløpet betales før arbeidet settes i gang.

Differensierte refusjonssatser

Refusjonssatsene kan være differensiert på forskjellig grunnlag, f.eks. avhengig av tilførselens kapasitet (enfase, trefase, ledningsdimensjon), av utførelsesmåten (luftlinje, jordkabel) eller av tilførselens lengde (f.eks. med et grunnbeløp + et beløp pr. stolpe eller meter). Noen elverker benytter bare et av disse avgiftsgrunnlag, andre benytter dem kombinert.

Beregningen bygger på standardsatser, som fører til mer eller mindre uavhengighet av de individuelle anleggskostnadene. I de fleste tilfeller benytter elverkene seg av utjevningssatser, f.eks. slik at det avkreves et grunnbeløp for en vanlig stikkledning inntil 150 m lengde, eller at det kreves et bestemt beløp av alle som vil ha tilkobling innenfor et utlagt boligfelt eller hyttefelt.

Mer sjelden benyttes de medgåtte anleggsutgifter direkte som grunnlag for beregning av refusjonen.

I alle tilfeller vil anleggsbidraget bli innkrevet som refusjon av verkets kostnader i forbindelse med å bygge spesielle tilførselsanlegg som skal føre kraften frem til de enkelte forbruksinstallasjoner. De standardsatser som benyttes, tar sikte på bidrag til finansiering av tilførselsanleggene, og disse bidragene er ikke vederlag for utført arbeid og forbrukt materiell.

Skattedirektoratet antok i brev av 20. september 1973 etter de foreliggende opplysninger at omhandlede engangsbeløp som elverkene oppkrever til hel eller delvis dekning av utgifter til egne anlegg i for-

bindelse med tilknytning til fordelingsnett, må anses som anleggsbidrag som utgjør en del av finansieringen av anlegg. En antok således at det ikke skal svares merverdiavgift av disse beløpene, jf. nevnte skriv av 17. februar 1970. Det ble forutsatt at beløpene oppkreves særskilt, og ikke inngår som en del av strømprisen.

Finansdepartementet har underhånden sagt seg enig i dette.»

Tre forhold

Etter det innsender kan forstå, er det følgende tre forhold som tilsa at vederlagene ble ansett som avgiftsfrie anleggsbidrag i ovennevnte uttalelser, og som dannet grunnlag for en langvarig praksis om avgiftsfrihet innenfor denne bransjen:

- Elverkene var eiere av anleggene, og hadde vedlikeholds- og tilsynsansvaret
- Anleggsbidragene ble brukt til å finansiere kostnadene med å bygge anleggene
- Anleggsbidraget var ikke en del av betalingen for strøm

I tillegg skal innsender presisere at anleggsbidragene ble oppkrevd på grunnlag av avtale, og ikke med hjemmel i lov eller forskrift. Det kan etter innsenders oppfatning ikke oppstilles noen generell regel om at anleggsbidrag må oppkreves med hjemmel i lov eller forskrift for å være avgiftsfrie, slik avgiftsmyndighetene synes å kreve i enkelte saker.

Etter innsenders oppfatning blir gjenstanden for vurdering av den avgiftsmessige behandlingen av et anleggsbidrag det som sies i bindende forhåndsuttalelse fra Skattedirektoratet av 05.08.05 på s. 7 nest siste avsnitt:

«På samme måte må det vurderes konkret om en refusjon som kreves med hjemmel i avtale, må anses som vederlag for avgiftspliktig omsetning fra kommunen til avtalepartene, her utbyggerne BH.»

Videre sies følgende på s. 7 siste avsnitt flg.:

«Refusjonsbeløpet gjelder anlegg som tilhører kommunen. Kommunen kan således ikke anses å utføre bygge- eller anleggstjenester overfor avtaleparten. Når det gjelder veg, lekeplasser og annen infrastruktur med unntak av vann- og avløpsanlegget, er det heller ikke tale om noen sammenheng mellom refusjonsbeløpene og fremtidige avgiftspliktige tjenester fra kommunen til avtalepartene eller fremtidige eiere/beboere på det angjeldende utbyggingsområdet. Avtalen

kan således ikke medføre noen form for overføring av betaling fra avgiftspliktig vederlag for tjenester til avgiftsfrie refusjonsbeløp i form av anleggsbidrag og lignende.»

Avslutningsvis sier Skattedirektoratet i uttalelsen på s. 8, siste avsnitt følgende:

«Selv om plan- og bygningsloven, så vidt vi forstår, ikke hjemler refusjon for opparbeidelse av lekeplasser som også omfattes av avtalen, legger vi til grunn at refusjonen for disse utgiftene bør komme i samme avgiftsmessige stilling som de øvrige refusjoner. Dette begrunnes med at disse anleggene skal være kommunens eiendom, og refusjonen har heller ikke her noen sammenheng med tjenester fra kommunen til BH eller fremtidige eiere/beboere på området.» (våre understrekninger)

Forholdet i denne saken gjelder erstatning av kraftledninger i luftstrekk som begrenser muligheten for utbygging for utbyggerne med tilknytning til en ny jord- og sjøkabel. Dette som følge av offentligrettslige krav om sikkerhetsavstand til kraftledninger i luftstrekk for byggetillatelse som følge av mulige skadevirkninger av å bo eller oppholde seg i nærheten av høyspente kraftledninger.

Den nye jord- og sjøkabelen vil bli Selskapets eiendom akkurat som ovennevnte lekeplasser ble kommunens eiendom. Dette selskapet skal følgelig også ha ansvaret for drift og vedlikehold av kabelen. Selskapet kan da etter innsenders oppfatning ikke anses for å utføre bygge- eller anleggsarbeider overfor utbyggerne. Innsender kan ikke se at dette stiller seg annerledes enn for vurderingen av ovennevnte lekeplasser.

Selskapet prosjekterer, bygger, vedlikeholder og drifter luftlinjer, kabelnett og tilhørende installasjoner på lavspenn- og høyspennnivå fra 230/400V og opp til 132 kV. Selskapets virksomhet er altså å være netteier og distribuere elektrisk kraft gjennom sine kraftledninger og -kabler. Selskapet har områdekonsesjon og monopol i sitt distrikt. Selskapet har følgelig leveringsplikt til alle abonnentene i sitt geografiske område. Som følge av dette kan ikke Selskapet selv sette prisene på sine tjenester, men disse fastsettes gjennom Norges vassdrags- og energidirektorats (NVE) fastsettelse av såkalte inntektsrammer for det enkelte nettselskap. Fra NVEs hjemmesider på Internett hitsettes følgende forklaring på dette begrepet:

Økonomisk styring og kontroll. Punktum.



(RIT) REINO Foto: Monkey Business



Finales programmer tar over der økonomisystemene stopper, og hjelper deg videre med årsregnskap, noteopplysninger, ligningsoppgaver, skatteberegning, avstemming, dokumentasjon, analyse- og nøkkeltallrapporter, grafer, perioderapporter, konsernregnskap, avskrivninger, driftsmiddeloversikt, aksjeoversikt, kontantstrømpoppstilling m.m. I tillegg valideres dataene automatisk mens du arbeider, slik at feilføringer avsløres umiddelbart. Gratis demoversjoner finner du hos www.finale.no.

For mer informasjon om Finales programmer send kodeord **Finale** til

26112

eller send e-post til firmapost@finale.no

Avgift Rettsavdelingen i skattedirektoratet

«NVE fastsetter årlig en individuell inntektsramme for hvert nettselskap. Inntektsrammen innebærer at det settes et tak for hvor store inntekter et nettselskap(et) kan hente inn, og nettselskapet skal beregne tariffene (nettleien) slik at inntekten for det enkelte år så langt som mulig ikke overstiger inntektsrammen og de kostnadene som kan dekkes inn som et tillegg.»

NVE fastsetter inntektsrammene slik at inntekten over tid skal dekke kostnadene ved drift og avskrivning av nettet, samt gi en rimelig avkastning på investert kapital gitt effektiv drift, utnyttelse og utvikling av nettet.

Regulert monopolist

En regulert monopolist som får dekket sine kostnader, har ikke incentiver til å bygge, drive og utvikle sitt nett på en effektiv måte. Det er derfor ikke hensiktsmessig å basere nettselskapenes inntektsrammer på hvert enkelt selskaps kostnader alene. Inntektsrammer fastsettes derfor dels ut fra historiske kostnader, og dels på bakgrunn av en norm. Normen skal sikre at selskapene driver effektivt. Den settes ved hjelp av sammenlignende analyser, som sammenligner selskapenes ressursbruk opp mot oppgaven de utfører.»

Energikunder betaler en nettleie til nettselskapene for overføring av strøm gjennom overføringsnettet. Prisen fastsettes på grunnlag av faste, objektive tariff. Tariffene påvirkes ikke av om kunden betaler anleggsbidrag eller ikke. Fra NVEs hjemmesider på internett hitsettes også følgende om tariff:

«Nettselskapenes fastsettelse av nettleien er nærmere regulert i forskrift av 11. mars 1999 nr. 302 om økonomisk og teknisk rapportering, inntektsramme for nettvirksomheten og tariff, del V (kontrollforskriften). I tråd med kontrollforskriften er alle nettselskap ansvarlige for at det utarbeides nettleie etter visse prinsipper. Hovedprinsippene er at nettselskapene skal gi adgang til nettet på ikke-diskriminerende og objektive vilkår, at nettleien utformes slik at de i størst mulig grad gir brukerne av nettet signaler om effektiv utnyttelse og utvikling, og at ved differensiering av nettleien skal det legges til grunn objektive og kontrollerbare kriterier basert på relevante nettforhold.

Nettselskapenes nettleie skal i tråd med regelverket bestå av bruksavhengige tariffledd som varierer med kundens løpende

uttak eller innmating av energi (energiledd), og andre tariffledd (fastledd og effektledd).»

Anleggsbidraget til Selskapet kan derfor etter innsenders oppfatning ikke anses som noen form for vederlag fra utbyggerne for overføring av strøm gjennom selskapets overføringsnett da tariffene fastsettes på samme måte og etter samme prinsipper for alle kunder innenfor samme brukergruppe. Vederlaget beregnes som nevnt gjennom faste og objektive tariff.

Anleggsbidraget kan etter innsenders oppfatning «ikke medføre noen form for overføring av betaling fra avgiftspliktig vederlag for tjenester til avgiftsfrie refusjonsbeløp i form av anleggsbidrag og lignende», som er det andre vilkåret Skattedirektoratet fastsetter i ovennevnte BFU for avgiftsfrihet på anleggsbidraget.

Anleggsbidraget fra utbyggerne vil heller ikke ha sammenheng med eller kunne anses som betaling for kjøp av elektrisk kraft. Dette produseres og selges av ulike selvstendige energiselskap, og ligger utenfor Selskapets og andre nettselskapers virksomhetsområde.

Nettselskapene kan fastsette anleggsbidrag

Etter forskrift av 11.03.99 nr. 302 § 17–5 («kontrollforskriften») kan nettselskapene fastsette anleggsbidrag. Denne bestemmelsens første ledd lyder som følger:

«Nettselskapene kan fastsette et anleggsbidrag for å dekke anleggskostnadene ved nye nettilknytninger eller ved forsterkning av nettet til eksisterende kunder.»

Også anleggsbidrag som oppkreves med hjemmel i denne forskriften, er blitt ansett som avgiftsfrie, jf. Skattedirektoratets brev til et energiselskap av 14.07.05 med referanse 2005/4356/FN-AV/ARA/714.9. Begrunnelsen for dette standpunktet var at vederlaget ikke kunne anses som omsetning da det ikke forelå noen motytelse for anleggsbidraget.

Når jord- og sjøkabelen er lagt, vil utbyggerne foreta en ny nettilknytning til denne kabelen som erstatning for tilknytningen til luftkabelen. Etter innsenders oppfatning gir forskriftens ordlyd adgang for Selskapet til å oppkreve et anleggsbidrag for dette. Dette er åpenbart en «ny nettilknytning», dvs. et nytt anlegg. Når nettselskaper kan kreve anleggsbidrag for nettilknytninger overfor kunder som ikke tidligere har vært tilknyttet overføringsnettet, må de også kunne oppkreve

anleggsbidrag overfor en kunde som har vært tilknyttet nettet, men som ønsker en ny nettilknytning til en jord- og sjøkabel som erstatning for luftkabelen. Partene er da også enige om at anleggskostnadene skal dekkes av utbyggerne, og ikke Selskapet, noe som bør tillegges vekt ved denne vurderingen. I tillegg kommer altså det forhold at Selskapet ikke kunne ha krevd disse anleggskostnadene dekket gjennom tariffene for overføring av strøm da kabelen ikke anlegges på grunn av behovet for fornyelse men av hensyn til utbyggingsplanene.

Innsender kan heller ikke se at noe annet fremkommer på NVEs hjemmesider på internett. Den eneste avgrensingen innsender har klart å finne er at direktoratet mener at det indirekte følger av forskriftens ordlyd at det ikke kan oppkreves anleggsbidrag for reinvesteringer og fornyelser. Dette er ikke tilfellet i denne saken. Som nevnt ovenfor ble luftstrekken anlagt så sent som i 1988, og bakgrunnen for bygging av jord- og sjøkabelen er utbyggerens behov og ønsker.

Innsender mener således at Selskapet kan oppkreve anleggsbidraget med hjemmel i kontrollforskriftens § 17–5.

Under enhver omstendighet blir det avgjørende spørsmålet om utbyggerens bidrag til Selskapet kan anses som omsetning, dvs. levering av tjenester mot vederlag, eller et anleggsbidrag til dekning av Selskapets anleggskostnader for sitt anlegg. Dette gjelder selv om Skattedirektoratet skulle mene at anleggsbidraget ikke faller inn under kontrollforskriftens § 17–5.

Oppsummeringsmessig mener innsender at følgende argumenter tilsier at anleggsbidraget ikke kan anses som omsetning:

- Selskapet blir eier av jord- og sjøkabelen, og følgelig ansvarlig for dens drift og vedlikehold. Selskapet kan da ikke anses for å levere bygge- og anleggstjenester til utbyggerne.
- Vederlaget for overføring av strøm gjennom Selskapets overføringsnett fastsettes gjennom faste, objektive tariff for alle kunder i samme brukergruppe innenfor selskapets inntektsramme. Dette gjelder uavhengig av om det betales anleggsbidrag. Anleggsbidraget kan derfor ikke anses som betaling for overføring av strøm, men er kun en refusjon av Selskapets anleggskostnader.

Innsender ber om en tilbakemelding på om Skattedirektoratet er enig i vår konklusjon.

Avgift Rettsavdelingen i skattedirektoratet

sjon om at anleggsbidraget kan faktureres avgiftsfritt.

Skattedirektoratets vurderinger

Saken gjelder spørsmålet om Selskapet skal beregne merverdiavgift av anleggskostnader med omlegging av en av sine kraftlinjer som etter avtale, skal dekkes av to tomteselskaper/utbyggere. Grunnen til omleggingen er at dagens kraftledning, som går i luftstrek, begrenser muligheten for utnyttelse av tomtene den går over. I tillegg opplyses det at omleggingen vil frigjøre kommunal grunn til park langs et tilliggende vann.

Etter merverdiavgiftsloven § 3–1 første ledd skal det beregnes avgift ved omsetning av varer og tjenester. Med omsetning menes levering av varer og tjenester mot vederlag, jf. merverdiavgiftsloven § 1–3 første ledd bokstav a. Med tjenester menes det som kan omsettes og som ikke er varer, jf. merverdiavgiftsloven § 1–3 første ledd bokstav c. Spørsmålet er følgelig om avtalen mellom Selskapet og utbyggerne innebærer at Selskapet omsetter tjenester.

Som innsender påviser, har avgiftsmyndighetene siden innføringen av merverdiavgiften lagt til grunn at anleggsbidrag til dekning av elverkenes, senere nettselskapenes anleggskostnader, som belastes kundene med hjemmel i lov eller forskrift, ikke skal avgiftsberegnes. De deler av elverkenes/nettselskapenes anleggsomkostninger, som fordeles og belastes kjøperne/abonnentene etter nærmere fastsatte tariffer, holdes dermed utenfor elverkenes/nettselskapenes grunnlag for beregning av merverdiavgift. Dette til tross for at alle selgers omkostninger skal med i beregningsgrunnlaget, enten de inngår i vederlaget eller det kreves særskilt betaling, jf. § 4–2 første ledd første punktum. (Merverdiavgiftsloven 1969 § 18 annet ledd nr. 1)

Dette kan vanskelig forklares på annen måte enn at markedet for elektrisk kraft tidligere var strengt regulert og at utbyggingen av kraftnettet har vært og fortsatt er ansett som et offentlig ansvar. Den del av anleggskostnadene som ikke kan dekkes av prisene på elektrisk kraft, men som kjøperne/abonnentene likevel har måttet dekke med et engangsbeløp, har dermed et preg av et bidrag eller innskudd til fellesskapet. Det vises til Finansdepartementets brev av 7. februar 1970, som innsender siterer fra, hvor det uttales at et anleggsbidrag som utgjør en del av finansieringen av anlegg, ikke kunne anses som en *tilknytningsavgift*, som uttrykkelig skal med i beregnings-

grunnlaget for merverdiavgiften. Begrunnelsen synes plausibel for å skille anleggsbidrag fra tilknytningsavgifter. Begrunnelsen har imidlertid ført til at anleggsbidrag overheadet ikke skal anses som en omkostning ved elverkets oppfyllelse av leveransene av elektrisk kraft. Det vises til Skattedirektoratets fellesskriv av 23. oktober 1973 som innsender viser til og siterer fra.

Liberaliseringen av markedet for elektrisk kraft, som nødvendiggjorde etablering av egne nettselskaper og innføring av særskilt betaling for transport og distribusjon av kraften, har bidratt til å synliggjøre de økonomiske sammenhengene i markedet. Skattedirektoratet uttalte i brev av 19. februar 2003 at anleggsbidrag som *et tele-selskap* oppkrevede måtte anses som vederlag for levering av selskapets tjenester, og at det forelå plikt til å beregne merverdiavgift av anleggsbidraget. Et energiselskap reiste spørsmål om dette medførte en endring med hensyn til spørsmålet om avgiftsberegning av anleggsbidrag i forhold til det som fremgikk av fellesskrivet fra 1973. Skattedirektoratet uttalte i sitt svar at uttalelsen bygget på den forutsetning at anleggsbidraget ble ytet i henhold til en gjensidig bebyrdende avtale mellom partene. Det ble presisert at lovbestemte anleggsbidrag etter energiloven med forskrifter fortsatt ikke skal anses som vederlag for avgiftspliktige ytelser og derfor kan holdes utenfor beregningsgrunnlaget for merverdiavgift. (Tilsvarende gjelder refusjoner etter plan og bygningsloven kap. IX) Det vises til Merverdiavgiftshåndboken 6. utgave 2010 side 15 hvor Skattedirektoratets brev av 14. juli 2005 til energiselskapet og direktoratets bindende forhåndsuttalelser 42/04 og 33/05 er referert.

Utenfor Skattedirektoratets kompetanse

Innsender argumenterer for at Selskapet har hjemmel for å dekke kostnadene for den planlagte flyttingen av kraftledningen i form av et anleggsbidrag etter forskrift av 11. mars 1999 nr. 302 § 17–7. Dette spørsmålet faller utenfor Skattedirektoratets kompetanse. Etter vår vurdering kan dette imidlertid ikke være avgjørende for spørsmålet om avgiftsplikt. Det avgjørende er om tomteselskapenes betaling, etter en konkret vurdering, må anses som vederlag for en avgiftspliktig ytelse fra Selskapet eller ikke.

Etter Skattedirektoratets vurdering kan i utgangspunktet ikke nærværende avtale ses som et ledd i en avtale om fremtidig levering/distribusjon av elektrisk kraft. Finansdepartementet og Skattedirektoratets utta-

lelser om elverks/nettselskapers plikt til å medta lovbestemte anleggsbidrag i grunnlaget for beregning av merverdiavgift overfor sine kjøpere/abonnenter har således svært begrenset verdi for løsning av saken. Slik vi ser det, står vi her overfor en avtale av en helt annen karakter. Utbyggerne vil, som følge av flyttingen av kraftledningen, oppnå at området kan utbygges på en helt annen og antagelig langt mer lønnsom måte. De oppnår med andre ord en klar økonomisk fordel av arbeidene som er den fremtidige levering/distribusjon av elektrisk kraft til det ferdig utbygde området uvedkommende. For utbyggerne står flyttingen av den eksisterende kraftledningen, som sådan, i samme stilling som andre fysiske inngrep som øker verdien av området. Selskapet kan derfor i denne sammenheng sidestilles med andre entreprenører som utfører arbeider på utbyggingsområdet.

Skattedirektoratet har vurdert om betalingen for flyttarbeidene kan anses som en erstatning for den eksisterende kraftledningen. Det vises her til en uttalelse fra Skattedirektoratet om et veivesens betaling til et elverk for flytting av høy- og lavspentlinjer på grunn av utvidelse eller omlegging av vei, jf. Uttalelser om merverdiavgift nr. 10/71 av 23. juli 1971 pkt. 6. Det ble her lagt til grunn at forholdet ikke kunne karakteriseres som omsetning, men veivesenets betaling måtte ses som ledd i erstatningsoppgjør (avgiftsrefusjon) som ikke utløste avgiftsplikt. (På den annen side ble det påpekt at dersom veivesenet skulle dekke elverkets lidte skade, måtte beløpet også omfatte elverkets investeringsavgift av arbeidene.) Skattedirektoratet kan imidlertid ikke se at nærværende sak reiser tilsvarende erstatningsrettslige spørsmål. Partene antas i utgangspunktet her å stå i en helt annen stilling enn i saker om veiutbygging hvor det fort blir tale om ekspropriasjonslignende tiltak. Vi oppfatter ikke at det er tilfellet i nærværende sak.

Skattedirektoratet finner at avtalen mellom utbyggerne og Selskapet i avgiftsmessig henseende innebærer at Selskapet har påtatt seg å flytte den eksisterende linjen. Betalingen for flyttarbeidene må således anses som vederlag for disse arbeidene.

Konklusjon

Selskapet skal beregne avgift av det beløp som belastes utbyggerne for den planlagte flyttingen av kraftledningen, jf. merverdiavgiftsloven § 3–1 første ledd.