

Saker fra Skatteklagenemndas behandling – del I 2020

Merverdiavgift

Skatteklagenemnda har høsten 2019 blant annet behandlet to saker som gjelder rivningskostnader og en sak som gjelder bruk av sats ved omsetning i kantinedrift. Antallet saker med tilsvarende problemstillinger sekretariatet har til behandling, forteller oss at sakene er svært aktuelle.



Seniorskattejurist
Line Solli
Sekretariatet for Skatteklagenemnda



Seniorskattejurist
Margit Kjetsaa
Sekretariatet for Skatteklagenemnda

Rivning av innredning og spesialtilpasninger¹

Saken gjaldt kostnader til rivning av innredning og spesialtilpasninger knyttet til tidligere leieforhold.

Saksforhold

Selskapet var registrert i Enhetsregisteret med næringskode 68.209 «Utleie av egen eller leid fast eiendom ellers». Selskapet ble frivillig registrert for utleie av fast eiendom i Merverdiavgiftsregisteret med oppgaveplikt fra og med 4. termin 2013.

Selskapet leverte en tilleggs melding til 4. termin 2017 der de gjorde krav på fradrag for om lag kr 2,6 millioner i inngående merverdiavgift for rivningskostnader. Deler av eiendommen som selskapet disponerte, hadde vært utleid til et verksted siden 1930-tallet. Denne leietakeren flyttet ut i januar 2016. Lokalene var spesialinnredet for verkstedet, og det skal også ha oppstått setningsskader som følge av 90 års bruk. Advokaten mente at fjerning av disse spesialtilpasningene og utbedringen av skadene var en form for «null-

Fradragsrett for inngående merverdiavgift på rivningskostnader?

Det rettslige utgangspunktet er at et registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester som er til bruk i den avgiftspliktige virksomheten.¹

Lovens formulering «til bruk i» gir anvisning på et tilknytningskrav som er behandlet i flere høyesterettsdommer. Det avgjørende etter disse er om den enkelte anskaffelse er «relevant for og har en nær og naturlig tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten.»²

Det fremgår av merverdiavgiftslovens forarbeider at det forutsettes at den inngående avgiften må knytte seg til anskaffelser som er «til bruk i» og dermed relevant for den registrerte virksomheten.³

Det er formålet på anskaffelsestidspunktet som i utgangspunktet er avgjørende for fradragsretten.⁴

Lovens ordning er symmetrisk ved at inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i den avgiftspliktige virksomheten kan trekkes fra. Motsatt kan inngående merverdiavgift på varer og tjenester som ikke er til bruk i den avgiftspliktige virksomheten, ikke trekkes fra. I en høyesterettsdom (Bryggeriparken)⁵ avsnitt 34 uttales «[...] fradragsretten er avledet av avgiftsplikten og bør avgrenses i tråd med denne.»

1 Merverdiavgiftsloven § 8-1.
2 Rt-1985-93 (Sira Kvina) og Rt-2001-1497 (Norwegian Contractors) og HR-2017-1851-A (Skårer Syd).
3 Ot. prp. nr. 76 (2008–2009).
4 Rt-2012-432 (Elkjøp Norge) avsnitt 44.
5 RT-2010-1132.

stilling» av lokalene, og at selskapet hadde krav på fradrag for inngående merverdiavgift knyttet til dette i form av avviklingskostnader.

Det ble levert dokumentasjon på at entreprenøren hadde skilt mellom utgifter knyttet til avvikling av tidligere virksomhet og tilpasning til ny virksomhet, et treningssenter, og det

ble hevdet at det var grunnlag for et slikt skille.²

Sekretariatets vurdering

Saken gjaldt hvorvidt den skattepliktige var berettiget til fradrag for inngående merverdiavgift på kostnader til rivning av innredning og spesialtilpasninger, herunder setningsskader i lokaler som tidligere hadde vært utleid i

1 Saken er publisert på skatteetaten.no under referansen NS 108/2019. Vil bli publisert på lovdata under referansen SKNS1-2019-108.

2 KVMA 5304 og KMVA 6461, samt Merverdiavgiftshåndboken 2016 s. 591 og Finansdepartementets brev av 01.09.2015 (om forståelsen av Telenordommen) s. 4.



Lokalene var spesialinnredet for verkstedet, og det skal også ha oppstått setningsskader som følge av 90 års bruk.

skattepliktiges frivillig registrerte utleievirksomhet.³ Lokalene hadde vært utleid til et verksted og var spesialinnredet for dette verkstedet.

Sekretariatet kom etter en konkret helhetsvurdering til at det i denne saken ikke forelå fradragsrett.⁴ Sekretariatet mente at kostnadene fremsto som integrerte og nødvendige tiltak ved den fysiske gjennomføringen og igangsettingen av lokalet til fremtidig avgiftsunntatt leietaker. Sekretariatet fant således at kostnadene i denne saken ikke hadde en tilstrekkelig nær og naturlig tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten som selskapet hadde drevet.

I vurderingen la sekretariatet til grunn at lokalene som ble revet, faktisk hadde vært til bruk i skattepliktiges frivillige registrerte utleievirksomhet. Til tross for dette var sekretariatet likevel av den oppfatningen at anskaffelsene ikke hadde den nødvendige tilknytning

gen til den frivillig registrerte utleievirksomheten som hadde blitt utøvd av skattepliktige. Selv om lokalene som ble revet, hadde vært benyttet i den frivillig registrerte utleievirksomheten, var det likevel avgjørende for fradragsretten hvilke funksjoner eller virkninger rivningskostnadene hadde i forhold til denne avgiftspliktige virksomheten.

Nær og naturlig tilknytning?

Sekretariatet viste til at den frivillig registrerte utleievirksomheten kunne ha vært avvirket uten at innredning og spesialtilpasninger ble revet, og at lokalene rent faktisk skulle benyttes på en annen måte enn tidligere. Det ble også vist til at lokalene måtte gjennom en total renovering som følge av utleie til ny leietaker som i denne saken var unntatt fra merverdiavgift.

Anskaffelsene hadde etter sekretariatets oppfatning således ingen direkte funksjon i forhold til den tidligere avgiftspliktige utleievirksomheten, og det fremsto som lite naturlig å anse kost-

nadene til rivning foranlediget av avvirkningen av den frivillig registrerte utleievirksomheten. Rivningskostnadene kunne etter sekretariatets oppfatning ikke anses å ha hatt en tilsvarende nær og naturlig tilknytning til avvirkningen av eksisterende virksomhet som til den fremtidige utleien til avgiftsunntatt leietaker, som kostnadene også måtte anses foranlediget av.

Praksis

Når det gjaldt den retts- og klagenemndspraksis som det ble vist til i drøftelsen,⁵ var sekretariatet av den oppfatningen at disse eksemplene gjaldt tilfeller hvor den inngående merverdiavgiften var knyttet til et rettskrav som enten oppstod i et kontraktsforhold eller var nødvendig for å klargjøre rettskrav i et kontraktsforhold.

Avgiftsplikten var da var avhengig av om kontraktsforholdet gjaldt avgiftspliktig virksomhet eller ikke. Ingen av

³ Merverdiavgiftsloven § 2-3 første ledd bokstav a.

⁴ Merverdiavgiftsloven § 8-1.

⁵ KMVA-2005-5303, KMVA-2009-6461 og UTV-2015-1262.

eksemplene knyttet seg slik sekretariatet så det direkte til en situasjon hvor skattepliktige ønsket fradrag for å rive innredning og spesialtilpasninger uten et tilhørende offentlig- eller privatrettslig krav om dette.

Skatteklagenemndas syn

Skatteklagenemnda var ikke enig i sekretariatets vurdering og konklusjon, og kom frem til at det i dette tilfellet skulle gis fradrag til opprydding etter avgiftspliktig virksomhet. Nemnda vurderte ikke fordelingen mellom kostnader knyttet til opprydding og kostnader for tilpasning til ny leietaker.

Rivning av bygg⁶

Den andre saken gjaldt spørsmål om det forelå fradragsrett for inngående merverdiavgift på kostnader knyttet til rivning av bygg.⁷

Saksforhold

Selskapet hadde vært frivillig registrert for utleie av fast eiendom⁸ fra 5. termin 2015. Selskapets vedtektsfestede formål var «Eiendomsutvikling». Selskapet var registrert med næringskoder for «utleie av egen eller leid fast eiendom ellers» og «utvikling og salg av egen fast eiendom ellers».

For omsetningsoppgaven for 5. termin 2016 var det lagt ved et forklarende vedlegg hvor det var redegjort for at den fradragsførte inngående merverdiavgiften skyldtes anskaffelser knyttet til rivning av bygg. I vedlegget fremgikk det at selskapet var blitt stiftet gjennom fisjon høsten 2015, og at selskapet eier eiendom med et butikklokale. I henhold til fisjonsplanen ble leieavtale med B for butikklokalet overført til selskapet. Selskapet ble umiddelbart etter opprettelsen frivillig registrert for utleien til B.

Selskapet skulle nå føre opp boliger på tomten. Den skattepliktige opplyste at det gamle bygget var modent for rivning. Selskapet hadde benyttet eien-



Saken gjaldt om det forelå fradragsrett for inngående merverdiavgift på kostnader knyttet til rivning av bygg.

dommen i avgiftspliktig utleievirksomhet helt frem til rivning ble påbegynt høsten 2016. Rivningen var estimert til å være ferdig ved utgangen av 2016.

Skattekontoret fattet vedtak om å ikke godta fradragsføringen av inngående merverdiavgift, og følgelig ikke foreta utbetaling av beløpet. Skattekontoret vurderte kostnadene som oppføringskostnader og ikke kostnader som kan knyttes til utvikling av utleievirksomheten.

I forbindelse med klagebehandlingen tok skattekontoret kontakt med selskapets representant. Bakgrunnen var at skattekontoret ved søk på Internett hadde kommet over en artikkel vedrørende et boligprosjekt for salg på den aktuelle eiendommen.

Etter forespørsel fra skattekontoret opplyste den skattepliktige at kjøpekontrakten mellom selskapet og selger om å kjøpe det utfisjonerte selskapet som eide eiendommen, var datert september 2015, at leie mellom selskapet og leietaker B opphørte i april 2016, at

leietaker B flyttet ut av bygget i april 2016 og at avtale med entreprenør som skulle rive bygget ble inngått umiddelbart etter at B flyttet ut. Rivningsarbeidene startet opp høsten 2016.

Sekretariatets vurdering

Spørsmålet i saken var om den skattepliktige var berettiget fradrag for inngående merverdiavgift på rivningskostnader.⁹

Var det tilstrekkelig naturlig og nær tilknytning mellom kostnadene og den avgiftspliktige utleievirksomheten som skattepliktige hadde drevet på eiendommen, eller utgjorde disse anskaffelsene en innsatsfaktor for den fremtidige avgiftsunntatte eiendomsutviklingen?¹⁰

I denne saken fant sekretariatet at anskaffelsene vedrørende rivning var relevant for og hadde en nær og naturlig tilknytning til den fremtidige utbyggingen av eiendommen. Sekretariatet viste til at omhandlede anskaffelser fremsto som nødvendige tiltak ved den fysiske gjennomføringen av byggeprosjektet med tanke på å klargjøre eiendommen for den fremtidige utbyggingen.

Siden anskaffelsene hadde en nær og naturlig tilknytning til den fremtidige utbyggingen av eiendommen som var salg av fast eiendom,¹¹ forelå det ikke

⁹ Merverdiavgiftsloven § 8-1.

¹⁰ Merverdiavgiftsloven § 3-11 første ledd.

¹¹ Unntatt merverdiavgift jf. merverdiavgiftsloven § 3-11 første ledd.

KJØP AV REVISJONS-PORTEFØLJE

i Oslo-regionen vurderes av mellomstort revisjonsselskap.

Kontakt mob.tlf. 928 392 297

⁶ Saken er publisert på skatteetaten.no under referansen NS 104/2019 og vil bli publisert på lovdata med referansen SKNS1-2019-104.

⁷ Merverdiavgiftsloven § 8-1.

⁸ Merverdiavgiftsloven § 2-3 første ledd.

fradragsrett for inngående merverdiavgift.

Ved vurderingen la sekretariatet til grunn at bygget som ble revet, hadde vært til bruk i skattepliktiges frivillig registrerte utleievirksomhet. Til tross for dette var sekretariatet likevel av den oppfatningen at anskaffelsene ikke hadde den nødvendige tilknytningen til utleievirksomheten. Det avgjørende for fradragsretten var hvilken funksjon eller virkning de foreliggende anskaffelsene hadde for denne avgiftspliktige virksomheten.

Sekretariatet viste her til at utleievirksomheten kunne ha vært avvirket uten at eksisterende bygningsmasse ble revet. Anskaffelsene hadde etter sekretariatets oppfatning ingen direkte funksjon i den avgiftspliktige virksomheten, og det fremstod som lite naturlig å anse kostnadene til rivning foranlediget av avviklingen av den eksisterende utleievirksomheten.

Rivningskostnadene kunne med dette ikke anses å ha en tilsvarende nær og naturlig tilknytning til avviklingen av eksisterende virksomhet som til den fremtidige eiendomsutviklingen ved salg av fast eiendom.

Sekretariatet viste til Borgarting lagmannsretts dom (FIA Invest)¹² der lagmannsretten fant at opprydningsarbeidene måtte behandles som kostnader i anledning salget av eiendommen, og ikke som kostnader til avvikling av utleie- og smelteverkvirksomheten. Lagmannsretten viste til at siden eiendomssalg er avgiftsunntatt omsetning, var det ikke grunnlag for fradragsrett for inngående merverdiavgift. Selv om denne saken ikke var helt sammenlignbar med denne rettskraftige dommen, påpekte sekretariatet, i likhet med skattekontoret, at dommen var veiledende i tolkningen av tilknytningskravet.¹³

Sekretariatet bemerket at uttrykket «å avvikle» språklig sett tilsa handlinger for å fullføre noe med endelig virk-

ning, for å nå en avslutning. I denne saken ble rivningens formål ansett å være et ønske om å foreta en oppføring av nye boliger på den aktuelle tomten.

Sekretariatet viste videre til en avgjørelse fra Klagenemnda for merverdiavgift¹⁴ der det fremgår:

«For at rivning skal kunne anses som en avviklingskostnad, vil det for det første forde at virksomheten avvikes/bringes til ende/opphever. Fylkesskattekontoret finner å måtte legge til grunn at man ikke står ovenfor noe avviklingstilfelle her. Tvert imot står man her overfor et ekspansjonstilfelle hvor aktiviteten, eiendomsutviklingen og – forvaltning skal utvides både i type og omfang. [...]

Det planlagte nybygget er et ledd i en kontinuerlig driftsplan både faktisk og forretningsmessig. Det fremstår derfor som kunstig og konstruert å hevde at næringsdrivende, som i en anleggsfase opphever å ha omsetning fordi gamle lokaler rives ned for å gjøre plass til mer tidsriktig bygningsmasse hvor driften skal drives videre eller kanskje utvides, skal anses å ha avvirket sin næringsvirksomhet. Dette uavhengig av om den næringsdrivende skal bruke bygget/anlegget i egen avgiftspliktig virksomhet eller bruke det til avgiftspliktig utleie som frivillig registrert. [...]

Sekretariatet siterer videre klagenemndas leders tilleggsbemerkning:¹⁵

«Jeg legger til grunn at klager ikke har vært forpliktet – offentligrettslig eller privatrettslig – til å rive bygningsmassen, som selskapet var frivillig registrert for, av den grunn at de daværende utleieforhold opphørte. Jeg er da enig i etterberegningen og den benyttede tilleggsavgift.»

Etter sekretariatets vurdering var hovedformålet med rivningen den fremtidige eiendomsutviklingen, og rivningskostnadene var dermed nærmest tilknyttet og relevant for denne

bruken. Sekretariatet la derfor til grunn at rivningskostnadene fremsto som nødvendige tiltak for den fremtidige avgiftsunntatte eiendomsutviklingen.¹⁶

Rivningskostnadene kunne i denne sammenhengen ikke karakteriseres som kostnader knyttet til avvikling av den avgiftspliktige utleievirksomheten. Utleievirksomheten kunne ha vært avvirket uten at bygget ble revet. Det var ikke noe i saken som tilsa at den skattepliktige måtte rive bygget. Det avgjørende i vurderingen var at rivningskostnadene ikke hadde noen direkte funksjon for den tidligere utleievirksomheten.

Skatteklagenemndas syn

Saken ble behandlet i stor avdeling etter dissens i alminnelig avdeling. Nemnda i stor avdeling sluttet seg til sekretariatets innstilling og traff enstemmig vedtak om å ikke ta klagen til følge.

Avgiftsbehandling av næringsmidler i forbindelse med kantinedrift¹⁷

Spørsmålet i saken var om næringsmidlene som ble omsatt i forbindelse med kantinedrift, skulle faktureres med alminnelig eller redusert sats.¹⁸

Faktum

Den skattepliktige drifter kantiner i ulike selskaper. Saken gjelder kantinene i det selskapet vi her kaller oppdragsgiver.

Oppdragsgiver brukte den skattepliktige som operatør av kantinevirksomheten, og det var den skattepliktige som fullt ut foresto driften ved å utføre den serveringstjenesten som oppdragsgiver omsatte til brukerne av kantinen. Den skattepliktiges tjenester var bemanning og administrasjon av kantinene i henhold til avtale mellom partene, håndtering av varebestilling og viderefakturering av maten. Catering inngikk også. Alle inntekter fra kanti-

12 UTV-2018-232.

13 Merverdiavgiftsloven § 8-1.

14 KMVA-2007-6066.

15 KMVA-2007-6066.

16 Merverdiavgiftsloven § 3-11 første ledd.

17 NS136/2019, SKNS1-2019-136.

18 Henholdsvis 25 og 15 prosent.



Skattekontoret mente at den skattepliktige omsatte serveringstjenester, og at næringsmidlene inngikk som del av denne samlede leveransen.

nene, dvs. kundenes betalinger, tilfalt oppdragsgiver.

Hva partene mente

Skattekontoret mente at den skattepliktige omsatte serveringstjenester, og at næringsmidlene inngikk som del av denne samlede leveransen. Korrekt sats var derfor 25 prosent. Skattekontoret hadde lagt dette til grunn i all tidligere korrespondanse, uten at den skattepliktige hadde tatt til orde for å nyanse denne oppfatningen. Skattekontoret mente derfor at det var enighet om at den skattepliktiges leveranse utgjorde total leveranse av den serveringsvirksomheten som faktisk foregår. Uenigheten syntes å være om det var rettslig adgang til å behandle dette som en samlet leveranse, eller om kantinedrift utgjorde et slikt typetilfelle hvor næringsmidler avgiftsbehandles med redusert sats.

Den skattepliktige anførte at langvarig og fast forvaltningspraksis tilsa at næringsmidlene skulle faktureres med

redusert sats på 15 prosent. Det ble vist til uttalelser fra skatteetaten der det går frem at en underleverandør som tilbyr bemanning til siste ledd og som ikke selv har solgt ut til sluttkunde, i kantinetilfellene utgjør et typetilfelle hvor det ikke leveres serveringstjenester.¹⁹ Den skattepliktige anførte at i slike typetilfeller blir ikke næringsmidlene omsatt som en del av en serveringstjeneste, og skal derfor faktureres med redusert sats.

Skattekontoret kunne ikke se at bestemmelsen ga holdepunkter for at avgiften var ment å være en sisteleddsavgift ved at den forhøyede avgiftssatsen bare kommer til anvendelse ved omsetning til sluttkunde, dvs. den ansatte.

Når det gjaldt etatsuttalelsene, mente skattekontoret at de ikke kunne gis særlig rettskildemessig vekt, og at de uansett ikke var avgitt på det samme faktum som i foreliggende tilfelle.

¹⁹ Merverdiavgiftsloven § 5-2 første ledd annet punktum.

Skattekontoret hevdet videre at det ikke kunne sies å foreligge noen entydig bransjepraksis på dette området.

I spørsmålet om hvilken sats som skal benyttes på det som utgjør omsetningen, uttalte skattekontoret at en kantineoperator er underlagt det samme regelverket som alle andre tilbydere av næringsmiddel/servering. Normen for- og vurderingen av om det blir omsatt en eller flere ytelser, må være og er den samme for alle.

Usaklig forskjellsbehandling? Skattekontorets vurdering

Den skattepliktige anførte at skattekontorets standpunkt ville føre til usaklig forskjellsbehandling i forhold til andre aktører som fakturerte næringsmidlene med redusert sats.

Skattekontoret viste til at hvert enkelt tilfelle må vurderes konkret. En eventuell praksis for at næringsmidler faktureres med ordinær eller redusert sats vil derfor ikke nødvendigvis stride mot

prinsippet om likebehandling, da det ofte vil være ulikt faktum i hvert enkelt tilfelle.

Skattekontoret mente at det i denne saken ikke var gjort noen usaklig forskjellsbehandling, men bemerket likevel at det ikke hadde oversikt over hvordan alle andre kantineoperatører har forholdt seg i tilsvarende saker.

Skattekontoret kunne imidlertid vise til fem uttalelser der spørsmålet var om næringsmidlene kunne faktureres med redusert sats. I disse uttalelsene var det ikke gjennomført noen egentlig vurdering av hva som var omsetningsobjektet, utover at man hadde forholdt seg til virksomhetenes faktumbeskrivelse og anførsler om at næringsmidlene måtte kunne faktureres med redusert sats.

Det spesielle i foreliggende sak var etter skattekontorets syn at det ikke var innholdet i rettsregelen som var uklart. Hvorvidt en underleverandør omsetter én serveringstjeneste eller næringsmidler og administrative tjenester, vil måtte bero på en konkret vurdering blant annet basert på den avtalen som foreligger mellom partene.

Den skattepliktige drev virksomhet på lik linje med andre næringsdrivende, og skattekontoret mente at det ville føre til uheldig forskjellsbehandling dersom den skattepliktige ikke skulle vært underlagt de samme vurderingene som andre næringsdrivende som yter en samlet serveringstjeneste.

Sekretariatets vurderinger Konkret vurdering av tjenesten

Sekretariatet tok utgangspunkt i at merverdiavgiftsloven § 5–2 med tilhørende forskrift definerer en serveringstjeneste som servering av mat- eller drikkevarer hvor forholdene ligger til rette for foræring på stedet. Det er dette som er det avgjørende vurderingstemaet i relasjon til hvorvidt det leveres en serveringstjeneste.

Etter en konkret vurdering mente sekretariatet at den skattepliktige måtte anses som en fullskala operatør av kan-

tinene, dvs. en totalleverandør av serveringsvirksomheten i oppdragsgivers kantiner og at det var tale om en samlet leveranse av kantine- og serveringstjenester. Sekretariatet viste i denne forbindelse særlig til det konkrete avtalesforholdet mellom den skattepliktige og oppdragsgiver.

Sekretariatet mente at den skattepliktige ut fra dette omsatte serveringstjenester til oppdragsgiver, og fant det klart at næringsmidlene (maten) må anses levert som del av serveringstjenesten. Det var derfor ikke anledning til å skille ut vederlaget for maten for mva-beregning og avgiftsbelegge denne delen av vederlaget med redusert sats.

Sekretariatet fant at dette var i tråd med lovens ordlyd,²⁰ forarbeider²¹ og rettspraksis²² både hva gjelder hva som skal anses som omsetning (omsetningsobjekt) i merverdiavgiftslovens forstand, og hva som skal anses som serveringstjeneste. Også lovens formål²³ talte mot at det for næringsmidlene i denne saken skal gjelde en redusert avgiftssats ved omsetningen.

Sekretariatet viste i tillegg til skattekontorets vurdering i vedtaket, hvor det sto følgende:

«Etter skattekontorets oppfatning representerer omfanget av alle tjenestene det er inngått avtale om elementer i alminnelig kantinedrift og en samlet serveringstjeneste, og at næringsmidlene derfor skal faktureres med høy sats. Den skattepliktige opererer som kantineoperatør i [oppdragsgivers] lokaler, og på den måten vil næringsmidlene indirekte leveres til sluttkunden av den skattepliktige selv om [oppdragsgiver] er den som mottar alle inntektene fra salget i kantinen. Med andre ord gir avtalen uttrykk for en samlet kantinetjeneste, inkludert

tilberedning av mat og serveringstjeneste.»

Sekretariatet var også enig med skattekontoret om at en serveringstjeneste kan omsettes i flere ledd.

Usaklig forskjellsbehandling?

Sekretariatet mente at anførselen om usaklig forskjellsbehandling ikke kunne føre frem, og viste til skattekontorets vurderinger.

Sekretariatet fant ikke å legge vekt på avgitte forhåndsuttalelser eller veiledende uttalelser. Flere av uttalelsene vedrørte ikke samme faktum som denne saken. I alle tilfeller bemerket sekretariatet at uttalelsene ikke kunne tillegges vekt sammenlignet med hva som kan utledes av lovteksten, forarbeider og rettspraksis som vist til ovenfor.

Sekretariatet viste forøvrig til Skatteklagenemndas vedtak i stor avdeling 9. mai 2019 hvor det var spørsmål om vederlaget fra kantinedrifter/(arbeidsgiver) til underleverandør av kantine-tjenester skulle anses som et avgiftsfritt driftstilskudd, eller om vederlaget måtte anses som avgiftspliktig omsetning. Skatteklagenemnda kom til at det forelå ordinær avgiftspliktig omsetning mellom to parter hvor det var levert tjenester mot vederlag. I den saken ble det også vist til en rekke uttalelser som støttet den skattepliktiges syn om at vederlaget måtte anses som et avgiftsfritt driftstilskudd uten at Skatteklagenemnda vektla dette sammenlignet med hvordan det konkrete forholdet måtte forstås avgiftsrettslig ut fra lovtekst, forarbeider og rettspraksis.

Konklusjon

Sekretariatet innstilte på at klagen ikke skulle tas til følge. Skatteklagenemnda sluttet seg enstemmig til sekretariatets innstilling.

²⁰ Med unntak av serveringstjenester fra elev- og studentkantiner (i merverdiavgiftsloven § 3-5 fjerde ledd) omfattes tjenester som gjelder kantinedrift og servering av merverdiavgiftsloven, jf. § 3-1, jf. § 1-3 første ledd.

²¹ Merverdiavgiftsforskriften § 5-2-5.

²² Borgarting lagmannsretts dom av 21. desember 2015 (LB-2015-70141), Asker- og Bærum tingretts dom av 19. juni 2014 (UTV-2014-1364).

²³ B. Innst.S.nr.1 (2000–2001) side 60 og Merverdiavgiftshåndboken (10. utg., 2014) side 373.