

## Avgiftsadvokaten svarer



Ivan Skjæveland er advokat og partner i Deloitte Advokatfirma og er spesialist på avgiftsrett. Han har prosedert en rekke skatte- og avgiftssaker for domstolene, og har møterett for Høyesterett. Han er også en ofte benyttet foreleser innenfor sitt spesialområde, og vil i denne spalten svare på spørsmål knyttet til avgift.

Ev. spørsmål kan sendes: [iskjaeveland@deloitte.no](mailto:iskjaeveland@deloitte.no)

### Eiendomstransaksjon eller entreprise

**Spørsmål:** Vi har et leilighetsprosjekt, hvor halvparten av leilighetene skal kjøpes av kommunen, og brukes i kommunens kompensasjonsberettigede virksomhet (omsorgsboliger). Kan vi fakturere kommunen med tillegg for moms, og slik at både vi og kommunen kan ta fradrag for momsen?

**Svar:** Omsetning av entreprisetjenester er avgiftspliktig, mens omsetning av fast eiendom ikke er avgiftspliktig. For at dere skal anses å drive avgiftspliktig virksomhet og ha fradragrett for momsen, er det derfor helt sentralt at selskapet anses å levere avgiftspliktige entreprisetjenester til kommunen.

#### Hjemmelen til tomten i grunnboken under bygging

En skulle i utgangspunktet tro at det var tilstrekkelig å inngå en entrepriseavtale, og ikke en avtale om salg av fast eiendom, for å oppnå den ønskede avgiftsplikten. Så enkelt er det imidlertid ikke.

Når avgiftsmyndighetene skal ta stilling til om man står overfor en eiendomstransaksjon eller en entreprise, har man i tidligere praksis lagt stor vekt på hvem av partene som har hjemmelen til tomten i grunnboken under byggingen. Dersom hjemmelsoverføringen for tomten skjer i forkant av byggearbeidet, har man vært tilbøyelig til å anse forholdet som en entreprise. Dersom hjemmelsoverføringen skjer i etterkant, legger avgiftsmyndighetene til grunn at en i utgangspunktet står overfor en avgiftsunntatt eiendomsoverdragelse.

Hvis kjøper av leilighetene tas inn som hjemmelshaver av tomten i forkant av

byggingen, og en inngår entrepriseavtale, ligger mye til rette for å oppnå den ønskede avgiftsplikten.

#### Skatteklagenemdsak

I en bindende forhåndsuttalelse fra 2006 aksepterte Skattedirektoratet at leiligheter kunne overføres i form av en entrepriseavtale, når hjemmelsoverføringen til selveierseksjonen skjedde i forkant av byggingen:

«Skattedirektoratet legger til grunn at utbyggere av prosjekter med oppføring av nye bygg med selveierseksjoner i utgangspunktet vil anses å drive oppføring av bygg i egen regi. Dette antas å gjelde selv om større eller mindre deler av prosjektets eierandeler er solgt før eller under oppføringen og selv om disse kjøperne har fått overført hjemmelen til sine respektive seksjoner. På den annen side kan det vanskelig sies å foreligge vesentlige grunner for ikke å godta at selveierseksjoner oppføres i fremmed regi avgiftsmessig, når kjøper har fått overført hjemmel til seksjonen.»

#### Tinglysningsrettslige forhold er ikke avgjørende

Jeg tar også med følgende fra en bindende forhåndsuttalelse fra 2002:

«I praksis har hjemmelsoverføring vært avgjørende for skillet mellom oppføring i egen regi og oppføring for fremmed regning i relasjon til merverdiavgiftsloven. Det har forekommet at man på grunnlag av kjøpekontrakt har lagt til grunn at det foreligger arbeid for fremmed regning selv om hjemmelsoverføring ennå ikke er foretatt. Men byggearbeider som er utført etter hjemmelsovergang, har konsekvent

blitt ansett som utført for fremmed regning.»

Her åpner en altså opp for at forholdet kan bedømmes som en entrepriseavtale, selv om hjemmelsoverføring ikke har skjedd. Dette fremstår som riktig, da tinglysningsrettslige forhold ikke kan være avgjørende for vurderingen. Det sentrale må etter vårt syn være hvem som privatrettslig er eier av tomten, ikke hvem som i grunnboken er registrert som eier.

#### Sikrest å overføre tomteoverdragelse først

For at forholdet skal bli bedømt som en avgiftspliktig entreprise, vil det likevel være tryggest å gjennomføre hjemmelsoverføringen forut for oppstart av byggearbeidene. Vi oppfatter det likevel slik at det har skjedd en viss utvikling på dette standpunktet, og at det derfor kan være muligheter for å få aksept for entreprise, selv om en ikke overdrar hjemmelen i forkant.