

lav sats er ved ekstremt høye strømpriser.

Merverdiavgiften er egnet til å støtte formål som det grønne skiftet, og bruken av lav sats er egnet til å vri forbru-

ket i ønskelig retning. Det beste man kan gjøre for å oppnå bedre merverdiavgift, er å anerkjenne at de næringsdrivende ikke skal ha noen belastning og på den måten bidra til at de næringsdrivende oppnår størst mulig

omsetning, som er det som skal gi grunnlag for best mulig proveny på sluttforbruket.

# Merverdiavgift og indre selskap

I en veiledende uttalelse fra desember 2021 vurderte skattekontoret ulike merverdiavgiftsrettslige problemstillinger som gjør seg gjeldende når to eller flere inngår samarbeidsavtaler som innebærer at det etableres et indre selskap.



Seniorskattejurist  
Tone Hørgård  
Skatteetaten avd. Storbedrift



Seniorskattejurist  
Peer Sandborg  
Skatteetaten avd. Storbedrift

Skattekontoret ble kontaktet av et selskap som ønsket avklaring på om organisering og gjennomføring av samarbeidsprosjekter i indre selskap ville medføre tap av fradragsrett for deltakerne, og/eller plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift. Det forelå ingen konkrete prosjekter eller avtaler som skulle vurderes, så formålet med henvendelsen var å få avklart generelle prinsipper knyttet til avgiftsbehandlingen for hovedmannen og deltakerne som inngår i et indre selskap.

For å få en prinsipiell tilnærming til de ulike merverdiavgiftsrettslige spørsmålene som oppstår i et indre selskap, ble det lagt til grunn noen forutsetninger som i forkant ble avklart med selskapet. Uttalelsen bygger på at det foreligger et indre selskap med ett aksjeselskap som hovedmann og ett eller flere aksjeselskaper som stille deltakere.

Videre ble det forutsatt at alle deltakerne driver selvstendig avgiftspliktig virksomhet utenfor samarbeidet, og derfor er registrert i Merverdiavgiftsregisteret på tidspunktet for etableringen av det indre selskapet. Det forutsettes at de deltakende selskapene yter varer/tjenester til det indre selskapet som er av samme art som det vedkommende selskap ellers omsetter ved sin eksterne virksomhet i andre prosjekter.

Merverdiavgiftsloven har ingen særregulering av indre selskaper, og det er generelt få rettskilder som er relevante for avgiftsbehandlingen av transaksjoner som omfattes av avtaler om indre selskap. Ettersom det er sparsomt med rettskilder på dette området, gis det i det følgende et utdrag fra den veiledende uttalelsen der til dels vanskelige og prinsipielle merverdiavgiftsrettslige problemstillinger blir omtalt.

## Kort om indre selskap – rettslig utgangspunkt

### Selskapsloven

Et indre selskap er et selskap som driver økonomisk virksomhet, hvor ansvaret deltakerne imellom er organisert som et ANS, DA eller KA, men hvor selskapet ikke opptrer som sådant

overfor tredjemann.<sup>1</sup> I henhold til selskapsloven § 2-1 annet ledd skal indre selskaps rettigheter, forpliktelser og partsstilling tilregnes deltakerne, men dette gjelder likevel ikke stille deltaker.

I indre selskap med stille deltaker må aktuelle rettigheter og forpliktelser overfor omverdenen derfor tilregnes den deltageren som i henhold til selskapsavtalen er hovedmann. De stille deltakernes manglende rettigheter, forpliktelser og partsstilling har sammenheng med at deltakerforholdet ikke fremtrer utad og at deltakelsen begrenser seg til å gjelde et bestemt innskudd i selskapet.

### Merverdiavgiftsloven

Det følger av merverdiavgiftslovens § 2-1 at næringsdrivende og offentlige virksomheter skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret når avgiftspliktig omsetning og uttak har oversteg et minstegrense. Den som er eller skal være registrert, er å anse som avgiftssubjekt.<sup>2</sup>

Et indre selskap kan imidlertid ikke registreres i Merverdiavgiftsregisteret, jf. Merverdiavgiftshåndboken kapittel

<sup>1</sup> Jf. selskapsloven § 1-2 første ledd bokstav c.

<sup>2</sup> Jf. lovens definisjon i § 1-3 første ledd bokstav d).

2-1.3 hvor Skattedirektoratet blant annet skriver:

«Grunnen til at indre selskap ikke kan avgiftsregistreres, er at selskapet ikke opptrer utad som selskap. Det indre selskapet har med andre ord ingen omsetning etter merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd som det kan registreres for i Merverdiavgiftsregisteret, og er opprettet for å fordele inntekter og utgifter etter avtale internt mellom partene i selskapet.»

Skattedirektoratet har videre i brev av 21. februar 2005 til et (fylkes)skattekontor lagt til grunn at et indre selskap ikke kan anses som et avgiftssubjekt etter merverdiavgiftsloven. Fra uttalelsen hitsettes:

«I et indre selskap er det deltakernes forhold seg imellom som er det vesentlige. Deltaker som opptrer utad (hovedmann) opptrer i eget navn, og kan på selvstendig grunnlag være registreringspliktig næringsdrivende etter merverdiavgiftsloven. Deltakere som har avtalt at deltakelsen i et selskapsforhold ikke skal fremtre utad samtidig som de har avtalt ansvarsbegrensning med en fastsatt sum, omtales som stille deltakere, jf. sel. § 1-2 (1) bokstav d.

Stille deltakere kan som andre deltakere opptre i eget navn og for egen regning utad, og på selvstendig grunnlag være registreringspliktig næringsdrivende etter merverdiavgiftsloven. Med forbehold om at deltakers aktivitet omfattes av selskapsavtalen, kan Skattedirektoratet ikke se at aktiviteten i selskapet, som utfaktureres av hovedmannen, utløser noen avgiftspliktig omsetning mellom deltaker og det indre selskap. I hvilken grad en deltakers aktivitet faller utenfor rettsforholdet mellom partene i et indre selskap, og derav kan anses som avgiftspliktig omsetning mellom deltakeren og det indre selskap ved hovedmannen, må vurderes konkret.

«Tilsvarende i forhold til spørsmålet om interessenten kvalifiserer til posisjon som deltaker i selskapet. Hvis en deltaker i et indre selskap omsetter

avgiftspliktige tjenester utad, vil det kunne bli uttaksmerverdiavgift for deltaker dersom tilsvarende tjenester benyttes av det indre selskapet til formål som faller utenfor loven, eventuelt andre disposisjoner som rammes av merverdiavgiftsloven § 14.»

### Hovedmannens avgiftsrettslige stilling

#### Utgående merverdiavgift for omsetning av varer og tjenester

Et indre selskap kan som nevnt ovenfor ikke registreres som sådant i Merverdiavgiftsregisteret, og er dermed heller ikke å anse som avgiftssubjekt i relasjon til merverdiavgiftsloven.

I et indre selskap med en hovedmann og en eller flere stille deltakere følger det av selskapslovens § 2-1 annet ledd at det indre selskapets rettigheter, forpliktelser og partsstilling skal tilregnes hovedmannen. Dette innebærer blant annet at det vil være hovedmannen som i eget navn opptrer utad med hensyn til selskapets virksomhet. Hovedmannen vil blant annet være den som i forhold til tredjemann påtar seg det kjøpsrettslige leveranseansvaret, og er den som i forhold til en kjøper har krav på kjøpesummen for leverte varer og tjenester. Hovedmannen vil dermed i relasjon til merverdiavgiftsloven være det avgiftssubjektet som omsetter det indre selskapets varer og tjenester, og som har plikt til å beregne og betale utgående merverdiavgift i den sammenheng.

Vi har forutsatt for denne forhåndsuttalelsen at det er ett aksjeselskap som er hovedmann, noe som betyr at det er dette selskapet som vil bli tilregnet rettigheter, plikter og partsstilling.<sup>3</sup> Dette innebærer at det i relasjon til merverdiavgiftsloven vil være denne som er avgiftssubjektet og den som er registrerings- og avgiftspliktig for den avgiftspliktige virksomheten som omfattes av avtalen for det indre selskapet.

#### Fradragsrett for hovedmannen

Problemstillingen er hvorvidt hovedmannen vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift som påløper i den registrerte virksomheten, og som gjelder anskaffelser knyttet til den virksomheten som omfattes av selskapsavtalen for det indre selskapet.

Utgangspunktet for fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser er mval. § 8-1: «Et registrert avgiftssubjekt har rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester som er til bruk i den registrerte virksomheten». Hvorvidt det foreligger fradragsrett, vil bero på en konkret helhetsvurdering av om anskaffelsene er relevante for, og har en naturlig og nær tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten avgiftssubjektet er registrert for.<sup>4</sup>

Skattekontoret legger til grunn som et generelt utgangspunkt at hovedmannen vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser som denne i kraft av sin rolle som hovedmann foretar på vegne av det indre selskapet, og som har en tilstrekkelig tilknytning til den avgiftspliktige virksomheten som omfattes av selskapsforholdet for det indre selskapet. Dette vil for det første gjelde inngående merverdiavgift på varer og tjenester som leveres fra ulike eksterne tredjeparter, og hvor hovedmannen i relasjon til denne har partsstilling som kjøper.<sup>5</sup>

#### Fradragsrett for varer og tjenester som ikke omfattes av selskapsavtaler

Når det gjelder varer og tjenester som ytes av stille deltaker, legger skattekontoret til grunn at det er en forutsetning for hovedmannens fradragsrett at merverdiavgiften gjelder varer og tjenester som er å anse som omsatt fra stille deltaker til hovedmannen i relasjon til merverdiavgiftsloven. Det vises til punktet nedenfor om «Stille deltakers avgiftsplikt knyttet til varer og tjenester som er til bruk i det indre selskapets virksomhet». Skattekontoret forstår Skattedirektoratets uttalelse av 21. februar 2005 slik at når de aktuelle

<sup>3</sup> Jf. selskapsloven § 2-1 annet ledd.

<sup>4</sup> Jf. blant annet Rt-2012-432 Elkjøp.

<sup>5</sup> Jf. selskapsloven § 2-1.

varene og tjenestene ikke omfattes av selskapsavtalen/selskapsforholdet, men ytes på lik linje med andre eksterne leverandører mot vederlag, vil stille deltaker være å anse som et selvstendig avgiftssubjekt for sine leveranser i forhold til hovedmannen. Under denne forutsetningen vil stille deltaker som selgende avgiftssubjekt ha plikt til å utstede salgsdokument til hovedmannen i henhold til bokføringsforskriftens kapittel 5, og dette vil fungere som legitimasjon ved hovedmannens fradragsføring av den inngående merverdiavgiften.<sup>6</sup>

#### **Fradragsrett for varer og tjenester som omfattes av selskapsavtalen**

Når det gjelder varer og tjenester som ytes til det indre selskapet av stille deltaker, og som omfattes av selskapsavtalen, vil det ikke foreligge avgiftspliktig omsetning mellom stille deltaker og hovedmannen. Det vil da materielt sett ikke påløpe inngående merverdiavgift som er til bruk i hovedmannens avgiftspliktige virksomhet som følge av en slik transaksjon, og stille deltaker skal da heller ikke utstede salgsdokumentasjon til hovedmannen med spesifisering av merverdiavgift som kan legitimere fradrag. Eventuell uttaksmerverdiavgift som stille deltaker har plikt til å beregne og betale som følge av uttak av varer og tjenester, med henblikk på oppfyllelse av dennes plikter etter selskapsavtalen, er ikke å anse som fradragsberettiget inngående merverdiavgift for hovedmannen.<sup>7</sup>

#### **Stille deltakers avgiftsrettslige stilling**

##### **Stille deltakers avgiftsplikt knyttet til varer og tjenester som er til bruk i det indre selskapets virksomhet**

Skattekontoret forstår at det er en forutsetning ved henvendelsen at stille deltaker er ment å skulle yte varer og tjenester som vil være innsatsfaktorer i den virksomhet det indre selskapet skal drive, og som utad vil bli drevet av hovedmannen.

I uttalelsen fra Skattedirektoratet av 21. februar 2005 uttales det følgende: «Med forbehold om at deltakers aktivitet omfattes av selskapsavtalen, kan Skattedirektoratet ikke se at aktiviteten i selskapet, som utfaktureres av hovedmannen, utløser noen avgiftspliktig omsetning mellom deltaker og det indre selskap.» Og videre: «Hvis en deltaker i et indre selskap omsetter avgiftspliktig tjenester utad, vil det kunne bli uttaksmerverdiavgift for deltaker dersom tilsvarende tjenester benyttes av det indre selskap til formål som faller utenfor loven, eventuelt andre disposisjoner som rammes av merverdiavgiftsloven § 14.»

Skattekontoret forstår denne uttalelsen slik at det må foretas en sontring mellom de tilfellene hvor leveransen omfattes av selskapsavtalen, og tilfeller hvor leveransene bygger på annet grunnlag.

Slik skattekontoret ser det, vil stille deltakers prestasjoner etter dette kunne inndeles i hvert fall i to hovedkategorier.

Den ene kategorien er varer og tjenester som stille deltaker presterer innenfor rettsforholdet mellom partene i det indre selskapet, eller sagt på en annen måte, varer og tjenester som stille deltaker i henhold til selskapsavtalen skal prestere/yte, og som gir grunnlag for den avtalte overskuddsfordelingen fra det indre selskapet.

Den andre kategorien er varer og tjenester som stille deltaker skal levere til det stille selskapet v/hovedmannen mot vederlag.

##### **Varer og tjenester som ikke omfattes av selskapsavtalen**

Skattekontoret legger til grunn at i de tilfellene der leveransen ikke omfattes av selskapsavtalen, men derimot skjer i henhold til en gjensidig bebyrdende avtale hvor stille deltaker har krav på et vederlag fra det indre selskapet ved hovedmannen, vil dette være omsetning som stille deltaker er avgiftspliktig for.

Hvorvidt leveringen av varer og tjenester omfattes av selskapsavtalen, vil bero på en konkret vurdering. Vi antar at varer og tjenester som er nødvendige for produksjon av det omsetningsobjektet som hovedmannen i henhold til selskapsavtalen og selskapslovens § 2-1 selger til tredjemann på vegne av det indre selskapet, og som stille deltaker i henhold til den gjensidig bebyrdende avtalen med hovedmannen leverer mot vederlag, ikke vil være omfattet av selskapsavtalen.

Stille deltaker skal derfor beregne utgående merverdiavgift av denne omsetningen, og innberette dette på MVA-oppgaven for den terminen omsetningen har funnet sted. Hovedmannen vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift på disse anskaffelsene, forutsatt at det foreligger tilstrekkelig legitimasjon og anskaffelsen er til bruk i hovedmannens registrerte virksomhet jf. punktet ovenfor om fradragsrett for hovedmannen.

##### **Varer og tjenester som omfattes av selskapsavtalen**

For de tilfellene der leveransen omfattes av selskapsavtalen, oppfatter vi Skattedirektoratets uttalelse av 21. februar 2005 slik at det ikke foreligger omsetning. Spørsmålet blir da om stille deltaker skal beregne uttaksmerverdiavgift.<sup>8</sup>

Skattedirektoratet legger i uttalelsen av 21. februar 2005 avslutningsvis til grunn at det vil kunne bli uttaksmerverdiavgift dersom tilsvarende tjenester benyttes av det indre selskapet til formål som faller utenfor loven.

Vilkårene for uttaksmerverdiavgift er noe forskjellig for varer og tjenester, og er noe endret siden uttalelsen fra Skattedirektoratet ble avgitt.

For varer som ikke er kapitalvare, følger det av mval. § 3-21 første ledd at det er et vilkår for plikt til å beregne uttaksmerverdiavgift at varen «tas ut» fra den registrerte virksomheten. Det vil foreligge et uttak i henhold til loven når varer tas ut fra virksomheten til

6 Det vises til mval. § 15-10 første ledd.

7 Det vises til mval. § 8-1.

8 Se mval. §§ 3-21 flg.

privat bruk eller til andre formål utenfor loven.

Det følger av paragrafens annet ledd at det foreligger uttakspålykt bare i det omfanget avgiftssubjektet har hatt rett til fradrag for inngående merverdiavgift, med mindre manglende fradragrett skyldes at varen ved anskaffelsen var fritatt for merverdiavgift. Se nærmere om stille deltakers fradragrett i punktet nedenfor.

Forutsatt at stille deltaker har hatt fradragrett, blir spørsmålet om aktuell vare er «tatt ut» fra den registrerte virksomheten til formål utenfor loven.

Når en stille deltaker benytter en vare som innsatsfaktor for å oppfylle sine forpliktelser etter selskapsavtalen uten at det skjer i form av omsetning til hovedmannen, men ved at varen er stilt til disposisjon for hovedmannen som innsatsfaktor knyttet til dennes utadrettede avgiftspliktige omsetning på vegne av det indre selskapet, er skattekontorets oppfatning at varen verken er omsatt eller benyttet i den stille deltakerens egen registrerte virksomhet, herunder ikke som en innsatsfaktor i dennes virksomhet. Tvert imot brukes varen til å oppfylle forpliktelser etter selskapsavtalen, hvor formålet vil være å oppnå avgiftsfrie inntekter for stille deltaker i form av overskuddsandel fra det indre selskapet. Bruken av varen vil ha likhetstrekk med for eksempel tingsinnskudd ved stiftelse av selskap eller ved kapitalforhøyelse. Varen vil dermed avgiftsmessig sett være tatt ut til et formål utenfor stille deltakers samlede virksomhet. Stille deltaker vil på denne bakgrunn være pliktig til å beregne uttaksmerverdiavgift av varens alminnelige omsetningsverdi (mval. § 4-9), forutsatt at anskaffelsen av varen er fradragberettiget.

For tjenester følger det av mval. § 3-22 at det skal beregnes uttaksmerverdiavgift ved uttak av tjenester til privat bruk eller til andre formål utenfor den samlede virksomhet. Spørsmålet blir her hvorvidt tjenester som stille deltaker yter, og som omfattes av selskapsav-

talen, kan sies å være tatt ut til formål utenfor den samlede virksomhet.

Tjenester vil slik skattekontoret ser det, ikke komme i en annen stilling i denne sammenheng enn varer som undergis tilsvarende anvendelse, jf. ovenfor om dette. Skattekontorets oppfatning er derfor at en tjeneste skal anses tatt ut til et formål utenfor den samlede virksomheten når tjenesten er ytt til det indre selskapet ved at den er stilt til disposisjon for hovedmannen som innsatsfaktor knyttet til dennes utadrettede avgiftspliktige omsetning på vegne av det indre selskapet.

Skattekontorets oppfatning er på denne bakgrunn at stille deltaker under ovennevnte forutsetninger skal beregne og betale uttaksmerverdiavgift når varer og tjenester tas ut fra stille deltakers registrerte virksomhet, og ytes av stille deltaker i aktivitet som omfattes av selskapsavtalen.

#### **Stille deltakers fradragrett**

Problemstillingen er hvorvidt varer og tjenester som stille deltaker anskaffer, og som er til bruk for stille deltakers ytelser til det indre selskapet ved hovedmannen, har tilstrekkelig tilknytning til stille deltakers registrerte (avgiftspliktige) virksomhet til at det foreligger fradragrett for inngående merverdiavgift. Det vises til merverdiavgiftsloven § 8-1.

Også for dette spørsmålet finner skattekontoret grunn til å sondre mellom anskaffelser som gjelder leveranser som stille deltaker yter til det indre selskapet ved hovedmannen, men som ikke omfattes av selskapsavtalen, og anskaffelser som er til bruk i stille deltakers aktivitet som omfattes av selskapsavtalen.

#### **Anskaffelser som ikke gjelder stille deltakers aktivitet i henhold til selskapsavtalen**

Det er skattekontorets vurdering at varer og tjenester som stille deltaker yter som ledd i aktivitet som faller utenfor rettsforholdet mellom partene i et indre selskap, og som er å anse som omsetning fra stille deltaker til det

indre selskapet ved hovedmannen, normalt vil være knyttet til stille deltakers merverdiavgiftsregistrerte virksomhet. Det vises til punktet ovenfor om «Varer og tjenester som ikke omfattes av selskapsavtalen».

Varer og tjenester som er til bruk i nevnte aktivitet, vil dermed normalt ha en tilstrekkelig tilknytning til stille deltakers avgiftspliktige omsetningsvirksomhet til at det vil foreligge fradragrett for inngående merverdiavgift. Det forutsettes at øvrige vilkår for fradrag er oppfylt, herunder legitimitetskravene i henhold til mval. § 15-10 første ledd.

#### **Anskaffelser som gjelder stille deltakers aktivitet i henhold til selskapsavtalen**

Problemstillingen under dette punktet er hvorvidt stille deltaker vil ha fradragrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser som har sin tilknytning til stille deltakers aktivitet som omfattes av selskapsavtalen, og som ikke er å anse som omsetning til det indre selskapet ved hovedmannen, jf. punktet ovenfor om «Varer og tjenester som omfattes av selskapsavtalen». Spørsmålet blir nærmere bestemt om stille deltaker vil kunne kreve fradrag etter mval. § 8-1 på eventuelle anskaffelser denne skulle bli pådratt som følge av hovedmannens omsetning på vegne av det indre selskapet.

For at det skal foreligge fradragrett etter mval. § 8-1 er det et vilkår at anskaffelser er til bruk i avgiftssubjektets egen avgiftspliktige virksomhet.<sup>9</sup> Videre er fradragretten avledet av utgående avgift og bør derfor avgrenses i tråd med denne.<sup>10</sup>

Et indre selskap som sådan kan ikke registreres i Merverdiavgiftsregisteret, og vil derfor heller ikke ha omsetning utad som det oppkreves utgående merverdiavgift for. Dette gjøres fra hovedmannen.

Slik skattekontoret ser det, vil anskaffelsene det her gjelder ikke ha noen direkte eller funksjonell tilknytning til

<sup>9</sup> Jf. Rt-2008-939 Tønsberg Bolig AS avsnitt 33.

<sup>10</sup> Jf. Rt-2010-1131 Bryggeriparken avsnitt 34.

stille deltakers egen virksomhet med omsetning av avgiftspliktige varer og tjenester. Tilknytningen vil eventuelt være indirekte og avledet i form av bedriftsøkonomiske fordeler og synergier. Derimot vil anskaffelsene ha sin direkte tilknytning til produksjon av varer og/eller tjenester fra stille deltaker som ytes til det indre selskapet i henhold til selskapsavtalen for dette, hvis formål er å oppnå avgiftsfri inntekt i form av overskuddsandel fra det indre selskapet til deltakeren. Ytelser som er et resultat av stille deltakers aktivitet i denne sammenheng, vil forutsetningsvis være innsatsfaktorer ved hovedmannens omsetning av varer og tjenester på vegne av det indre selskapet. Stille deltakers anskaffelser i denne sammenheng vil dermed ikke ha tilknytning til omsetning som stille deltaker selv skal beregne utgående merverdiavgift for.

Konklusjonen blir på denne bakgrunn at stille deltaker som utgangspunkt ikke vil kunne kreve fradrag etter mval. § 8-1 for inngående merverdiavgift på eventuelle kostnader (anskaffelser) denne skulle bli pådratt som følge av hovedmannens omsetning.

Det følger imidlertid av mval. § 8-5, med henvisning til mval. § 8-2 første ledds siste punktum, at selv om fradragretten er begrenset etter §§ 8-2 til 8-4, skal registrert avgiftssubjekt fradragføre inngående avgift fullt ut på varer og tjenester som er av samme art som de varer og tjenester som omsettes i den registrerte virksomheten. Dette innebærer at for anskaffelser som omfattes av § 8-5, har avgiftssubjektet full fradagsrett for inngående merverdiavgift selv om denne skal benyttes til et uttakspliktig formål. Motsatsen er imidlertid at det skal beregnes uttaksmerverdiavgift ved uttak av de aktuelle varene og tjenestene.<sup>11</sup>

### Oppsummering

Hovedmannen er avgiftssubjektet og den som er registrerings- og avgiftspliktig for den utadrettede omsetningsvirksomheten i det indre selskapet. Varer og tjenester utfaktureres av hovedmannen, og omsetningen skjer som ledd i hovedmannens avgiftspliktige næringsvirksomhet. Hovedman-

nen skal beregne merverdiavgift for omsetningsvirksomheten og har fradagsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser som er til bruk i virksomheten. Hovedmannen vil også ha fradagsrett for inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er kjøpt fra stille deltaker, og som stille deltaker er avgiftspliktig for.

Om stille deltaker kan anses å omsette varer og tjenester til hovedmannen i merverdiavgiftslovens forstand, vil bero på om leveransen omfattes av selskapsavtalen eller ikke. Stille deltaker har som utgangspunkt ikke fradagsrett for sine anskaffelser i de tilfellene der anskaffelsene må anses omfattet av selskapsavtalen, med forbehold om anskaffelser som omfattes av mval. § 8-5. Stille deltaker vil imidlertid ha fradagsrett for inngående avgift på anskaffelser som er til bruk i stille deltakers avgiftspliktige omsetningsvirksomhet, herunder til bruk ved omsetning til det indre selskapet ved hovedmannen.

<sup>11</sup> Se nærmere om bestemmelsen i Merverdiavgiftshåndboken 2021 kapittel 8.5.