

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

Spalten er utarbeidet av:



Advokat
Ivan Skjæveland
Deloitte Advokatfirma

Utleie til private kompensasjonsberettigede

Spørsmål:

Vi har bygget og leid ut en skole til en privat aktør som har kompensasjonsrett. Skattekontoret legger nå til grunn at vi ikke hadde anledning til å være mva-registrert for denne utleien, og har varslet oss om at all fradragsført mva ved oppføringen av skolen vil bli tilbakeført. Er du enig med skattekontorets standpunkt her?

Svar:

Det er ikke tvil om at Skatteetaten har inntatt det standpunktet at utleie til private med kompensasjonsrett ikke vil være omfattet av den frivillige utleie-registreringen Personlig er jeg ikke enig i deres konklusjon, og dere bør vurdere om saken bør tas inn for prøving i domstolen.

Loven og forskriftstekstens ordlyd

Jeg er helt på linje med Skattekontoret i at selve lovteksten ikke taler deres sak. Hvis lovteksten leses i sammenheng med forskriftsteksten, blir bildet likevel et helt annet. I den aktuelle forskriftsbestemmelsen som presiserer loven, fremkommer følgende:

«Den frivillige registreringen omfatter de utleide arealer hvor brukeren ville hatt rett til fradrag for inngående merverdiavgift eller til kompensasjon for merverdiavgift etter lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. dersom brukeren hadde eid bygget eller anlegget.»

Her presiseres det at den frivillige registreringen omfatter de arealene hvor brukeren selv ville hatt fradrag eller kompensasjon, hvis brukeren selv hadde stått for oppføringen. Det fremkommer helt betingelsesløst at hvis leietaker hadde hatt kompensasjonsrett ved egenoppføring av skolen, så omfattes leieforholdet av den frivillige registreringen. Jeg kan ikke forstå annet enn at en ren ordlydsfortolkning av loven og forskriften sett i sammenheng, dermed med tyngde taler for at slik utleie vil omfattes av den frivillige registreringen.

Leie skulle være likestilt med å eie

Vår tolkning harmonerer også med hensynene bak ordningen med frivillig registrering, som var å gjøre det nøytralt for de næringsdrivende om de skulle eie eller leie.

Ved innføringen av kompensasjonsretten til kommunene valgte en derfor tilsvarende å utvide omfanget av hvilke leieforhold som ville omfattes av den frivillige registreringsordningen.

Når man også gav private aktører som driver i konkurranse med kommunen kompensasjonsrett, har det formodningen mot seg, at slike utleieforhold ikke skulle være omfattet av den frivillige registreringsordningen.

Denne forskriftsteksten sikrer nettopp denne nøytraliteten. Det er naturlig å forstå lovgiver slik at den samme nøytraliteten skal gjelde i forhold til leietakere med kompensasjonsrett, og

derfor føyde man bare til «*eller til kompensasjon*» i forskriftsteksten.

Lovforarbeidene

Skatteetaten hevder også å finne argumenter for sitt standpunkt i lovforarbeidene. Mitt syn er at så ikke er tilfelle, og at Skatteetatens vurdering bygger på en misforståelse av en setning i lovforarbeidene. Etaten har funnet denne setningen i Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) punkt 20.6.1.3, jf. min understreking:

«En slik utvidelse vil ikke omfatte tilfeller hvor leietakeren er en privat næringsdrivende som driver ikke-avgiftspliktig virksomhet.»

Etatens syn er at lovgiver her sikter til private næringsdrivende som driver unntatt virksomhet, men som har rett til merverdiavgiftskompensasjon.

Her er det viktig å merke seg at dette er departementets gjengivelse av hva som fremkommer i NOU 2003:3. Dette er ikke departementets vurderinger, de fremkommer i punkt 20.8.3. I det punktet fremkommer det intet som kan gi grunnlag for en slik fortolkning som Skattekontoret anfører. Hvis departementet hadde hatt den oppfatningen som Skattekontoret anfører, ville dette ha fremkommet i punkt 20.8.3, og ikke i forbindelse med gjengivelsen av hva som fremkommer i NOU-en.

I NOU 2003:3 kapittel 11.3.2.3 finner vi følgende:

«For å motvirke konkurransevridningene i disfavør av private utleiere når kommunene



leier ut fast eiendom til private næringsdrivende som driver ikke-avgiftspliktig virksomhet, kan en aktuell løsning være å avgrense kompensasjonsordningen mot utleievirksomhet hvor leietaker er ikke-avgiftspliktige private virksomheter.»

Vi ser her at utvalget er opptatt av den konkurransefordelen som oppstår for kommunen som utleier, hvis de får generell kompensasjonsrett. For å motvirke denne konkurransevridningen i private utleieres disfavør foreslås det å avgrense kompensasjonsordningen mot utleievirksomhet hvor leietaker er ikke avgiftspliktige private virksomheter. Denne setningen ligner veldig på den setningen som departementet har tatt inn i avsnittet som Skatteetaten påberoper seg. En forklaring på at setningen har blitt tatt med i forbindelse med departementets gjenvigelser fra NOU-en

i punkt 20.1.6.3, er at setningen ble feilplassert i dette avsnittet, og at setningen skulle vært tatt med i avsnittet som gjaldt kommunens egen utleievirksomhet.

Hvis dette var en selvstendig meningsytring fra departementets side, foreligger det uansett ikke grunnlag for den fortolkningen som Skatteetaten anfører.

Siden begrepet som er brukt er «*private næringsdrivende som driver ikke avgiftspliktig virksomhet*», blir det mest naturlig å legge til grunn at setningen kun slår fast det opplagte, at denne gruppen ikke vil være omfattet av utvidelsen.

I tillegg er det slik at en verken i NOU-en eller proposisjonen finner holdepunkter for at en mente at utleie til private kompensasjonsberettigede

ikke skulle gi fradragsrett. Det fremheves tvert imot at denne gruppen bør likebehandles med kommunene, og inkluderes i den nye kompensasjonsordningen. Siden både utvalget og departementet ønsket å innlemme denne gruppen i kompensasjonsordningen for å unngå at kommunen fikk en konkurransefordel, har det formodningen mot seg at departementet med denne setningen mener det skattekontoret anfører. Jeg viser her til at setningen er plassert i et punkt som kun er ment å gjengi innholdet i NOU-en, og at Skatteetatens forståelse ikke er mulig å gjenfinne i NOU-en. Hvis en ønsket en slik konkurransevridning, ville dette ha blitt omtalt på en klar og tydelig måte i lovforarbeidene, siden både departementet og utvalget var veldig klare på at dette bør unngås.