



Skattedirektoratet

Saksbehandler
Inge Moen

Deres dato
21.06.2007

Vår dato
30.08.2007

Telefon
22 07 73 51

Deres referanse

Vår referanse
2007/287235 /RR-AV/IMO
/714.1

Advokatfirmaet htd AS
c/o advokat Henrik Tore Dahl
Hafrsjordsgate 31A,
0268 Oslo.

U.Off. Offvl. § 5 a, mval. § 7

Bindende forhåndsuttalelse - Vann- og avløpslags fradragsrett for oppføring av stikkledninger til enkeltabonnenter

Det vises til Deres brev av 21. juni 2007 med anmodning om bindende forhåndsuttalelse i merverdiavgiftssak.

Uttalelsen gjelder for Arendal og Engseth Vann- og Avløpslag BA med organisasjonsnummer 990 485 976.

Generelt om ordningen med bindende forhåndsuttalelser

Uttalelsen er bindende for alle instanser innen skatteforvaltningen. Den gjelder likevel bare dersom den uttalelsen gjelder for, ønsker det. Etter at den planlagte disposisjon er gjennomført, må det i så fall gis melding om det til det fylkesskattekontor som skal behandle saken. Hvis melding ikke er gitt innen fristen for innlevering av den aktuelle omsetningsoppgaven, vil retten til å benytte uttalelsen normalt bortfalle.

Skattedirektoratets uttalelse kan bare påberopes dersom den disposisjon uttalelsen omhandler er i samsvar med den disposisjon som faktisk er gjennomført. I meldingen til fylkesskattekontoret skal det derfor gis opplysning om det har vært endringer i det faktum som er lagt til grunn, jf. ("*Innsenders fremstilling av faktum og jus*") nedenfor, og hvordan disposisjonen rent faktisk er gjennomført.

Uttalelsen har bare bindende virkning for disposisjoner som er besluttet og iverksatt innen tre år etter utgangen av det år uttalelsen ble gitt. Videre bør man være klar over at dersom det gjennomføres regelendringer som endrer rettsstillingen, går disse reglene foran det som er bestemt i uttalelsen. For øvrig kan uttalelsen ikke påklages, men Skattedirektoratet har en omgjøringsadgang hvis dette ikke er til skade for den uttalelsen gjelder for.

Skattedirektoratet har i medhold av merverdiavgiftsloven § 58 a og forskrift av 14. juni 2005 nr. 550 om bindende forhåndsuttalelser i skatte- og avgiftssaker § 10 avgitt følgende bindende forhåndsuttalelse i saken:

Innsenders fremstilling av faktum og jus

Arendal og Engseth Vann- og Avløpslag BA (Selskapet) planlegger utbyggingen av vann- og avløpsnett for ca. 120 brukerenheter i et område beliggende i Ullerøy i Sarpsborg kommune.

Postadresse

Postboks 6300 Etterstad
0603 Oslo

skattedirektoratet@skatteetaten.no

Kontoradresse

Fredrik Selmers vei 4
Org. nr: 974 761 076

Sentralbord

22 07 70 00

Telefaks

22 07 71 08



Virksomheten kapitaliseres med innskudd fra ulike medlemmer i selskapet. I tillegg vil brukerenhetene betale en årlig serviceavgift for de tjenester som blir levert av Selskapet. Disse årlige innbetalinger faktureres med tillegg av merverdiavgift.

Selskapet står i den etterfølgende fase for drift av vann- og avløpsnett fra de punkter kommunen har bygget ut og til den enkelte brukerenhet sin yttervegg/grunnmur.

Den årlige serviceavgift er tenkt likt fordelt på alle brukerenheter som blir tilknyttet. Innskuddet av selskapskapital vil bli differensiert avhengig av utbyggingsinvesteringen som er knyttet til den aktuelle tilknytning.

Beskrivelse av ledningsnett.

Ledningsnett kan deles i tre ulike grupper:

1. Hovedledningsnett som samler og fordeler vann og avløp til hele anlegget.
(Investeringsgruppe 1)
2. Stikkledninger som samler og fordeler vann og avløp til to eller flere bruksenheter.
(Investeringsgruppe 2)
3. Stikkledning som samler og fordeler vann og avløp til kun en brukerenhet.
(Investeringsgruppe 3)

1. Innskudd for utbyggingsinvesteringen av felles hovedledningsnett (1) vil bli likt fordelt på alle brukerenhetene. Inkludert i investeringsgruppe 1 ligger felles investeringer knyttet til utbygningen, forhandlet erstatning til grunneier (engangserstatning), prosjekteringskostnader mv.

2. Innskudd for utbygning av stikkledning felles for to, eller flere bruksenheter (2) vil bli like fordelt på de brukerenheter som ligger innenfor et og samme investeringsområde. Dette typisk for 4 til 6 brukerenheter.

3. Innskudd for utbygning av stikkledning som dekker kun en bruksenhet og med tilhørende pumpe mv. (3) vil ikke bli delt, men dekket gjennom innskudd fra den brukerenheten som er alene om bruken av denne stikkledningen med tilhørende pumpe.

Det presiseres at ingen av de aktuelle utbygninger selskapet tar del i vil være innenfor yttervegg eller grunnmur til den private bruker. Det er tale om et ledningsnett som Selskapet bygger ut og som Selskapet siden vil ha ansvaret for å drifte mot en årlig serviceavgift.

Grunneier er ikke selv utbygger. Det er Selskapet som er formell og reell utbygger. Selskapet gjennomfører utbygning med tillatelse fra grunneier, festere, og andre impliserte instanser som kommunen og ansvarlig utførende entreprenør.

Spørsmål til vurdering

Selskapet ønsker vurdert om det vil være avskåret fra å gjøre merverdiavgiftsmessig fradrag på den del av entrepris kontrakten som vedrører investeringsgruppe 3, alternativt om



andelsinnbetalingen knyttet til denne må bli å fakturere med tillegg av merverdiavgift. En begrunnelse vil være av vesentlig verdi for Selskapet.

Selskapet sin vurdering

Selskapet anser seg normalt berettiget til fradrag på alle innkjøp til bruk i sin virksomhet (investeringer og drift), men innser at utbyggingen av stikkledninger i investeringsgruppe 3 har en privat interesse og mindre interesse for Selskapet som selskap. På den annen side vil Selskapet ta seg betalt for drifting av ledningene etter at den er utbygget, samt betalt for tjenesten (leveranse av vann og avløp) som finner sted gjennom denne stikkledningen. Den er således en nødvendig forutsetning for at vannleveransen skal være aktuell.

Det faktum at investeringsgruppe 3 er individuelt beregnet har også medført at Selskapet fant det riktig å foreta denne henvendelse for å få spørsmålet bindende vurdert. Investeringsgruppe 2 er også ulikt beregnet, men da med lik fordeling på alle innenfor denne investeringsgruppen. Selskapet forutsetter for denne del at det vil foreligge full fradragsrett.

Spørsmålet har blant annet regnskapsmessig betydning for Selskapet slik at merverdiavgiftsmessige forhold blir riktig behandlet i selskapet.

Skattedirektoratets vurderinger

Selskapet (også benevnt laget) skal anlegge et vann- og avløpsanlegg som forventes å betjene ca 120 brukerenheter, etter det vi forstår bestående av private bolig- og fritidseiendommer. Selskapet er forhåndsregistrert i avgiftsmanntallet for fremtidig omsetning av vann og avløpstjenester til lagets medlemmer.

Selskapet er organisert som et andelslag/samvirkeforetak med begrenset ansvar (BA), jf. lov 21. juni 1985 nr. 78 om registrering av foretak § 3-2.

Som det fremgår av innsenders redegjørelse, deles anlegget i tre deler eller investeringsgrupper. Investeringsgruppe 1 utgjør hovedledningsnett som betjener alle medlemmene med vann og avløpstjenester. Vi legger til grunn at dette er det samme som i innsenders fremstilling ovenfor er betegnet som fellesanlegget, som nye medlemmer skal dekke en forholdsmessig del av før tilknytning til anlegget. Investeringsgruppe 2 består av stikkledninger som betjener to eller flere medlemmer (normalt fire til seks medlemmer i flg. innsender), og investeringsgruppe 3 er stikkledninger som utelukkende betjener ett medlem.

I følge fremlagt stiftelsesprotokoll med vedtekter innbetalte syv stiftere hver et andelsinnskudd på kr. 10 000. Nye medlemmer som skal tilknyttes vann- og avløpsanlegget, må innbetale en forholdsmessig andel av "anleggskostnadene for fellesanlegget". Dette beløpet fastsettes av årsmøtet etter en vurdering av kostnadsnivået på tilknytningstidspunktet sammenholdt med de opprinnelige anleggskostnader. Av vedtektene fremgår det for øvrig at styret løpende skal vurdere behovet for innskudd fra lagets medlemmer, og vedtak om innskudd fattes av årsmøtet. Skattedirektoratet oppfatter det slik at vann- og avløpsanleggets deler betegnet som investeringsgruppe 1 og 2, i hovedsak skal



finansieres ved andelsinnskudd fra medlemmene. Etter det vi har fått opplyst vil det imidlertid også kunne være aktuelt med lånefinansiering.

Det er videre opplyst at Selskapets avtale med utførende entreprenør(er) vil omfatte den samlede utbygging av alle deler av anlegget, dvs. fra tilkopplingspunktet til det kommunale vann- og avløpsnett og frem til hvert enkelt medlems hyttevegg. Det enkelte medlem vil måtte innbetale nærmere fastsatte andelsinnskudd for de delene av anlegget som er betegnet som henholdsvis fellesanlegg (investeringsgruppe 1) og felles stikkledninger (investeringsgruppe 2). Når det gjelder stikkledningene frem til det enkelte medlem, vil Selskapet fakturere medlemmene for et beløp som tilsvarer de faktiske anleggskostnadene for de respektive ledninger, basert på spesifikasjoner fra entreprenør.

Skillet i finansieringsform mellom på den ene side anleggets deler betegnet som investeringsgruppe 1 og 2, og på den annen side stikkledningene betegnet som investeringsgruppe 3, er nedfelt i Selskapets vedtekter.

Det fremgår av vedtektene at Selskapets formål er å anlegge, drifte og administrere vann- og avløpsanlegg med tilhørende installasjoner for selskapets medlemmer. I formålsparagrafens beskrivelsen av hva som omfattes av dette vann- og avløpsanlegget, heter det imidlertid at "(S)tikkledninger frem til hyttevegg inkludert nødvendige villapumpestasjoner er det enkelte medlem sitt ansvar. Selskapet skal dog være det enkelte medlem behjelpelig med innhenting av priser m.v. på den/de private stikkledningene som måtte bli etablert."

Innsender har senere opplyst at det i ettertid er inngått en avtale med eierne av gården medlemmenes eiendommer er utskilt/bygget fra, som gir Selskapet retten til å fremføre, ha liggende og vedlikeholde ledningsnett som bygges ut på grunneiernes tomt. Dette omfatter etter det opplyste også enkelte stikkledninger i investeringsgruppe 3.

Etter en samlet vurdering legger Skattedirektoratet til grunn at stikkledningene (investeringsgruppe 3) i avgiftsmessig henseende må anses som medlemmenes private anlegg. Det forhold at Selskapet mot årlige avgifter fra medlemmene også skal påta seg drift og vedlikehold av disse stikkledningene, kan i denne henseende ikke føre til noen annen løsning. At noen av disse ledningene delvis også omfattes av den inngåtte avtale mellom Selskapet og grunneierne, antar vi først og fremst skyldes grunneiernes interesse i å kunne forholde seg til bare en enkelt part i alle spørsmål som gjelder utbyggingen over deres eiendom. Det avgjørende må være at hver enkelt stikkledning utelukkende betjener ett enkelt medlem som fullt ut er pålagt å bekoste utbyggingen av den bestemte ledningen. At slike stikkledninger anses som medlemmenes/abonentenes private ledninger samsvarer også med hvordan slike stikkledninger er behandlet i andre utbyggingsprosjekter, så vel private som offentlige, som Skattedirektoratet er kjent med.

Løsningen tilsier at private (ikke avgiftspliktige) medlemmer eller abonnenter som er tilknyttet vann- og avløpsanlegget, blir belastet for merverdiavgift på omkostningene med å anlegge disse stikkledningene. Det ovenstående sitat fra vedtektene tyder på at Selskapet ikke skal ha annen befatning med stikkledningene (investeringsgruppe 3) enn å være behjelpelig med å innhente priser etc. og eventuelt kontakt med entreprenør. I tillegg til at



den ovennevnte avtale med grunneierne har medført at Selskapets rolle har endret seg, har innsender opplyst at også entreprenøren har satt krav om at Selskapet står som kontraktspart for alle deler av vann- og avløpsanlegget.

På denne bakgrunn antar vi at Selskapet kan anses å omsette utbyggingen av stikkledningene (investeringsgruppe 3) til medlemmene. Selskapet vil derfor kunne fradragsføre inngående avgift også på omkostningene med utbygging av denne del av det samlede anlegget, men skal til gjengjeld beregne utgående avgift av de beløp som faktureres til medlemmene for arbeidene med de enkelte stikkledningene.

Konklusjon

Selskapet kan fradragsføre inngående avgift på omkostningene med å anlegge stikkledninger (investeringsgruppe 3), forutsatt at det fakturerer medlemmene for arbeidet med disse ledningene med tillegg av merverdiavgift.

Med hilsen

Inge Moen
seniorskattejurist
Retts- og revisjonsavdelingen

Ingrid Bøe Svestad

Kopi:
Finansdepartementet
Østfold fylkesskattekontor