

Om 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: iskjæveland@deloitte.no

Bygging av vei på annen manns grunn

Spørsmål: Vi har utført oppgraderinger på en riksvei, arbeidene er således utført på statens grunn, i forbindelse med oppføringen av et kontorbygg. Skattekontoret påstår at statens overtakelse av de utførte arbeidene utløser justeringsplikt på all inngående mva vi har fradragført i forbindelse med opparbeidelsen. Er dette riktig?

Svar: Avgiftsmyndighetenes standpunkt er at det skjer en justeringspliktig eiendomsoverdragelse når overtakelsesprotokollen signeres. Min vurdering er at dette bygger på en misforståelse av hvem som eier de utførte arbeidene i utgangspunktet, og hva en overtakelse regulerer mellom partene.

Krav om eiendomsoverdragelse

Merverdiavgiftslovens § 9-2 tredje ledd lyder slik:

«Registrert avgiftssubjekt skal justere inngående merverdiavgift når kapitalvarer som nevnt i § 9-1 annet ledd bokstav b overdras.»

En overdragelse innebærer etter alminnelig språkbruk et *eierskifte*. Forarbeidene støtter også opp under en slik forståelse. I Ot.prp.nr. 59 (2006–07) uttales det i pkt. 7.6.3:

«Når det gjelder fast eiendom skal det skje en justering uavhengig av om eiendommen selges eller overlates ny eier uten at det kreves opp vederlag.» (vår utheving)

Eiendomsretten

Avgiftsmyndighetenes standpunkt bygger på tesen at den private part først blir eier av arbeidene, samtidig som staten eier grunnen. Etter mitt syn vil dette være i strid med det grunnleggende synet på eiendomsrettens karakter i norsk rett. Den klare regelen er nemlig at det er ett rettssubjekt som betraktes

som eier ev en eiendom. Vi viser her til *Falkanger & Falkanger* 2012 s. 46:

«Rettspraksis er klar. Domstolene har fulgt Scheel: Det er én som oppfattes som eier – med negativt avgrensede beføyelser, mens den eller de øvrige betraktes som rettighetshavere med positivt avgrenset rådighet.»

Henvisningen til Scheel skyldes at sistnevnte i 1912 utgav verket «Norsk Tingsret», der han la til grunn den romerrettslige eiendomsrettskonstruksjonen (også kalt den «justinianske» eiendomsrettskonstruksjonen), som bygger på at det kun er én person som anses som en eier av en eiendom. Norske domstoler har som Falkanger påpeker, fulgt denne grunnleggende rettstanken siden da. Vi viser også til s. 93 i samme bok:

«Hus og lignende byggverk er bestanddel av den faste eiendom. Men forutsetningen er at det ikke er altfor beskjedne fysisk tilknytning, og videre at det er en viss permanens over tilknytningsforholdet.»

Min påstand er derfor at staten blir direkte eier av arbeidene, og at det aldri finner sted noen justeringsutløsende eiendomsoverdragelse i tilfeller som dette.

Eiendomsrettens overgang i byggeprosjekter

Vi tør også påstå at avgiftsmyndighetene blander kortene når de legger til grunn at overtakelsen av arbeidene innebærer en eiendomsoverdragelse. Vi viser i denne sammenheng til den vanligste standardkontrakten i entrepriseforhold NS 8405 pkt. 40.1:

«40.1 Eiendomsrettens overgang

Kontraktarbeidet blir byggherrens eiendom etter hvert som det utføres. Materialer som er tilført byggeplassen,

og som skal bygges inn, blir byggherrens eiendom når han har betalt dem.»

Det vanlige i bygge- og anleggsforhold er følgelig, at når det bygges på en annen manns grunn, så går eiendomsretten over på grunneiers hånd, i takt med at arbeidene utføres.

Betydningen av en overtakelsesforretning

En overtakelsesforretning har ikke noen betydning for eiendomsretten til byggarbeidene. Hagstrøm skriver om forholdet mellom overtakelsesforretningen og eiendomsretten på s. 380 i sin bok om entreprisrett, og trekker her opp et klart skille mellom overgangen av risikoen for byggearbeidet og overgangen av eiendomsretten:

«Ved å se utformingen av risikoreglene i sammenheng med plikten til å beskytte og vedlikeholde byggverket og forsikringsplikten, vil reglene om beskadigelsesrisikoen kunne utformes helt uavhengig av eiendomsrettens overgang. Det dreier seg om forskjelligartede regelsett. Eiendomsrettens overgang har sammenheng med byggherrens løpende betalingsplikt etter som byggarbeidene skrider frem, mens beskadigelsesrisikoen henger nærmere sammen med spørsmålet om hvem som har den faktiske rådigheten over byggverket. (...) Hovedregelen om risikoen for skader i byggetiden følger av NS 8405 pkt. 17 første ledd. Den fastslår at inntil overtakelse har funnet sted, har entreprenøren risikoen for materialer og det som til enhver tid er utført av kontraktarbeidet.»

Av dette følger det at overtakelsesforretningen, som også benyttes i forbindelse med offentlige utbyggingsavtaler mv., ikke har noen betydning for eiendomsrettens overgang. Avgiftsmyndighetenes forståelse av at eiendomsrettens overgang skjer ved overtakelsesforretningen, bryter således med de privatrettslige reglene om hvem som er eier av de utførte arbeidene.