



Skattedirektoratet

Saksbehandler
Trond Skarbøvik

Deres dato
27.09.2006

Vår dato
18.01.2007

Telefon

Deres referanse

Vår referanse
2006/382781 /RR-AV/ TSK/
714.6

GeoScale AS
Postboks 9263 Grønland
0134 Oslo

U.Off. Offvl. § 5 a, mval. § 7

Skattefunn – spørsmål om merverdiavgift på tjenester til GeoScale AS

Det har blitt reist spørsmål om avgiftsbehandlingen for tjenester levert til GeoScale AS i forbindelse med Skattefunn-godkjent forsknings- og utviklingsprosjekt (FoU). Oslo fylkesskattekontor har vurdert saken i brev til selskapet av 22. september 2006.

GeoScale AS er registrert i avgiftsmanntallet. Ut fra sakens opplysninger legger Skattedirektoratet til grunn at tjenesteyterne til GeoScale AS er selvstendig næringsdrivende som også er registrert i avgiftsmanntallet. Det legges videre til grunn at de næringsdrivende tjenesteyterne har mottatt vederlag i form av aksjer i GeoScale AS. Dette skjedde ved oppstart av arbeidet med levering av tjenester til selskapet. Direktoratet viser i denne forbindelse til en e-post fra selskapet ved Karl Aa, datert 16. oktober 2006, hvor det blant annet presiseres at ... *Det riktige er at medarbeiderne faktisk ble aksjonærer i det de gikk inn i arbeidsforholdet og har vært det så lenge FoU-leveransen foregikk.*

Spørsmålet er om de tjenesteyterne som har mottatt aksjer i GeoScale AS skal beregne merverdiavgift av tjenestene.

Skattedirektoratet presiserer for ordens skyld at det ikke vil oppstå merverdiavgiftsspørsmål dersom det er ansatte (lønnsmottakere) i GeoScale AS som yter bidrag til forsknings- og utviklingsprosjektene mot vederlag i form av for eksempel lønn eller aksjer. Det oppstår heller ikke merverdiavgiftsplikt i de tilfeller tjenester leveres fra ikke-merverdiavgiftspliktige næringsdrivende. For at omsetning av varer og tjenester skal utløse plikt til å beregne merverdiavgift må omsetningen skje som ledd i næringsvirksomhet. Dette innebærer at virksomheten må være av et visst omfang, være egnet til å gi økonomisk overskudd i overskuelig fremtid og drives for eiers regning og risiko. Plikt til å registrere seg i avgiftsmanntallet oppstår når avgiftspliktig omsetning overstiger kr 50 000 i en periode på 12 måneder.

Vi vil i det følgende se nærmere på (1) om det i denne saken foreligger omsetning i merverdiavgiftslovens forstand, jf. merverdiavgiftsloven § 3. I tilknytning til dette vil det bli drøftet om (2) vederlaget i form av aksjer kan anses som vederlag etter § 3. Vi vil også se på spørsmålet om avgiftsgrunnlag og (3) tidfesting av merverdiavgift ved løpende ytelser. Avslutningsvis (4) vil vi kort nevne noe om avgiftsvirkningen av de aktuelle transaksjonene.



Skattedirektoratets vurdering:

1. Omsetningsbegrepet etter merverdiavgiftsloven § 3

Merverdiavgift er en transaksjonsavgift der avgiftsplikten er knyttet til omsetning slik begrepet er definert i merverdiavgiftsloven § 3. For at en transaksjon skal bli regnet som omsetning, og dermed avgiftspliktig, må det både foreligge en levering og et vederlag. Dette vil være tilfelle i en gjensidig bebyrdende avtale der den ene parten for eksempel yter en teknisk eller økonomisk/administrativ tjeneste, mens den andre avtaleparten presterer en motytelse av økonomisk verdi (vederlag).

Som redegjort for innledningsvis foreligger det i denne saken både ytelser (levering) og motytelser (vederlag). Dermed foreligger det omsetning i merverdiavgiftslovens forstand. Registrerte næringsdrivende som yter tjenester i form av arbeidsinnsats i GeoScale AS, og som har mottatt vederlag i form av aksjer i selskapet, skal dermed oppkreve og betale merverdiavgift på vederlaget for sine tjenester.

2. Vederlag i aksjer, herunder avgiftsgrunnlaget for tjenester til FoU-virksomheten i GeoScale AS

Som det følger av forannevnte anses betaling for tjenester i form av aksjer ved byttehandel som omsetning etter merverdiavgiftsloven. Består vederlaget helt eller delvis av annet enn vanlige betalingsmidler (byttehandel), er avgiftsgrunnlaget prisen på den leverte tjenesten. Hvis det ikke foreligger noen pris, legges alminnelig omsetningsverdi for tilsvarende tjenester til grunn for avgiftsberegningen, jf. merverdiavgiftsloven § 19.

Skattedirektoratet legger til grunn at tjenesteyterne i nærværende tilfelle driver næringsvirksomhet og at de har akseptert aksjer i GeoScale AS som forhåndsbetalt og fullt vederlag for fremtidige løpende ytelser. Eventuelle svingninger i verdien på aksjene vil ikke påvirke avgiftsgrunnlaget. Beregningsgrunnlaget for merverdiavgift vil dermed være prisen eller omsetningsverdien av de leverte tjenestene, jf. merverdiavgiftsloven § 19 første ledd. Dette gjelder uavhengig av senere endringer i aksjenes verdi. Eventuelle verdiendringer som nevnt vil gjelde tjenesteyter i egenskap av aksjeeier i selskapet, ikke som leverandør av tjenester.

Avgiftsgrunnlaget i denne saken vil dermed være prisen på de leverte tjenestene til GeoScale AS, eventuelt den alminnelige omsetningsverdien for tilsvarende tjenester.

3. Tidfesting av merverdiavgift

Regnskapsmessig skal inntektsføring og tidfesting av løpende ytelser skje etter opptjeningsprinsippet, dvs. normalt etter hvert som tjenestene leveres/utføres. Fakturering skal etter bokføringsforskriften § 5-2-2 normalt skje snarest mulig og senest en måned etter levering. Ved løpende levering skal faktura utstedes senest en måned etter utløpet av den ordinære merverdiavgiftsterminen, jf. bokføringsforskriften § 5-2-4.

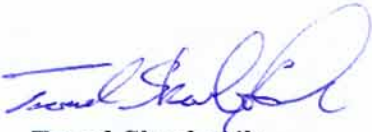
Når det, som i denne saken, dreier seg om levering av løpende ytelser skal inntekten altså periodiseres etter hvert som tjenestene leveres/utføres.

4. Avgiftsvirkningen av de aktuelle transaksjonene mellom selskapet og tjenesteyterne
GeoScale AS er som nevnt innledningsvis registrert i avgiftsmanntallet. Selskapet har dermed fradragsrett for inngående avgift på relevante anskaffelser til avgiftspliktig omsetningsvirksomhet, jf. merverdiavgiftsloven § 21 første ledd første punktum.

Utgående merverdiavgift i tjenesteyternes omsetningsoppgaver vil være fradragsberettiget inngående avgift i GeoScale AS sin omsetningsoppgave. Gjennom retten til fradrag oppstår det følgelig ingen endelig merverdiavgiftskostnad i prosjektet.

Med hilsen


Hanne Kjørholt
underdirektør
Seksjon for merverdiavgift


Trond Skarbøvik

Kopi: Oslo fylkesskattekontor, Fred. Olsensgt. 11, 0152 Oslo