

## Tilleggsavtale til utbyggingsavtale for Mørkved Handelsområde

Mellom

Bodø kommune  
Postboks 319  
8001 Bodø

Org.nr. 972 418 013

heretter kalt kommunen, og

Mørkved Handelseiendom AS  
Co/ Fazenda Utvikling AS  
Postboks 1421, Vika  
0115 Oslo

Org.nr. 819 732 612

heretter kalt utbygger, er det inngått slik avtale:

### 1. Avtalens bakgrunn

I utbyggingsavtale for Mørkved Handelsområde, datert 25.05.2022, heter det i pkt. 3.2 at Bodø kommune skal betale et kontantbidrag pålydende kr. 2 923 000 eks. MVA til utbygger.

Utbyggingsavtalen pkt. 3.2 lyder slik i sin helhet:

«...

#### *3.2 Bodø kommune skal dekke følgende kostnader:*

*Bodø kommune bidrar med et anleggsbidrag på kr. 2 923 000,- eks. MVA til etablering av fortau innenfor planområdet.*

*Anleggsbidraget forutsettes å dekke opparbeidelsen av fortauet i sin helhet, det vil si de strekningene som i arealplankartet er benevnt «o\_SF1», «o\_SF2», «o\_SF3» og «o\_SF4».*

*Anleggsbidraget for opparbeidelse av fortau bygger på kommunens erfaringstall.*

*Utbygger fakturerer kommunen 30% av anleggsbidraget ved oppstart av byggearbeidet, 40% ved ferdigstillelse og resterende 30% ved overlevering av anlegget.*

...»

Utbygger har, i etterkant av at utbyggingsavtalen ble inngått, innhentet et notat fra advokatfirmaet Ernst & Young («EY»). Det vises til *vedlegg 1* nedenfor. EY har vurdert Mørkved Handelseiendom sin merverdiavgiftshåndtering ved fakturering av ovennevnte anleggsbidrag. I notatet drøftes hvorvidt kommunens anleggsbidrag jf. utbyggingsavtalen pkt. 3.2 skal faktureres med påplussing av merverdiavgift (merverdiavgiftspliktig omsetning), eller om det skal faktureres som overdragelse av fast eiendom (uten påplussing av merverdiavgift). EY vurderer det som sannsynlig at Mørkved Handelseiendom AS vil bli ansett som byggherre

for fortauet, som deretter overdras som fast eiendom/kapitalvare til kommunen, og at det ikke skal beregnes merverdiavgift av vederlaget fra kommunen.

I notatets fjerde side, andre avsnitt, uttales det deretter at:

«...»

*Vi kan likevel ikke garantere hva Skatteetaten vil konkludere med ved en eventuell kontroll, og for å eliminere usikkerheten som overføring av vederlag før ferdigstillelsen av fortauet skaper i forhold til den avgiftsmessige klassifiseringen, vil vi anbefale at punktet i utbyggingsavtalen om overføring av vederlag fra kommunen til Mørkved Handelseiendom AS før fortauet er ferdigstilt og overdratt til kommunen utgår.*

...»

I notatets fjerde side, nest siste avsnitt, uttaler EY deretter følgende:

«...»

*Vi anbefaler at punktet i utbyggingsavtalen om at Kommunen skal betale vederlag til MH før fortauet er ferdigstilt og overlevert til Kommunen, tas ut, og at det bestemmes at det samlede vederlaget på kr 2.923.000 i sin helhet faktureres i forbindelse med ferdigstillelsen og overdragelsen til Kommunen – uten beregning av merverdiavgift.*

...»

## 2. Formål

I lys av ovenfornevnte bakgrunn er formålet med denne tilleggsavtalen å eliminere den usikkerhet som overføring av vederlag før ferdigstillelsen av fortauet kan skape i forhold til den avgiftsmessige klassifiseringen.

## 3. Utbyggingsavtalen pkt. 3.2 fjerde avsnitt utgår og erstattes av ny avtaletekst

Utbyggingsavtalen pkt. 3.2 fjerde ledd, som sitert ovenfor, utgår og erstattes med følgende nye avtaletekst:

«...»

*Det samlede bidraget fra Bodø kommune til Mørkved Handelseiendom AS, pålydende kr. 2 923 000 eks. MVA, skal i sin helhet faktureres i forbindelse med ferdigstillelsen og overdragelsen til kommunen - uten beregning av merverdiavgift.*

...»

## 4. Vedlegg

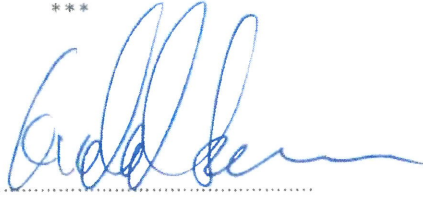
### 1. Notat fra EY vedr. MVA-håndtering

5. Signaturer

Oslo 27.10.22

Sted/dato

\*\*\*




Gudmund T. Sørensen

Styrets Leder

Mørkved Handelseiendom AS

Bodø, den

25/9/23



Knut A. Hernes

Avdelingsdirektør, Teknisk  
avdeling

Bodø kommune

## Notat

Til: Mørkved Handelseiendom AS

4. oktober 2022

Fra: Ernst & Young Advokatfirma AS

Oppdragsansvarlig: Terje Bakke

### Merverdiavgiftshåndtering ved overdragelse av fortau til Bodø kommune

#### 1 Innledning

Vi vil i dette notatet redegjøre for våre vurderinger knyttet til merverdiavgiftshåndteringen ved overdragelse av fortau fra Mørkved Handelseiendom AS (heretter MH) til Bodø kommune (heretter Kommunen).

MH etablerer fortauet på tomteområdet til Mørkved Handelseiendom, som eies og/eller disponeres av MH. Ifølge utbyggingsavtalen punkt 3.2 skal Kommunen yte et anleggsbidrag på kr 2.923.000 eksklusive merverdiavgift til MH for dette. Videre fremkommer det at utbygger skal fakturere kommunen for anleggsbidraget, med 30 % ved oppstart, 40 % ved ferdigstilling og 30 % ved overdragelsen.

Vi forstår utbyggingsavtalen slik at fortauet ved ferdigstilling skal overdras fra MH til Kommunen ved en overtakelsesforretning, jmfør punkt 8 i utbyggingsavtalen.

Vi er av MH bedt om å vurdere selskapets merverdiavgiftshåndtering ved fakturering av anleggsbidraget, det vil si hvorvidt anleggsbidraget skal faktureres med påplussing av merverdiavgift (merverdiavgiftspliktig omsetning), eller om det skal faktureres som overdragelse av fast eiendom, uten påplussing av merverdiavgift.

#### 2 Relevante rettsregler

Et avgiftssubjekt skal beregne merverdiavgift ved sin omsetning av varer og tjenester, jmfør merverdiavgiftsloven § 3-1. Dette gjelder likevel ikke dersom det gjelder en avgiftsunntatt omsetning eller avgiftsfri omsetning.

Salg og utleie av fast eiendom er avgiftsunntatt omsetning, jmfør merverdiavgiftsloven § 3-11 første ledd. Det skal derfor ikke beregnes merverdiavgift ved slik omsetning. Inngående merverdiavgift ved anskaffelser til avgiftsunntatt virksomhet kan ikke innberettes som fradragsberettiget i MVA-meldinger.

Entreprisetjenester er derimot merverdiavgiftspliktige ytelser, og slike ytelser skal derfor faktureres med beregning av merverdiavgift. Inngående merverdiavgift ved anskaffelser til avgiftspliktig virksomhet kan innberettes som fradragsberettiget i MVA-meldinger.

Det følger av justeringsreglene i merverdiavgiftslovens kapittel 9 at et subjekt som oppfører en kapitalvare uten fradragsrett for inngående avgift på visse betingelser kan overdra til kjøperen en rett til å kreve justering/fradrag for den inngående avgiften som overdrageren ikke har fått refundert.

En kapitalvare er en anskaffelse (et byggetiltak etc.) der inngående merverdiavgift (inklusive eventuell uttaksmerverdiavgift) utgjør minst kr 100.000.

Justeringsreglene i merverdiavgiftsloven innebærer at fradraget for inngående avgift på kapitalvarer kan justeres opp eller ned dersom bruken av kapitalvaren i avgiftspliktig eller kompensasjonsberettiget virksomhet øker (justeringsrett) eller reduseres i løpet av justeringsperioden (justeringsplikt), jmf merverdiavgiftsloven § 9-1 første ledd.

Fradragsført eller kompensert inngående merverdiavgift på kapitalvarer skal med andre ord vurderes i forhold til bruken over en lengre periode (justeringsperioden). For fast eiendom er justeringsperioden 10 år, regnet fra tidspunktet for ferdigstillelsen av kapitalvaren (byggetiltaket), jmf merverdiavgiftsloven § 9-4 første ledd, annet punktum.

Ved overdragelse av fast eiendom kan justeringsrett/-plikt overdras til overtakeren/kjøperen. I slike tilfeller vil overtakerens rett til justering være knyttet opp mot overtakerens bruk av kapitalvaren i merverdiavgiftspliktig eller kompensasjonsberettiget virksomhet i justeringsperioden. Den som overtar en kapitalvare kan foreta oppjustering (krav om fradrag eller kompensasjon) av inngående avgift, avhengig av sin bruk av kapitalvaren og hva som er refundert av merverdiavgift fra staten til tidligere eiere av kapitalvaren.

### **3 Vurdering av ytelsens art og merverdiavgiftshåndteringen i den forbindelse**

#### **3.1 Vurdering av om det ytes en entreprisetjeneste**

Dersom MH ved etableringen av fortauet omsetter en yelse til Kommunen som anses som en entreprisetjeneste, må vederlaget fra Kommunen klassifiseres som en merverdiavgiftspliktig omsetning. MH vil i så fall være pliktig til å beregne utgående merverdiavgift på vederlaget, og selskapet vil ha full fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser som er relevante for denne omsetningen.

En entreprise kjennetegnes blant annet ved at det utføres et bygge- eller anleggsoppdrag på fast eiendom, i samsvar med byggherrens behov, planer og prosjektering, samt at byggherren eier eller har disposisjonsrett for den aktuelle tomten.

Det faktum at Kommunen skal betale vederlag løpende i utbyggingsprosjektet trekker i retning av at ytelsen må betraktes som omsetning av entreprisetjenester. Dette er imidlertid ikke alene nok til å konkludere på hva dette må klassifiseres som.

Vi forstår det slik at det er MH som sitter på eierskap til og/eller rettigheter til å etablere fortauet på den aktuelle tomtegrunnen, og det trekker i retning av at MH ikke yter en entreprisetjeneste.

Videre forstår vi det slik at etableringen av fortauet i regi av MH er en forutsetning for at MH skal få anledning til å etablere handelsparken.

Vi nevner videre at MH ifølge Brønnøysundregisteret har følgende vedtektsfestede formål: «*Drift, kjøp, salg og utvikling av næringseiendom, herunder gjennom deltakelse i andre selskaper, samt virksomhet som står i forbindelse med dette.*». Næringskoden er «*68100 Kjøp og salg av egen fast eiendom*».

Vi forstår det videre slik at MH ikke har inngått noen entreprisetjeneste eller har andre avtaler med Kommunen (eller har annen dokumentasjon), som underbygger at selskapet yter en entreprisetjeneste til Kommunen.

Videre er det slik at MH ifølge utbyggingsavtalen har ansvaret for å opparbeide fortauet.

Vi nevner at konsekvensen, dersom MH ved etableringen av fortau anses for å omsette entreprisetjenester til Kommunen, er at MH må beregne merverdiavgift av vederlagene som faktureres til Kommunen. MH vil videre ha fradragsrett fullt ut for inngående merverdiavgift på anskaffelsene til å etablere fortauet.

### **3.2 Vurdering av om det overdras en kapitalvare (fast eiendom)**

Dersom MH ved etableringen av fortau ikke omsetter entreprisetjenester, eller andre avgiftspliktige ytelser til Kommunen, skal MH ikke beregne merverdiavgift av vederlaget.

Omsetning av infrastruktur som er etablert på overdragers tomtegrunn (eller på tomtegrunn som overdrager har rettigheter til), og ikke på overtakers tomtegrunn, anses i utgangspunktet som omsetning av fast eiendom. Dette er et tungtveiende moment. Vi viser i den forbindelse til at Skatteetaten i en rekke uttalelser har konkludert med at overdragelse av infrastruktur som overdrager har etablert på tomtegrunn som overdrager eier eller har rettigheter til, avgiftsrettslig må anses som avgiftsunntatt overdragelse av fast eiendom.

Overdragelse av fast eiendom er unntatt fra merverdiavgiftsplikt. MH skal med andre ord ikke beregne merverdiavgift av vederlaget fra Kommunen ved overdragelse av infrastruktur, herunder fortau, gitt at overdragelsen klassifiseres som overdragelse av fast eiendom.

Det er flere momenter som trekker i retning av at nevnte overdragelse av fortau fra MH til Kommunen bør anses som overdragelse av fast eiendom (og ikke omsetning av entreprisetjenester). Vi legger til grunn at MH må etablere fortauet som et vilkår for å få etablere handelseiendommen, og fortauet etableres på eiendom som MH eier eller har rettigheter til (og ikke på Kommunen sin eiendom), hvilket trekker i retning av at etableringen av fortauet er tilknyttet selskapets egen virksomhet (utleie av fast eiendom), og ikke i tilknytning til levering av entreprisetjeneste.

Vi har også forstått det slik at Kommunen ikke har utlyst konkurranse på Doffin for innhenting av tilbud med tanke på etableringen av fortauet. Vi mener at også dette er et moment som trekker i retning av at Kommunen ikke kan anses som byggherre for fortauet, selv om det ikke er et avgjørende moment.

Vi viser også til at det i utbyggingsavtalen fremkommer at MH har ansvaret for å etablere fortauet. Vi mener at dette underbygger at MH vil være byggherre ved etableringen av fortauet, og at MH vil overdra fortauet/anlegget Kommunen som fast eiendom (og derved en kapitalvare).

### **3.3 Vår konklusjon**

Etter en samlet vurdering mener vi at det er vanskelig å konkludere med at MH yter en entreprisetjeneste til Kommunen, til tross for at Kommunen skal betale vederlag løpende i byggeperioden for fortauet.

Vi mener derimot at det er sannsynlig at MH vil bli ansett som byggherre for fortauet, som deretter overdras som fast eiendom/kapitalvare til Kommunen, og at det ikke skal beregnes merverdiavgift av vederlaget fra Kommunen. Vi viser til det faktum at MH eier eller har rettighet til den aktuelle tomtegrunnen.

Vi kan likevel ikke garantere hva Skatteetaten vil konkludere med ved en eventuell kontroll, og for å eliminere usikkerheten som overføring av vederlag før ferdigstillelsen av fortauet skaper i forhold til den avgiftsmessige klassifiseringen, vil vi anbefale at punktet i utbyggingsavtalen om overføring av vederlag fra Kommunen til MH før fortauet er ferdigstilt og overdratt til Kommunen endres/utgår.

Dersom MH først har krav på vederlag når fortauet er ferdigstilt og overdratt til Kommunen, kan vi ikke se at det er god argumenter for at Skatteetaten kan konkludere med at MH yter en entreprisetjeneste til Kommunen, jamfør det som fremkommer av faktum ovenfor.

Dersom bestemmelsen i utbyggingsavtalen om at Kommunen skal betale vederlag til MH i byggeperioden beholdes, er det som nevnt en risiko for at Skatteetaten vil mene at MH omsetter en avgiftspliktig entreprisytelse til Kommunen. Selv om vi kan mene at MH ikke yter en entreprisetjeneste til Kommunen, uavhengig av når Kommunen betaler til MH, er den nevnte risikoen likevel til stede.

### **3.4 Overdragelse av justeringsrett for merverdiavgift**

Ved overdragelsen av fortauet fra MH til Kommunen som fast eiendom, og derved som en kapitalvare, må det inngås en justeringsavtale mellom MH og Kommunen, for at MH skal beholde den inngående merverdiavgift som er fradragsberettiget for MH i byggeperioden. Vi viser blant annet til bindende forhåndsuttalelse datert 11. januar 2022, som vi på vegne av MH innhentet fra Skatteetaten.

## **4 Oppsummering**

Som det fremkommer ovenfor mener vi at det må vurderes hvorvidt ytelsen fra MH til Kommunen skal anses som en merverdiavgiftspliktig entreprisetjeneste eller om ytelsen må anses som overdragelse av fast eiendom.

Slik bestemmelsene i utbyggingsavtalen er utarbeidet, kan vi ikke konkludere på ovennevnte, men det faktum at fortauet etableres på tomtegrunn som MH eier eller har utbyggingsrettigheter til, trekker i retning av at det overdras fast eiendom fra MH til Kommunen, og ikke entreprisetjenester.

Vi anbefaler at punktet i utbyggingsavtalen om at Kommunen skal betale vederlag til MN før fortauet er ferdigstilt og overlevert til Kommunen, tas ut, og at det bestemmes at det samlede vederlaget på kr 2.923.000 i sin helhet faktureres i forbindelse med ferdigstillelsen og overdragelsen til Kommunen – uten beregning av merverdiavgift.

Vi bemerker avslutningsvis at det ikke bare er å fakturere ytelsen/vederlagene med påplussing av merverdiavgift, nærmest «for å være på den sikre siden». Ved levering av en avgiftspliktig ytelse skal det ikke etableres en justeringsavtale for merverdiavgift, hvilket gir en avgiftsmessig risiko dersom Skatteetaten mener at ytelsen gjelder overdragelse av en kapitalvare, som fast eiendom. I sistnevnte tilfelle må det inngås en justeringsavtale for at MH skal unngå plikt til å tilbakebetale fratrukket inngående merverdiavgift, og dersom en slik justeringsavtale ikke er inngått tidsriktig, så må MH tilbakebetale fratrukket merverdiavgift til staten.

Dersom dere har spørsmål, merknader mv. til det som fremkommer i dette notatet, eller har behov for ytterligere avklaringer etc., ber vi om at det tas kontakt med Terje Bakke i Ernst & Young Advokatfirma AS, på telefon 98 20 72 95 eller på e-post: [terje.bakke@no.ey.com](mailto:terje.bakke@no.ey.com).

Med vennlig hilsen  
ERNST & YOUNG ADVOKATFIRMA AS

Terje Bakke  
Associate Partner