



Skatteetaten

Jakt og fiske - i næring?

Om merverdiavgift og skatt

Dagens foredragsholdere:

- Nina Haug-Johansen
 - seniorskattejurist, divisjon Brukerdialog, avdeling brukerkontakt, kontorsted Oslo
 - medlem (tidligere også styremedlem) i Innlandet og Ytre Ramfjord grunneierlag, Tromsø
- Bård Rannem
 - seniorskattejurist, divisjon Innsats, avdeling storbedrift, samvirkeforetak, kontorsted Steinkjer
 - Gårdbruker, medlem i jaktfelt Rygg Lø Vist, Steinkjer
 - Grunneier i lakseelva Figga

Merverdiavgift

- Hovedregel, merverdiavgiftsloven § 3-1, all omsetning er avgiftspliktig
- Unntak om fast eiendom, § 3-11 første ledd, omsetning og utleie av rettighet til fast eiendom er unntatt fra loven
- Unntak fra unntaket, § 3-11 annet ledd:
 - Følgende omsetning er likevel omfattet av loven:
 - [...]
 - h) omsetning av rett til jakt og fiske
 - (unntak fra unntaket fra unntaket: Statens grunn og bygdealmenninger)

Og da er vel spørsmålet avklart og vi kan ta pause??? Ehh - nei.



Skatteetaten

Nærmere om krav for registrering

- Den som ikke er registrert i merverdiavgiftsregisteret hverken kan eller skal oppkreve merverdiavgift
- Vilkår for registrering:
 - Næringsvirksomhet
 - Omsetning av avgiftspliktige varer og tjenester
 - Omsetning og uttak over kr. 50 000 innenfor en tolv månedersperiode
- **ALLE** disse vilkårene må være oppfylt!
 - hvis vilkårene er oppfylt er det registreringsplikt



Skatteetaten

Hvorfor?

5

02.11.2020

- Registrering/å være registrert gir rettigheter og plikter
- Objektive vilkår - ikke opp til den som driver!
 - spørsmålet er ikke hva det kalles. Spørsmålet er hva som drives



Nærmere om næringsbegrepet

- Økonomisk aktivitet av en viss varighet og et visst omfang
- - som drives for virksomhetens regning og risiko
- - og objektivt sett er egnet til å gå med overskudd

Avgrensninger:

- Næringsdrift eller ikke
- Lønnstaker eller næringsdrivende - ikke aktuelt i denne sammenhengen

Aktivitet

- Ikke store krav, nok med 'papiraktivitet'
 - i avgiftsmessig sammenheng vil eks. salg av skog på rot eller rett til uttak av masser være å anse som aktivitet
- Etablert forretningssted - moment som taler for aktivitet, men ikke noe vilkår
- Varighet:
 - Ikke store krav, men mer enn f.eks. garasjesalg en lørdag
- Omfang:
 - Økonomisk: 50 000 innenfor 12 måneder
 - Faktisk



Egen regning og risiko⁸

02.11.2020

- Ansvar overfor kundene (resultatansvar)
 - ikke et spørsmål om fysisk fare, men om økonomisk risiko
- Ansvar for virksomhetens eksistens og drift
- Omsetning i eget eller i fremmed navn

Hvem råder over rettighetene?

- Spørsmålet er ikke hva det heter, men hva som er realiteten
- Kan den enkelte grunneier omsette jakt- eller fiskerettigheter på egen eiendom?
- Har den enkelte grunneier noen form for myndighet over hvem som får kjøpe jakt- eller fiskerettigheter?
 - hvis svaret er nei, det er laget som forvalter rettighetene, da er det også laget som driver virksomheten
 - det gjelder selv om overskuddet eller deler av overskuddet sluses tilbake til grunneierne

Hver transaksjon vurderes for seg

- Merverdiavgiften er transaksjonsbasert. Det betyr at hvert ledd i kjeden skal vurderes for seg når det gjelder avgiftsplikt
 - grunneierlag -> jeger/fisker
 - grunneier -> grunneierlag/elvelag/hvadetnåheter
- Dette betyr at selv om laget driver virksomhet og skal beregne merverdiavgift på jakt/fiskekort, så skal det ikke nødvendigvis beregnes merverdiavgift på den andelen av overskuddet som tilfaller grunneier

Skattedirektoratet, 13. juli 2016:

- Overdragelse av grunneierrettigheter til et andelslag, grunneierlag, er ikke omsetning, men 'andelsinnskudd'
 - når det ikke er omsetning skal det heller ikke beregnes merverdiavgift
- Overdragelse til forening eller samvirkeforetak: Avgiftspliktig omsetning
 - om grunneier er mva-registrert skal det beregnes merverdiavgift
 - om uregistrert grunneiers årlige omsetning overstiger beløpsgrensen i § 2-1 (p.t. kr. 50 000) skal virksomheten registreres og merverdiavgift beregnes
 - om uregistrert grunneiers årlige omsetning ikke overstiger beløpsgrensen i § 2-1 skal ikke grunneier registreres og avgift skal ikke beregnes i dette leddet

*

- Laget vil ha fradragsrett for inngående merverdiavgift ved anskaffelse av jakt- og fiskerettigheter, jf. § 8-1

Egnet til å gå med økonomisk overskudd

- Objektivt sett, ikke om denne virksomheten faktisk får det til
- Absolutt, og som regel avgjørende vilkår
 - Staten skal ikke drive tilskudd til vanskeligstilte næringer gjennom merverdiavgiftssystemet
 - Ikke nok med inntekter, hvis utgiftene er større
- Spørsmålet er ikke hva inntektene brukes til
 - et foretak kan gi alt overskudd til forskjellige gode formål. Spørsmålet i denne sammenheng er om det faktisk blir et overskudd av den aktiviteten som drives, ikke hva som skjer etterpå

Omsetning av avgiftspliktige varer og tjenester

- Omsetning av rett til jakt og fiske utenfor statens grunn og bygdealmenninger er avgiftspliktig - merverdiavgiftsloven § 3-11 annet ledd bokstav h).

Organisasjonsformer

- Sameie. Kan ikke drive virksomhet. Hvis sameiet starter opp virksomhet blir det i praksis et
 - ANS, altså et ansvarlig selskap. Alle deltakerne er solidarisk ansvarlig
 - DA, selskap med delt ansvar. Alle deltakerne er ansvarlige for sin andel
 - AS, aksjeselskap
 - FLI - forening, lag, innretning. Mange grunneierlag er her
 - SA, samvirkeforetak
-
- Når det gjelder merverdiavgiften spiller ikke organisasjonsformen noen rolle, men sameier kan ikke bli mva-registrert fordi de ikke kan drive næringsvirksomhet.

Skatteplikt som utgangspunkt

- Alle foretak er som utgangspunkt skattepliktig etter sktl. § 2-2 første ledd (selvstendig skattesubjekt).
- Utgangspunktet er 22 % skatt (2020) på inntektsgivende **næringsvirksomhet** etter skattelovens alminnelige regler.
- Vurderingen av **næringsbegrepet** er langt på vei den samme for skatt som for merverdiavgift. I alle fall for alle praktiske formål.
- Skatteplikten er derfor ofte sammenfallende med merverdiavgiftsplikten, men ikke alltid.
- Merverdiavgiften er transaksjonsbasert, skatteplikten avhenger av den totale økonomiske aktiviteten.

Skattefritak?

- To muligheter for skattefritak; etter skattelovens § 5-1 og § 2-32.
- Virksomhetsbegrepet i sktl. § 5-1: Driver foretaket skattepliktig virksomhet? jfr. vurderingen for MVA.
- Formålsvurdering etter sktl. § 2-32: «ervervs formål»?
- Ved skattefritak blir man tatt ut av skattemanntallet og slipper å levere skattemelding etter skatteforvaltningsloven § 8-2.
- Fritaket omfatter dermed både formues- og inntektsskatt



Skatteloven § 5-1

- Hovedregelen om inntekt:

(1) Som skattepliktig inntekt anses enhver fordel vunnet ved arbeid, kapital eller virksomhet samt pensjon, føderåd og livrente.

- Ingen legaldefinisjon av virksomhetsbegrepet, vurderingen er skjønnsmessig.
- Tre kriterier:
 - Utøves en aktivitet av et visst omfang og viss varighet
 - Utøves for skattyterens regning og risiko
 - Ha økonomisk karakter og må objektivt sett være egnet til å gi overskudd over tid

Formålsvurdering sktl. § 2-32

- Begrensning av skatteplikt for institusjon eller organisasjon som **ikke har erverv til formål.**

(1) Mild stiftelse, kirkesamfunn, menighet, selskap eller innretning som ikke har erverv til formål, er fritatt for formues- og inntektsskatt.

- Et foretak som kommer inn under skattefritaket i første ledd kan drive annen økonomisk virksomhet (f.eks. utleie av fast eiendom).
- Da gjelder beløpsgrenser på henholdsvis kr 70 000 og 140 000 (allmenntilgjengelig/veldedig) for skatteplikt på denne del av virksomheten, jf. § 2-32 annet ledd.

- Innholdet i begrepet "ikke erverv til formål", må avgjøres etter en helhetsvurdering av flere momenter.
- Hovedmomenter:
 - *det vedtektsbestemte formålet*
 - *den faktiske virksomheten som utøves*
 - *institusjonens oppbygging*
- Sentrale vurderingsmomenter er om foretaket har som formål å oppnå økonomiske fordeler for seg og/eller eventuelle medlemmer, i motsetning til allmennyttige formål.
- Ved vurderingen tas det utgangspunkt i foretakets formålsbestemmelse etter vedtektene, men aktiviteten som faktisk utføres eller som skal utføres, vil være avgjørende.
- Et ideelt hovedformål er ikke i seg selv alltid tilstrekkelig for å oppnå skattefrihet. Det fremgår av rettspraksis at sktl. § 2-32 skal tolkes strengt, og at allmennyttigheten må være et fremtredende trekk.

Sktl. § 2-32, Støttemomenter

- I tillegg kan det legges vekt på en rekke støttemomenter, f.eks:
 - hensynet til konkurransesituasjonen
 - hensynet til likebehandling
 - hvordan inntektene anskaffes, internt/eksternt?
 - offentlige tilskudd?
 - ideelt formål ?
 - mulighet for å utdele årsoverskudd/utbytte ?
 - fremmes medlemmenes økonomiske interesser ?
 - hvordan fordeles midlene ved oppløsning ?

Samvirkeforetak

- Yter også formueskatt – 0,15 %. (for beløp som overstiger 10 000 kr.) Medlemmene formueskattes ikke for sitt andelsinnskudd.
- Har anledning til å betale årsoverskudd til medlemmene etterskuddsvis (etterbetaling jf. sktl § 10-50), og få skattemessig fradrag for dette i SA-ets skattemelding.
- Vi opplever at en del foretak mener seg fritatt for skatteplikt ettersom samvirkeforetaket ikke går med overskudd. Overskuddet pløyes tilbake til medlemmene (etterbetaling). Dette innebærer ikke at foretaket er uegnet til å gå med overskudd. (objektiv vurdering)

Prinsipputtalelser - Sktl. § 2-32

- Det er avgitt noen prinsipputtalelser om ervervs formål for typiske samvirkeforetak fra Skattedirektoratet de senere år:
 - Vannverk 06.11.2013 (nyansert uttalelse fra 2010)
 - Skogsbilveilag 21.12.2015
 - Sentrale momenter: utbyttebetaling, årsoverskudd, utdeling av gjenværende formue ved oppløsning, begrenset privatøkonomisk interesse

Skogsbilveilag:

- Økonomisk virksomhet som ikke realiserer formålet – skatteplikt må vurderes på slike inntekter. Fremmedinntekt over 50 % vil være et moment for alminnelig skatteplikt.
- Fremmedinntekt under 50 % vil isolert sett være skattepliktig etter sktl. § 2-32 andre ledd, dersom disse overstiger 70 000.

Skatteetaten

Takk for oss!

Skatteetaten.no



