



# Utleiers ABC – Del 11 – Merverdiavgift



Jonas Aartun  
Partner, Faggrupeleder skatt



Lasse Lillelund Innleggen  
Fast advokat

*I en serie artikler setter DLA Piper fokus på hva utleiere og meglere bør være særlig bevisste på ved inngåelse av leieavtaler. I denne artikkelen redegjøres det for MVA-klausulen i meglerstandardenes punkt 10.*

Merverdiavgift er et relativt komplisert fagfelt, og temaet er viet mye plass i meglerstandardenes punkt 10. Merverdiavgiftsatsen er normalt 25 %, og dersom utleier eller leietaker trår feil i relasjon til merverdiavgiftsregelverket kan merkostnadene bli betydelige, uten oppside for noen av partene.

## Generelt

Utgangspunktet er at utleie av fast eiendom er unntatt merverdiavgiftsplikt. Leien tillegges ikke merverdiavgift, og utleier har ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift. Den praktiske hovedregel er imidlertid at utleier frivillig registrerer seg i Merverdiavgiftsregisteret. Utleier kan da i mange tilfeller fakturere leien med merverdiavgift og oppnå fradragsrett for merverdiavgift på sine kostnader – herunder byggekostnader for oppføring av leieobjektet.

Utleiers fradragsrett og avgiftsbehandling er sterkt knyttet opp mot den enkelte leietakers faktiske bruk av leieobjektet. MVA-klausulen er derfor sentral i forholdet mellom utleier og leietaker. Klausulen er i all hovedsak lik i alle meglerstandardene, og man bør som utleier ikke foreta endringer i denne med mindre de er begrunnet i konkrete omstendigheter.

Det er verdt å merke seg at utleie av parkeringsplasser kan være avgiftspliktig uten frivillig registrering - såkalt «parkeringsvirksomhet». Ved utleie av lokaler og parkeringsplasser fra samme utleier til samme leietaker, vil avgiftsbehandlingen av parkeringsplassene normalt følge avgiftsbehandlingen av lokalene.

## Frivillig registrering

For å kunne bli frivillig registrert, må utleier blant annet drive «næringsvirksomhet» i form av utleie av bygg eller anlegg til en eller flere leietakere som driver virksomhet som kan omfattes av utleiers frivillige registrering. I tillegg må utleier omsette for mer enn NOK 50 000 eksklusiv merverdiavgift på årsbasis.

Frivillig registrering for alminnelige eiendomsselskaper skjer ved utfylling av Samordnet registermelding del II med nødvendige vedlegg.

En frivillig registrering vil omfatte alle arealer som kvalifiserer under slik registrering, med mindre utleier eksplisitt melder fra til skattemyndighetene at enkelte arealer skal holdes utenfor registreringen. Dette bør utleierne være klar over – og sørge for utmelding av enkeltarealer om det er ønskelig.

Utleiere som allerede er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, kan bli frivillig registrert ved såkalt «tilkjenning», det vil si uten at en spesifikk søknad er sendt. Tilkjenning skjer ved at leievederlag faktureres med merverdiavgift, og omsetning bokføres og innberettes i mva-meldingen som avgiftspliktig omsetning. Tilkjenning omfatter kun de aktuelle arealene som leies ut, og ikke andre arealer – ulikt ordningen med frivillig registrering ved søknad.

### **Leietakers virksomhet**

Frivillig registrering forutsetter utleie til leietakere som driver virksomhet som kan omfattes av den frivillige registreringen. Leieavtalen med leietakeren må være reell og innebære at det er «avklart» at leietakeren skal benytte leieobjektet.

Meglerstandard forutsetter på denne bakgrunn at leietakers avgiftsstatus angis i leieavtalen, og leietaker innestår for forutsetningen som legges til grunn ved inngåelsen.

Alle leietakere som driver merverdiavgiftspliktig virksomhet i de leide lokalene omfattes av utleiers registrering. Leietaker skal i slike tilfeller være registrert i Merverdiavgiftsregisteret.

Kommunale og fylkeskommunale virksomheter, hvor øverste myndighet er kommunestyre eller fylkesting, er også omfattet av utleiers registrering. Dette er typisk virksomheter som er kompensasjonsberettiget etter merverdiavgifts kompensasjonsloven, for eksempel en kommune eller et interkommunalt selskap som leier kontorer. Merk at private (i motsetning til kommunale) kompensasjonsberettigede virksomheter, typisk private barnehager, ikke kan omfattes av utleiers registrering.

Arealer utleid til staten og ikke-avgiftspliktige virksomheter kan heller ikke omfattes av en frivillig registrering. Når det gjelder NAV-kontorer, hvor både en statlig og kommunal del av NAV benytter lokalene, bør utleierne alltid vurdere utforming av leieavtalen nøye. Skattemyndighetene har gitt flere uttalelser om denne problemstillingen.

### **Myldreareal og andre spesielle arealer**

For leietakere som benytter deler av leieobjektet eksklusivt til ikke-merverdiavgiftspliktig virksomhet, og andre deler til fullt ut merverdiavgiftspliktig virksomhet, vil kun sistnevnte arealer være omfattet av utleiers registrering.

Arealer som leietaker mer eller mindre samtidig benytter både i avgiftspliktig og ikke-avgiftspliktig virksomhet, vil kunne være omfattet av utleiers frivillige registrering fullt ut som såkalte «myldrearealer». For utleier vil slike myldrearealer være å foretrekke fremfor eksklusiv bruk som nevnt ovenfor, da disse på utleiers hånd behandles som arealer som er fullt ut omfattet av utleiers frivillige registrering.

Co-working konsepter reiser mange merverdiavgiftsrettslige spørsmål, og leietakers konkrete planer for virksomheten må alltid vurderes opp mot merverdiavgiftsregelverket. Det ble i juni 2019 avgitt en uttalelse fra Skattedirektoratet som klargjør deler av rettsstanden for co-working arealer, og utleiere bør være oppmerksom på denne uttalelsen og dens innhold.

Merk at ved utleie av trimrom til leietakers ansatte som del av leieobjektet, vil trimrommet normalt ikke anses omfattet av utleiers frivillige registrering.

### **Dokumentasjon for leietakers bruk**

Når en utleier er frivillig registrert, følger det av merverdiavgiftsforskriften at utleier må kunne dokumentere bruken av leieobjektet med målsatte tegninger eller lignende, og tilhørende leieavtaler. Videre må utleier kunne dokumentere bruken av det enkelte leieobjekt på årsbasis, og derfor legger meglerstandardene til grunn at leietaker må levere årlige «mva-erklæringer». Det er viktig at disse følges opp og faktisk innhentes av utleier, slik at utleier kan kontrollere og dokumentere at merverdiavgift er korrekt håndtert.

Slike erklæringer bør også innhentes fra fremleietakere. DLA Piper erfarer at slike ofte mangler i forbindelse med due diligence, særlig når det skjer fremleie innenfor konsern.

### **Fremleie**

Fremleie kan være problematisk for utleier. Dersom en avgiftspliktig leietaker fremleier til en ikke-avgiftspliktig leietaker, vil arealene som fremleietaker benytter ikke omfattes av utleiers frivillige registrering.

Det er også viktig at utleier kontrollerer at leietakeren som fremleier arealer, faktisk er frivillig registrert for utleie. Det skal foreligge en «ubrutt» rekke av frivillig registrerte foretak frem til faktisk sluttbruker av leieobjektet.

### **Leietakers bruksendringer m.v.**

Fordi utleiers fradragsrett og avgiftshåndtering for øvrig styres av leietakers faktiske bruk, avgir leietaker i meglerstandarden en skadesløs holdelse for tap påført utleier som følge av eventuelle endringer av bruken av leieobjektet. Dette er rimelig da leietaker har kontroll på hvilken bruk leietaker har av leieobjektet.

### **Justeringsreglene**

Meglerstandarden inneholder en bestemmelse om at justeringsforpliktelse beholdes av leietaker selv ved endt leietid. Denne bestemmelsen er viktig, da utleier ellers risikerer å måtte overta justeringsforpliktelse og tilbakebetale leietakers tidligere fradragførte merverdiavgift til staten.

Les også: [Utleiers ABC - Del 12 - Sikkerhetsstillelse](#)



---

Fagområder      Fast eiendom

---

Bransjer          Real Estate

---