

FHF og aktuelle merverdiavgiftsspørsmål

- en orientering

1. Om merverdiavgift generelt

Denne orienteringen om merverdiavgift er knyttet til forskning og utvikling (FoU) som helt eller delvis er finansiert av Fiskeri- og havbruksnærings forskningsfinansiering AS (FHF). I orienteringen blir det redegjort for aktuelle problemstillinger og deres løsning. Orienteringen bygger på lovteksten (Lov om merverdiavgift, 2009-06-19-58), Finansdepartementets tolkningsuttalelsen av 15. juni 2001 og betenkning fra advokatfirmaet Gram, Hambro og Garman fra 2012.

Plikt til å betale merverdiavgift oppstår i alminnelighet ved (1) levering av en vare eller ytelse av en tjeneste og (2) leveringen eller ytelsen skjer mot vederlag i form av penger, naturalytelser eller bytte og (3) transaksjonen skjer mellom to forskjellige avgiftssubjekter.

2. Tilsagn fra FHF innebærer ikke en avgiftspliktig omsetning

FHF er et statlig aksjeselskap, 100 % eiet av Nærings- og fiskeridepartementet og underlagt de samme reglene som forvaltningen ellers, selv om det er noen unntak. FHF finansieres av en eksportavgift på fisk og fiskevarer og midlene skal brukes til forskning og utvikling som kommer hele eller deler av sjømatnæringen til gode, og forskningsresultatene skal som hovedregel være allment tilgjengelig. Penger som FHF bevilger til forskning regnes som offentlige midler etter reglene i EØS-avtalen om statsstøtte.

FoU-tilsagn fra FHF er offentlige tilskudd og ikke betaling for tjenester. Man står således ikke overfor en omsetning som utløser avgiftsplikt. Dette følger av en vurdering av FHF's bevilgninger i forhold til lovteksten og forutsetninger uttrykt i proposisjonen da det ble innført merverdiavgift på tjenester. Konklusjonen er også i samsvar med en tolkningsuttalelse fra Finansdepartementet om FoU og merverdiavgift.

Det er avgiftsmyndighetene, og eventuelt domstolene, som bestemmer om det foreligger plikt til å betale merverdiavgift, og det er tilsagnsmottakers ansvar å følge reglene. Nedenfor følger FHF's syn på en del aktuelle avgiftsspørsmål.

3. Grensen mellom FoU-tilsagn og anskaffelser

Selv om FHF hovedsakelig bevilger penger som ikke utløser avgiftsplikt, kan man tenke seg at FHF i noen tilfeller kjøper en FoU-tjeneste eller andre tjenester. Da vil det gjelde avgiftsplikt for leverandøren, slik som ved andre leveranser. Dette gjør at man i noen tilfeller må vite hvor skillet går mellom avgiftsfrie tilsagn og avgiftspliktige leveranser.

Det typiske ved et FoU-tilsagn er at

- FHF presiserer hvilket prosjekt tilsagnet gjelder, men tilsagnsmottaker forplikter seg ikke til annet enn å gjennomføre prosjektet. Det er med andre ord ikke tale om gjensidig bebyrdende kontrakt der den som får tilsagnet forplikter seg til konkrete resultater.
- FHF har ingen rett til å påvirke forskningen gjennom for eksempel metodevalg, tolkninger, konklusjoner mv.
- Manglende resultater gir ikke grunnlag for å gjøre misligholdsvirkninger gjeldende. En annen sak er at den som mottar et tilsagn må bruke den i samsvar med den prosjektplan som er lagt til grunn for tilsagnet, og at tilsagnet kan trekkes tilbake hvis dette ikke etterleveres.

Det typiske ved en avgiftspliktig leveranse av en tjeneste er at

- Finansieringen er knyttet til en avtale der det er spesifisert hvilke resultater som skal oppnås.
- FHF har rett til å påvirke utformingen av tjenesten (resultatene) slik at transaksjonen fremstår som et oppdrag.
- FHF har rett til erstatning eller kompensasjon dersom de avtalte resultatene ikke oppnås.
- Tjenesten (resultatene) skal primært anvendes av FHF til eget internt formål.

Hvorvidt det foreligger avgiftspliktig omsetning eller et avgiftsfritt tilsagn vil bero på en totalvurdering av momentene ovenfor.

4. Publisering av FoU-resultater utløser ikke avgiftsplikt

Dersom forskningsresultatene publiseres til fri avbenyttelse innebærer ikke publiseringen i seg selv noen omsetning, verken fra den som utfører FoU'en eller fra FHF's side. Det foregår nemlig ikke noen levering av en vare eller tjeneste mot vederlag til allmenheten.

5. Oppdragsforskning innebærer avgiftspliktig omsetning

Leveres forskningsresultatene til den som har finansiert forskningen, og mottakeren så å si eier resultatene, foreligger det omsetning av forskningstjenester som medfører avgiftsplikt. Dette følger direkte av merverdiavgiftsloven.

6. Forskningssamarbeid utløser ikke avgiftsplikt

Når en bedrift eller et forskningsinstitutt mottar FoU-tilsagn og benytter seg av samarbeidspartnere som utfører deler av oppdraget, må det avgjøres konkret om samarbeidspartnerne er underleverandører eller om de er sidestilte samarbeidspartnere med felles ansvar for oppnådde resultater i prosjektet. I sistnevnte tilfelle har Finansdepartementet lagt til grunn at det ikke foregår omsetning mellom partnerne, og at kanaliseringen av forskningsmidlene gjennom en av partnerne, må ses som en praktisk løsning av finansieringen av fellesprosjektet som ikke utløser avgiftsplikt.

7. Kjøp av varer eller tjenester finansiert av en forskningsbevilgning medfører avgiftsplikt

Finansdepartementet uttaler videre i sin tolkningsuttalelse av 2001 at når tilsagnsmottaker benytter pengene til å kjøpe varer eller tjenester for å gjennomføre prosjektet, vil slike anskaffelser medføre avgiftsplikt for leverandøren.