



Skattedirektoratet

Saksbehandler	Deres dato	Vår dato
Marianne L. Farstad	06.04.2010	22.10.2010
Telefon 22077831	Deres referanse 504.41/SLH/2010/28	Vår referanse 2010/344539

NORSK VANN BA
Att: Toril Hofshagen

2317 HAMAR

Vurdering av skatteplikt for andelsvannverk – skatteloven § 2-32 (1)

I

Vi viser til brev av 6. april 2010, samt senere e-postkorrespondanse og telefonsamtaler.

Som bransjeorganisasjon for vann- og avløpsvirksomhet i Norge er det i ovennevnte brev reist spørsmål om privateide/abonnenteide andelsvannverk er fritatt for formues- og inntektsbeskatning etter skatteloven § 2-32 (1).

Det er opplyst at Norges ca. 1 600 fellesvannverk sørger for vannforsyning til 90 % av befolkningen, mens de resterende 10 % av innbyggerne har egne løsninger (normalt brønner). Av fellesvannverkene er ca. 1 000 kommunalt eller interkommunalt eid, ca. 500 er abonnenteide andelsvannverk og ca. 100 er hyttevannverk. De abonnenteide andelsvannverkene betjener ca. 5 % av befolkningen som får vann fra fellesvannverk. De fleste andelsvannverkene er altså små og forsyner typisk grendesamfunn der det ikke er tilbud om kommunal vannforsyning.

Det er videre opplyst at de aller fleste andelsvannverkene er etter det dere kjenner, til organisert som samvirkeforetak eller andelslag uten erverv til formål. Dere opplyser også at kommunene ikke er lovpålagt å sørge for vannforsyning til sine innbyggere.

II

Ut fra Skattedirektoratets kjennskap til privateide/abonnenteide vannverk er de organisert slik at de faller inn under lov 29. juni 2007 nr. 81 om samvirkeforetak. Samvirkeforetak eller økonomiske foreninger som er stiftet før lovens ikrafttredelse den 1. januar 2008, er underlagt loven senest fra 1. januar 2013, jf. § 163.

Etter skatteloven § 2-32 er selskaper og innretninger mv. som ikke har erverv til formål fritatt for formues- og inntektsskatt. Skattedirektoratet legger til grunn at samvirkeforetak er en organisasjonsform som kan komme inn under skattefritaksregelen i skatteloven § 2-32 (1). Hvorvidt en konkret virksomhet faller inn under bestemmelsen beror på en helhetsvurdering av skattesubjektets vedtektsbestemte formål, dets oppbygning og den faktiske virksomheten som skattesubjektet utøver, jf. bl.a. Rt. 2003 s. 861 (Ernst G. Mortensen II).

I deres brev er det pekt på ulike sider ved virksomheten til andelsvannverkene som kan ha betydning for formålsvurderingen etter skatteloven § 2-32 (1). I brevet er det bl.a. trukket frem at:

Postadresse	Besøksadresse	Sentralbord
Postboks 9200 Grønland	Fredrik Selmers vei 4	800 80 000
0134 Oslo	Org. nr.: 974 761 076	Telefaks
skattedirektoratet@skatteetaten.no		22 17 08 60



"I stiftelsesdokumenter og vedtekter for andelsvannverkene er det normalt lagt til grunn at det ikke skal tas ut overskudd, at gebyrene skal dekke nødvendige kostnader med tjenesten og at det kan bygges opp et visst utjevningssfond for å kunne motvirke større endringer i gebyret fra år til år."

Skattedirektoratet er enig i at disse sidene av virksomheten er relevante ved formålsvurderingen etter skatteloven § 2-32 (1), og at de isolert sett trekker i retning av skattefritak. Etter Skattedirektoratets oppfatning er disse forholdene imidlertid ikke avgjørende for formålsvurderingen av de abonnenteide andelsvannverkene etter skatteloven § 2-32 (1).

I brevet vises det til at andelsvannverkene, i likhet med kommunalt eide vannverk, "helt klart" ivaretar et allmenntilgitt formål.

Skattedirektoratet er ikke enig i denne betraktningen.

Norske kommuner har – slik dere også har fremholdt i brevet – ikke en lovpålagt plikt til å sørge for vannforsyning til sine innbyggere. Dette forhold innebærer at de abonnenteide vannverkene ved å sørge for egen vannforsyning ikke kan sies å ta seg av eller fylle et behov som det offentlige ellers ville måtte ta seg av, slik det bl.a. er vektlagt i Rt. 2003 s. 861 (Ernst G. Mortensen II).

Hovedformålet til de abonnenteide andelsvannverkene – slik Skattedirektoratet vurderer det – er å skaffe den enkelte andelseier egen vannforsyning. Dette er ikke et formål som er til nytte for allmennheten, men et formål som fremmer andelseiernes egne privatøkonomiske interesser. Etter Skattedirektoratets oppfatning har dette forhold avgjørende betydning i formålsvurderingen av de abonnenteide andelsvannverkene etter skatteloven § 2-32 (1).

Det følger av rettspraksis at virksomhet med hovedformål å fremme dens medlemmers privatøkonomiske interesser, anses å ha "erhverv til formål", jf. bl.a. Rt. 1927 s. 868 (Jessenløyken borettslag) og Rt. 1939 s. 724 (Skien Telefonforening).

I Rt. 1927 s. 869 (Jessenløyken borettslag) ble det avgjort at et boligselskap som hadde som hovedformål å skaffe andelseierne bolig, ikke var skattefri. Høyesterett sluttet seg i det vesentlige til et av byrettens medlemmers uttalelse hvor det fremgikk at:

"...man kan neppe se bort fra, at hensigten med sammenslutningen i virkeligheten er at skaffe de enkelte deltakere leilighet, altsaa et formaal av privat økonomisk art."

I Rt. 1939 s. 724 (Skien telefonforening) ble en telefonforening som hadde til hovedformål å skaffe de enkelte medlemmer telefon på beste og billigste måte – altså et formål av privatøkonomisk art – ansett skattepliktig. Høyesterett kom i saken til det samme resultat som namsretten, og tiltrådte i det vesentlige dens begrunnelse. I domspremissene heter det blant annet at:

"Visst er det så at mange holder telefon fordi det er bekvemt og nyttig – uten at den egentlig tjener som middel til erhvervelse av inntekt. Men alle medlemmene av foreningen må formodentlig sies ved sitt medlemskap å bli delaktig i et gode av økonomisk verdi, og antagelig for de fleste er telefon et absolutt nødvendig middel i deres næringsdrift."

Skattedirektoratet ser det – som nevnt over – slik at private andelsvannverk fremmer andelseiernes privatøkonomiske interesser når de sørger for vannforsyning til andelseierne. Andelseiernes



privatøkonomiske interesser blir fremmet på flere måter som både enkeltvis og samlet trekker klart i retning av skatteplikt for vannverket.

For det første vil andelseierne ved å sørge for egen vannforsyning få en verdistigning på eiendommen, som potensielt vil kunne være betydelig. Det gjelder for alle typer eiendommer som er knyttet til vannverket.

For det andre er andelseiernes løpende bruk av vannforsyningen en privatøkonomisk fordel i seg selv ved at vannforsyningen blir bedre og enklere.

For det tredje er den enkelte eierandel i vannverket, med tilhørende infrastruktur, et gode av økonomisk verdi som ved omsetning eller ved opphør av andelslaget vil gi en privatøkonomisk fordel for andelseierne.

Skattedirektoratet bemerker for øvrig at det har vært en fast og langvarig ligningspraksis for at institusjoner mv. som fremmer privatøkonomiske interesser anses å ha erverv til formål. Det vises her til Lignings-ABC 2009/10 s. 987, punkt 2.3 om "Medlemmenes interesser". For øvrig vises det til Skattedirektoratets uttalelse inntatt i Utv. 1984 s. 484, hvor private vannverk ble vurdert å være skattepliktige.

Etter en samlet vurdering legger Skattedirektoratet til grunn at private/abonnenteide andelsvannverk normalt ikke kommer inn under skattefritaket i skatteloven § 2-32.

Dere gjøres avslutningsvis oppmerksom på at spørsmål om skattefrihet etter skatteloven § 2-32 (1) for det enkelte abonnenteide andelsvannverk vil bli vurdert konkret for det enkelte inntektsår.

Ligningsmyndighetene kan omklassifisere et skattesubjekt fra skattefritt til skattepliktig dersom myndighetene mener at dette er den riktige klassifiseringen etter gjeldende rett.

III

Uttalelsen vil bli publisert på www.skatteetaten.no

Med hilsen

Anna Lie

spesialutreder

Rettsavdelingen

Skattedirektoratet

Marianne L. Farstad

