

Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Attn: Ekspedisjonssjef Thorbjørn Gjølstad
Akersgata 40
Postboks 8008 Dep

0030 Oslo

30. mai 2011

Ansvarlig partner: Alexander With

Avgiftsfritaket for garantireparasjoner som utføres for utenlandsk oppdragsgiver - virkningstidspunkt for en eventuell gjeninnføring

1. Innledning

På vegne av et betydelig antall av våre klienter, anmodes Finansdepartementet med dette om å innstille på at **virkningstidspunktet** for en eventuell gjeninnføring av avgiftsfritaket for garantireparasjoner som utføres for utenlandsk oppdragsgiver, jf tidligere Forskrift nr 53 til den tidligere Merverdiavgiftsloven, settes til **1. januar 2010**. Vi viser her til at de samme hensyn som tilsier en gjeninnføring av avgiftsfritaket for garantireparasjoner som utføres for utenlandsk oppdragsgiver, også tilsier at virkningstidspunktet settes til 1. januar 2010, jf de utdypende kommentarer som er inntatt i punkt 3 nedenfor.

Det anmodes dessuten om **en snarlig tilbakemelding** til herværende anmodning, jf punkt 4 nedenfor.

2. Bakgrunn

I forbindelse med teknisk revisjon av merverdiavgiftsloven i 2009 (ikrafttredelse 1. januar 2010), ble tidligere Forskrift nr. 53 om avgiftsfritak for garantireparasjoner som utføres for utenlandske oppdragsgivere, opphevet. Konsekvensen av opphevelsen er at norske næringsdrivende som utfører garantireparasjoner for utenlandske oppdragsgivere vil måtte avgiftsberegne vederlag for utførte garantireparasjoner.

Begrunnelsen for opphevelsen av fritaket for garantireparasjoner er inntatt i kapittel 10 i Ot.prp.nr.76 (2008-2009)- under overskriften "Mindre materielle endringer", hvor det uttales følgende:

"Som et ledd i den tekniske revisjonen har departementet ansett det som naturlig å fjerne *mindre aktuelle fritak* mv. i regelverket for å få det enklere og mer oversiktlig. Dette kapitlet inneholder en oversikt over *mindre materielle endringer* som følge av lovforslaget ..." (våre uthevn).

I høringsnotatet som ble sendt ut forut for Ot prp nr 76 (2008-2009), omtales opphevelsen av fritaket på følgende måte i punkt 5.3.5- ”Materielle endringer av mindre betydning”:

”Det følger av merverdiavgiftsloven § 16 første ledd nr. 12 at det ikke skal betales merverdiavgift ved omsetning av tjenester for regning av utenlandsk oppdragsgiver i den utstrekning departementet bestemmer. To forskrifter er fastsatt med hjemmel i bestemmelsen, henholdsvis forskrift nr. 50 og forskrift nr. 53. Departementet foreslår at § 16 første ledd nr. 12 og de to forskriftene ikke videreføres i den nye loven. Dette vil innebære at utenlandske næringsdrivende som ikke er registreringspliktige i Norge må søke om å få refundert inngående merverdiavgift med hjemmel i utkastet § 11-1. Dette innebærer en materiell endring i form av en likviditetsbelastning for de utenlandske næringsdrivende i og med at de må betale merverdiavgift og det går noen tid før avgiften blir refundert ...”

Som det fremgår, benyttes ikke uttrykket ”garantireparasjoner” i høringsnotatet. Heller ikke av høringsnotatet til *ny merverdiavgiftsforskrift* fremgår uttrykkelig at man vurderte å oppheve fritaket for garantireparasjoner. Av sistnevnte høringsnotat fremgår heller ikke at man vurderte å unnlate å videreføre ”forskrift nr 53” i ny lov/forskrift. Så vidt vi har kunnet bringe på det rene, ble det heller ikke på annen måte gitt klar informasjon om at fritaket for garantireparasjoner ble vurdert opphevet i forbindelse med den tekniske revisjonen av merverdiavgiftsloven.

Konsekvensen av de forhold som nevnt i avsnittet ovenfor er at det - etter vår oppfatning forståelig nok - synes ”å ha gått næringslivet hus forbi” at det ble vurdert å oppheve fritaket.

Når så - deler av - næringslivet i løpet av 2010 ble klar over at fritaket er opphevet, fremkom umiddelbart at Finansdepartementets *inntil da uimotsagte oppfatning* om at avgiftsfritaket for garantireparasjoner som utføres for utenlandske oppdragsgivere faller inn under kategorien ”mindre aktuelle fritak”, jf uttalelsene i Kapittel 10 i Ot prp nr 76 (2008-2009), *ikke samsvarer med de faktiske forhold*. De faktiske forhold er tvert imot *de stikk motsatte*- i den forstand at avgiftsfritaket for garantireparasjoner som utføres for utenlandske oppdragsgivere er *svært praktisk*. Vi begrenser oss her til å nevne at avgiftsfritaket i prinsippet vil kunne komme til anvendelse *på alle varer som faktisk benyttes i Norge og som det naturlig gis garanti for, men som ikke er produsert her*. Fritaket vil derfor kunne komme til anvendelse for garantireparasjoner på alt fra mikrochips, mobiltelefoner og annet elektronisk utstyr (vaskemaskiner, kjøleskap etc), klær og sko- til store maskiner og maskinelt utstyr (som f eks produksjonslinjer til fabrikker etc).

På det tidspunkt våre klienter ble klar over opphevelsen av fritaket for garantireparasjoner, påbegynte disse umiddelbart arbeidet med å identifisere hvilke leveranser, og eventuelt hvilke deler av disse, som ble gjenstand for avgiftsberegning etter opphevelsen. Dette arbeidet har vist seg å være til dels meget komplisert. Om begrunnelsen for dette vises til brev som henholdsvis Ernst & Young og BDO har sendt inn til Skattedirektoratet, og som tør være gjort kjent for Finansdepartementet.

3. Anmodning om at virkingstidspunktet for at en eventuell gjeninnføring av fritaket settes til 1. januar 2010- begrunnelse

Opphevelsen av fritaket vil, som nevnt, berøre svært mange næringsdrivende, og vil føre til:

- *Vesentlig større arbeidsbyrde for refusjonskontoret i Skatt øst* som følge av en betydelig vekst i antall refusjonssøknader. Ventelig vil dette føre til at saksbehandlingstiden for refusjonssøknader fra utenlandske næringsdrivende vil bli enda lengre (oss bekjent ligger saksbehandlingstiden på ca 6-8 måneder)
- *Økte administrative kostnader for næringslivet* siden det vil måtte foretas til dels meget kompliserte vurderinger av om arbeider som utføres for utenlandske leverandører er ”garantiarbeider” som potensielt skal måtte avgiftsberegnes eller om de utførte arbeidene kan belastes utlendingen avgiftsfritt som en misligholdsbeføyelse, jf betraktningene inntatt i Ernst & Youngs og BDOs foran omtalte brev til Skattedirektoratet
- *Økte administrative kostnader for skatteetaten* som et resultat av at etaten vil måtte benytte ressurser til å etterprøve de - komplekse - vurderinger som næringslivet vil måtte foreta, jf ovenfor. Det er også god grunn til å anta at den gjeldende rettstilstanden vil føre til et økt antall klagesaker, og dermed et økt antall saker til Klagenemnda for merverdiavgift
- *Betydelige likviditetskostnader for næringslivet*, jf at de norske næringsdrivende må innberette avgift på garantireparasjoner løpende, mens de utenlandske næringsdrivende ventelig vil måtte påregne minst 1 års saksbehandlingstid for sine refusjonssøknader- om ikke mer

De ovennevnte forhold tilsier samlet sett at det tidligere avgiftsfritaket for garantireparasjoner som utføres for utenlandsk oppdragsgiver gjeninnføres. Etter vår oppfatning tilsier de samme forhold like sterkt at en eventuell gjeninnføring av fritaket *gis virkning allerede fra 1. januar 2010*, jf at de faktiske forutsetningene for opphevelsen av fritaket er like lite dekkende for de faktiske forhold slik disse var i 2010 som de er dekkende for de faktiske forhold i fremtiden.

I tillegg kommer at det ventelig vil innebære et ”ekstra” antall negative konsekvenser dersom en eventuell gjeninnføring ”bare” gis virkning fremover i tid. Vi viser her særlig til at opphevelsen av fritaket ikke er særlig godt kjent, jf omtalen ovenfor om den begrensede informasjonen om opphevelsen, og at det derfor må påregnes at et betydelig antall norske næringsdrivende pt ikke har avgiftsberegnet garantireparasjoner utført i 2010. Når de norske næringsdrivende på et senere tidspunkt blir kjent med opphevelsen, og som følge av dette utsteder faktura til utenlandske leverandører for garantiarbeider utført i 2010 hvor avgift beregnes, vil fristen for de utenlandske næringsdrivende til å søke refusjon av merverdiavgiften være foreldet, jf § 10-1-2 i mva-forskriften. Resultatet vil da bli at merverdiavgiften på garantiarbeider utført i 2010 vil bli en endelig kostnad- en konsekvens som vil være i strid med de grunnleggende avgiftsrettslige prinsipper som blant annet ligger til grunn for at det i Norge i det hele tatt er innført en refusjonsordning for utenlandske næringsdrivende.

4. Anmodning om snarlig tilbakemelding

Idet fristen for utenlandske næringsdrivende for å søke om refusjon av merverdiavgift på tjenester anskaffet i 2010 utløper den 30. juni d.å., anmodes om en snarlig tilbakemelding på

denne henvendelsen. Anmodningen om snarlig tilbakemelding gjelder også for det tilfellet at Finansdepartementet ser at det pr i dag ikke lar seg gjøre å si noe sikkert om virkningstidspunkt for en eventuell gjeninnføring av fritaket. Begrunnelsen er at våre klienter har et presserende behov for å avklare hvilke tiltak som vil måtte treffes for å motvirke avgiftstap, jf foreldelsesfristen for refusjonssøknader som utløper den 30. juni d.å.

Ta gjerne kontakt på telefon 982 06 869 eller på e-post: awith@deloitte.no ved eventuelle spørsmål og/eller ved behov for informasjon eller dokumentasjon.

Med vennlig hilsen
for Deloitte Advokatfirma AS

Alexander With
Advokat/partner
Head of Indirect Tax, Deloitte Norge