



Finansdepartementet
arkiv.postmottak@finans.dep.no

Vår dato
01.06.2004

Vår referanse

Deres dato
21.04.2004

Deres referanse
04/1424SA AEL/rla

Vår saksbehandler
Tor Arne Pedersen, tlf. 67892537

HØRINGSSVAR - KJØP AV ELEKTRONISKE KOMMUNIKASJONSTJENESTER FRA UTLANDET, SVALBARD OG JAN MAYEN

Vi viser til Finansdepartementets brev av 21. april 2004 vedlagt høringsnotat om merverdiavgiftsregler ved kjøp av tjenester fra utlandet, Svalbard og Jan Mayen.

Telenor gir som høringsinstans svar til høringsnotatet.

Det foreslås endringer i reglene som gjelder kjøp av visse tjenester fra utenlandsk leverandør hvor man i dag ikke er pålagt merverdiavgift. Formålet er å motvirke konkurransevridning ved at det skal beregnes merverdiavgift, slik tilfellet er ved kjøp fra norsk leverandør.

Merverdiavgift innføres på:

- a) Tjenester som gjelder elektronisk kommunikasjon.
når norske privatpersoner og ikke næringsdrivende organisasjoner kjøper slike tjenester fra tilbyder som er etablert i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen.
- b) Tjenester som kan fjernleveres, dvs. tilfeller hvor utførelsen eller leveringen av tjenesten etter tjenestens art ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted:
når næringsdrivende eller stat, kommune og institusjon som eies eller drives av stat eller kommune kjøper slike tjenester fra tilbyder som er etablert på Svalbard eller Jan Mayen.

I tilfelle a) skal den utlandske tjenesteleverandøren registreres ved representant.

I tilfelle b) skal kjøper selv beregne merverdiavgiften etter gjeldende regler om snudd avregning.

Hjemmel for forskriften er merverdiavgiftsloven § 65a

Det foreslås også endringer i reglene som gjelder salg av slike tjenester til utlandet, Svalbard eller Jan Mayen. Hjemmel for endringer i forskrift nr 24 er merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd bokstav a).

Telenor ASA
Hovedkontor

Kontoradresse
Snarøyveien 30
1331 Fornebu

Postadresse
1331 Fornebu

Telefon
810 77 000
Telefaks
98212352

Bankgiro
7058 06 93936

Hovedkontor
Snarøyveien 30
1331 Fornebu
Organisasjonsnummer
NO 982 463 718 MVA

Ekomtjenester – fjernleverte tjenester, skillet er ikke begrunnet

For leveranser til private og ikke næringsdrivende organisasjoner er det kun ekomtjenester tjenester som skal omfattes av avgiftsplikten. Høringsnotatet har i pkt. 3.1 en relativt inngående vurdering av ekomlovens virkeområde. Etter forslaget skal innholdstjenester ikke omfattes.

I det følgende bruker vi betegnelsen "ekomtjenester" om telekommunikasjonstjenester generelt, og "innholdstjenester" om fjernleverte tjenester som ikke er ekomtjenester.

Telenors brev av 5. november 2002 til Finansdepartementet om behovet for regler for å motvirke konkurransevridning på området omhandler både ekomtjenester og innholdstjenester.

Det er i høringsnotatet ikke redegjort for hvorfor kun ekomtjenester trekkes inn under avgiftsplikten, når begrunnelsen for avgiftsbelegging omfatter fjernleverte tjenester generelt. Fjernleverte tjenester er et videre begrep i gjeldende regler i forskrift nr. 121 om "snudd avregning" ved næringsdrivendes og det offentliges kjøp. Et slikt det foreslås i høringsnotatet er ikke anbefalt av OECD, og er heller ikke ordningen i EU etter 1. juli 2003 da innholdstjenester fra utenfor EU ble omfattet av avgiftsplikten, med en forenklet rutine for avgiftsregistrering og -betaling.

Vi kan ikke se at vurderinger om fremtidige løsninger for en forenklet registrerings- og betalingsordning (høringsnotatet s. 14), og som OECD anbefaler og EU har innført for innholdstjenester, tilsier den begrensede løsningen kun for ekomtjenester som foreslås.

Finansdepartementet uttaler i høringsnotatet på side 8, pkt. 3.2 at:

Innholdet vil likevel avgiftsbelegges i den grad vilkårene i dagens mval § 5 b tredje ledd er oppfylt, som må gjøres gjeldende også for kjøp fra utlandet. Det gjelder der "innholdet" omsettes eller formidles av tilbyder av ekomtjenesten, og denne oppkrever vederlaget for tjenesten (f.eks. såkalte "teletorgtjenester"). En konsekvens av å innføre dette generelt, vil være at også alle "elektroniske leverte tjenester" blir avgiftspliktig så fremt vederlaget for dette "innholdet" oppkreves av ekomtilbyder.

I vårt brev av 5. november 2002 pkt. 3.2 viste vi til at bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 5b tredje ledd ikke gir hjemmel for avgiftsbelegging av innholdstjenester fra utenlandske leverandører. Vi oversendte et brev fra Akershus fylkesskattekontor i den sammenheng. Høringsforslaget redegjør ikke for hjemmelsproblematikken knyttet til merverdiavgiftsloven § 5b tredje ledd og dens henvisning kun til tjenester i første ledd ("teletorgbestemmelsen") når leverandøren er utenlandsk.

Vi anser fortsatt at merverdiavgiftsloven § 5b tredje ledd bør oppheves. Vi kan ikke se hvorfor en utenlandsk innholdsleverandør skal unngå merverdiavgift i Norge kun på grunn av den måten betalingen skjer på. Man forskyver i tilfelle konkurransevridningen over på ulikheter mellom betalingsløsninger, til skade for norske eller utenlandske ekomtilbydere. Like tjenester bør ha lik behandling. Avgiftsplikten bør påligge den som omsetter tjenesten.

Dersom man skulle legge høringsnotatets oppfatning til grunn, vil betaling av utenlandske innholdstjenester med nye betalingsløsninger i markedet, som for eksempel Payex <http://www.payex.no/no/noindex.htm> ikke medføre merverdiavgift, mens betaling ved abonnement hos Telenor Mobil medfører merverdiavgift. Vår oppfatning, i motsetning til høringsnotatet, er som sagt at heller ikke sistnevnte medfører merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven § 5b tredje ledd.

Ikke næringsdrivende organisasjoner kan pålegges å svare avgift ved "snudd avregning"

Etter gjeldende regler kan ikke næringsdrivende organisasjoner avgiftsfritt kjøpe fjernleverte tjenester fra utenlandsk leverandør.

Forslaget om at den utenlandske leverandøren skal registreres for merverdiavgift i Norge, og ikke kjøper selv beregne avgiften etter ordningen med "snudd avregning" som for andre juridiske personer som fører regnskap, omhandles ikke spesifikt.

Høringsnotatet pkt 2 side 5 omtaler salg til privatpersoner

Fordi det systemteknisk og kontrollmessig er ansett umulig å pålegge plikten til å betale merverdiavgift til en privatperson gjennom systemet med snudd avregning, foreslås at oppkrevingen av norsk merverdiavgift skal foretas av den utenlandske tilbyder av ekomtjenester ved at han benytter seg av en representant som står ansvarlig for avgiftsoppkrevingen i Norge. En lignende prosedyre for oppkreving av merverdiavgift benyttes også innen EU ved omsetning fra næringsdrivende til forbruker. Det legges opp til at denne ordningen også benyttes ved levering til andre som er ikke-næringsdrivende

Alle regnskapspliktige kan etter vår oppfatning pålegges å beregne avgift etter bestemmelsene om snudd avregning. Vi viser i denne sammenheng til vårt hørings svar i brev 8. mai 2001 til Finansdepartementet om merverdiavgiftsreformen, høringsnotat 6. En slik regel vil også redusere usikkerhet hos en utenlandsk leverandør hvorvidt en organisasjon som kjøper dennes tjenester er næringsdrivende eller ikke.

Man vil i praksis stå igjen med privates kjøp hvor det er behov for regler som foreslått fordi privatpersoner ikke er regnskapspliktige og ikke kan pålegges å beregne merverdiavgift ved "snudd avregning".

Avgiftsrepresentant

Det tas sikte på at en utenlandsk tjenesteleverandør skal registreres ved en norsk representant. Den norske representanten skal være solidarsk ansvarlig for avgiften med den utenlandske ekomtjenesteleverandøren.

I høringsnotatet uttales det i pkt. 4 som nevnt at en forenklet registreringsordning, uten representant slik man for innholdstjenester har valgt i EU – og som oppfyller hensynet til enklere rutiner slik OECD anbefaler, bør ses i sammenheng med senere arbeid om generell avgiftsbelegging av elektronisk leverte tjenester.

Vi kan ikke se at en forenklet registreringsordning slik man har det innen EU, i seg selv har sammenheng med generell avgiftsbelegging av innholdstjenester, og at man for ekomtjenester bør ha en representantordning.

Vi skulle anta at man i Norge har god mulighet til å utveksle erfaringer med ulike EU land om praktiske og tekniske løsninger for relativt raskt å innføre tilsvarende forenklede system i Norge. Vi anser at registrering ved representant vil virke tungvint og krevende for utenlandske tjenesteleverandører. Man må påregne at regeloppfyllelsen vil være lav. Vi antar at man i Norge vil være tjent med å ha relativt like løsninger som man har innen EU, og som 3. lands leverandører etter hvert må antas å være kjent med.

Det er anført i høringsnotatet som en begrunnelse til fordel for representantordningen at en utenlandsk næringsdrivende gjennom å være registrert vil kunne fradragføre inngående merverdiavgift på anskaffelser i Norge i sitt avgiftsregnskap. Vi kan ikke se at det er et vesentlig poeng. Alternativet er å få refundert avgiften etter søknad til Østfold fylkesskattekontor. Vi antar dessuten at en utenlandsk næringsdrivende som har slukt salg, i det vesentlige kjøper fjerneleverte tjenester. Slike tjenester vil han få levert avgiftsfritt etter dagens regler.

Til merverdiavgiftsloven § 65a ble det dessuten uttalt i Ot.prp. nr. 32 (1997-98) pkt. 10.

Det er her tale om tjenester som ikke utføres i Norge, og således ikke blir avgiftspliktige etter de ordinære regler.

Hjemmelen i merverdiavgiftsloven § 65a oppfattes å omfatte betalingsplikten, ikke rett til fradragføring som ordinært avgiftspliktig næringsdrivende, slik høringsnotatet legger opp til ved representantordningen.

Hjemmehørende

De foreslåtte reglene skal gjelde privatpersoners samt ikke næringsdrivende organisasjoners kjøp av ekom tjenester fra utenlandsk leverandør. Tilsvarende skal etter forskrift nr. 24 annet ledd avgiftsfritak gjelde "den andre veien", dvs. utenlandske privatpersoner og ikke næringsdrivendes kjøp fra norsk leverandør.

I det følgende omtaler vi bare forholdet til privatpersoner.

Høringsnotatet pkt. 3.3 omhandler bakgrunnen for den valgte løsning om at kriteriet om en privatperson er norsk eller utenlandsk er hvor personen er hjemmehørende. Ideelt skal avgift betales der forbruker faktisk finner sted. Bostedet anses ofte å samsvare med faktisk forbruk. Løsningen er det prinsipp som er valgt innen EU.

EU reglene er ikke helt like for telekommunikasjons- og kringkastingstjenester som for innholdstjenester. De er innført på ulike tidspunkt. Begrepet "hjemmehørende" har tre alternativer. Hvor personen er "established", har sin "permanent address", eller hvor personen "usually reside".

Det vil pålegge Telenor et stort ansvar som avgiftsoppkrever for staten om vi skal pålegges å undersøke hvor personen faktisk er hjemmehørende – når kriteriet ikke er enkelt og entydig. Det må godtas at Telenor legger bestemmende vekt på kundens opplysninger til oss når han er forespurt hvor han er bosatt og dette for leveransen synes å være tilfelle. Selv en forespørsel vil skape ekstra arbeid. Det vil også være usikkert hvor hyppig opplysningene skal oppdateres. Det må også avklares om Telenor etter andre regelverk vil være berettiget til å avkreve kunden slike private opplysninger.

Kun bosted/hjemmehørende som kriterium for avgiftsberegning slik det er foreslått, vil ikke oppfylle reglenes formål å motvirke konkurransevridning – skape nøytralitet.

I EU har man praktisk viktige unntak gir medlemslandene mulighet til å presisere at avgift for immaterielle tjenester skal beregnes der forbruket faktisk finner sted, når den faktiske bruk/nyttiggjørelse (effective use and enjoyment), dvs forbruket skjer i vedkommende land. For telekommunikasjon og kringkasting skal medlemslandene avgiftsbelegge disse tjenestene når forbruket skjer i EU.

Dersom det innføres regler som kun bygger på bosted, vil for eksempel en person bosatt på Svalbard eller i utlandet, men som har (sekundært) bosted i Norge/fritidseiendom, være berettiget til avgiftsfrie ekomtjenester fra Telenor når forbruket (for eksempel knyttet til fasttelefoni) klart skjer i Norge. Den manglende enhetlige behandlingen av ekomtjenester og innholdstjenester innebærer at det fortsatt skal beregnes merverdiavgift av innholdstjenestene fra norsk leverandør.

En person bosatt i Norge, men som har (sekundært) bosted på Svalbard, vil ikke kunne få avgiftsfrie ekomtjenester levert på Svalbard når han oppholder seg der dersom han er abonnent hos Telenor Privat AS. Den manglende enhetlige behandlingen av ekomtjenester og innholdstjenester innebærer at det ikke skal beregnes merverdiavgift av innholdstjenestene (Begge typer tjenester vil fortsatt være avgiftsfri dersom kundeforholdet overføres til Telenor Svalbard AS, som er et norsk selskap med forretningsadresse (hjemmehørende) på Svalbard og som ikke inngår i Telenors fellesregistrering for merverdiavgift.)

Telekommunikasjonstjenester som er utført i utlandet av norsk leverandør

I forskrift nr. 24 § 8 annet ledd tredje punktum foreslås at den alminnelige regel om avgiftsfrihet for tjenester helt ut til bruk i utlandet ikke skal gjelde for fjernleverte tjenester til norsk kjøper.

Det betyr at når Telenor leverer telekommunikasjonstjenester som utføres i utlandet for en norsk oppdragsgiver, skal det beregnes merverdiavgift. Det gjelder selv om det er klart at faktisk bruk/nyttiggjørelse skjer i utlandet. En norsk forbruksavgift som merverdiavgiften er, foreslås således pålagt forbruk i utlandet.

Eksempelvis vil bruk av norsk mobiltelefon i utlandet, imitering av trafikk i utlandet - forbruk, bli avgiftsbelagt når betalingen skjer til Telenor Mobil i Norge. Flere EU-land regner etter det vi kjenner til den faktiske bruk/utnyttelse å skje utenfor EU i tilsvarende tilfelle - for abonnenter fra sitt land som ringer i land utenfor EU. Det beregnes ikke merverdiavgift.

I globale tilbudskonkurranser fra norske anbudsinnbydere med behov for tjenester i utlandet, vil beregning av norsk merverdiavgift på leveranser i utlandet kunne bidra til at Telenor taper anbud i forhold til anbud fra store utenlandske ekomleverandører. Norske anbudsinnbydere oppfatter merverdiavgift som en ulempe også når slik norsk kjøper har fradragsrett for inngående merverdiavgift.

Landet der forbruket faktisk skjer vil kunne ha regler om snudd avgiftsberegning hvor kjøper selv skal beregne og deklareere avgift.

V1 påpeker at merverdiavgiftsloven gir fritak fra merverdiavgift på tjenester til utlandet. Det er tvilsomt om forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 16 annet ledd om "avgrensning, utfylling og gjennomføring av bestemmelsene" gir hjemmel til generelt å innføre det "globalavgiftsprinsipp" for fjerneleverte tjenester som nå foreslås i forskrift nr. 24 § 8 annet ledd siste punktum

Med hilsen
Telenor ASA

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Tor Arne Pedersen".

Tor Arne Pedersen,
Seksjonsleder avgift
Advokat MNA