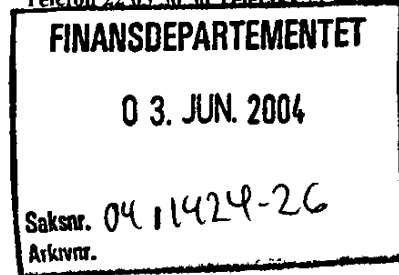




DEN NORSKE ADVOKATFORENING

HOVEDSTYRET

Kristian Augusts gate 9, 0164 Oslo
Telefon 22 03 50 50 Telefaks 22 11 53 25



Finansdepartementet

Boks 8008 Dep
0030 Oslo

Dato: 01-06-2004

Vår ref.: #18026v1

Deres ref.: 04/1424

Sendes også som e-post arkiv.postmottak@finans.dep.no

HØRINGSUTTALELSE - OM KJØP AV ELEKTRONISK KOMMUNIKASJONSTJENESTER FRA UTLANDET, SVALBARD OG JAN MAYEN

V1 viser til departementets høringsbrev av 16 april 2004 vedrørende kjøp av elektronisk kommunikasjonstjenester fra utlandet, Svalbard og Jan Mayen

Reglene om merverdiavgift er i grove trekk foreslått endret "slik at utenlandsk tilbyder av tjenester som gjelder elektronisk kommunikasjon skal beregne norsk merverdiavgift når slike tjenester leveres alle andre mottakere enn de som allerede i dag betaler avgift" Dessuten er det foreslått en endring "slik at det blir klart at en norsk tilbyder av slike tjenester ikke må beregne norsk merverdiavgift når mottaker av disse er hjemmehørende i utlandet, Svalbard eller Jan Mayen

Saken har vært forelagt Advokatforeningens lovutvalg for avgiftsrett bestående av Jan Kolbjørnsen (leder), Marianne Brockmann Bugge, Eivind Bryne, Christin Erichsen Bøsterud og Knut P Toftegaard

Utvalget har avgitt følgende uttalelse

"1. Merknader til forslagene til forskriftsendringer

1 1 Forskrift nr 121 § 1, første ledd

Advokatforeningen er enig i at forskrift nr 121 § 1 endres til å omfatte tjenester som kjøpes fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen

1 2 Forskrift nr 121 § 1, nytt tredje ledd

Advokatforeningen har følgende merknader til dette forslaget

Når det gjelder hjemmelsgrunnlaget, vil Advokatforeningen foreslå at det fremgår av forskrift nr 121 at forskriften i tillegg til å ha hjemmel i merverdiavgiftsloven § 65a og 66, også er hjemlet i merverdiavgiftsloven § 10, syvende ledd, og merverdiavgiftsloven § 61a. Det er riktignok kjøpet til bruk i Norge som her skal anses å utløse merverdiavgiftsplikt, men det er likevel leverandørens omsetning som avgiftsbelegges etter alminnelige merverdiavgiftsrettslige prinsipper. Det som foreslås er at elektronisk kommunikasjon levert av tilbyder hjemmehørende i utlandet skal være

leverandørens merverdiavgiftspliktige omsetning etter norsk merverdiavgiftslovgivning, når tjenesten leveres til "andre mottakere hjemmehørende i Norge" Forslaget gir en utvidet rett for Norge til å beskatte elektroniske tjenesteleveranser til bruk i Norge fra tilbyder etablert utenfor Norge EU har med virkning fra 1 juli 2003, pålagt en tilsvarende merverdiavgiftsplikt for tredjelandsleverandører av tjenester som leveres ad elektronisk vei til ikke-avgiftspliktige og private innen EU EU har hjemlet sine endringer i den almunnelige merverdiavgiftsplikt og basert endringene på en videre utvikling av et system med fastsetting av ulike leveringsstedsregler for tjenester som har likhetstrekk med multilaterale skatteavtaler

Forskriftsforslaget fastslår merverdiavgiftsplikt også "for andre tjenester når tjenesten omsettes eller formidles av tilbyder av tjeneste som gjelder elektronisk kommunikasjon, og vederlaget oppkreves av denne tilbyderen" Her unngås en oppregning tilsvarende Annex L til det 6 merverdiavgiftsdirektiv, og dermed et praktisk problem med å spesifisere/klarlegge hvilke "innholdsleveranser" som skal være avgiftspliktige Ettersom det neppe er lovgivers intensjon at det skal foreligge merverdiavgiftsplikt når "telemedisin" leveres elektronisk, og legen samtidig krever elektronisk betaling av pasienten, vil Advokatforeningen be om at Finansdepartementet eventuelt presiserer særskilte unntak

1 3 Forskrift nr 121 § 1, nytt femte ledd

Advokatforeningen vil be om en mer presis definisjon av "tjenester som kan fjernleveres", herunder at det nevnes at det dreier seg om immaterielle tjenester (som etter sin art "kan fjernleveres")

1 3 Forskrift nr 121 § 2, nytt tredje ledd

Advokatforeningen foreslår at § 2 nytt tredje ledd lyder som følger "Avgift etter § 1 tredje ledd skal beregnes og betales av tilbyderen av tjenesten ved bruk av representant, jf forskrift 31 mars 1977 nr 4933 om registrering av utenlandsk næringsdrivende ved representant m v Registrering og betaling av avgiften kan skje uten bruk av representant, dersom det foreligger gjensidig avtale om innfordringssamarbeid, mellom Norge og den utenlandske næringsdrivendes hjemland "

1 4 Forskrift nr 24 § 8, nytt første og annet ledd

Advokatforeningen støtter Departementets forslag til endring av forskrift nr 24 vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet m v Imidlertid tilsier symmetrihensyn kun en modifisering av dagens fritak for "tjenester som helt ut er til bruk i utlandet" til et fritak for "tjenester til bruk i utlandet" Utover Finansdepartementets forslag til endring, kan det være nødvendig med en presisering slik at § 8 nytt annet ledd nest siste punktum eksempelvis lyder som følger "Ved internasjonal omsetning av tjenester som gjelder elektronisk kommunikasjon gjelder fritaket enhver mottaker hjemmehørende i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen " Formålet med nevnte presisering er å ivareta merverdiavgiftsplikten når eksempelvis en person hjemmehørende i utlandet, anvender en telefonkiosk i Norge Finansdepartementet bør arbeide videre med en presisering av forbruksstedet tilsvarende EUs 6 direktiv artikkel 9(3)

1 5 Forskrift nr 71 § 1, første ledd

Advokatforeningen er enig i forslaget til endring av forskrift nr 71 om registrering av utenlandsk næringsdrivende ved representant m v , hva gjelder forslaget til § 1 første ledd

Advokatforeningen vil imidlertid foreslå at næringsdrivende fra EU, USA og Island og andre land som Norge har innfordringssamarbeid med, kan registrere seg uten bruk av representant

1 6 Forskrift nr 71 § 4, første ledd

Advokatforeningen går imidlertid inn for å oppheve bestemmelsen i § 4 første ledd om at "salgsdokument (faktura m v) vedrørende den utenlandske næringsdrivendes omsetning skal sendes gjennom hans representant" Bestemmelsen gir for store etterlevelsomkostninger "Compliance"- hensyn har gitt grunnlag for en enkel og smidig ordning i EU De omfattende etterlevelsomkostningene kan i dette tilfelle stride mot EØS-avtalens bestemmelser om fri flyt av tjenester

1 7 Forskrift nr 35

Advokatforeningen er enig i at forskrift nr 35 endres ved at henvisningen til forskrift nr 24 § 8 annet ledd (a og b) endres til § 8 tredje ledd (a og b), samt at det i forskriften gis krav om dokumentasjon av hvor mottaker er hjemmehørende

2. Generelle merknader

2 1 Lovgivningsmyndighet

Advokatforeningen viser til høringsnotatets innledning der det fremgår at "telekommunikasjonstjenester er avgiftspliktige ved innenlands omsetning Kjøp av slike tjenester fra tilbyder etablert i utlandet er imidlertid i dag kun avgiftspliktige i Norge dersom mottaker er næringsdrivende eller offentlig sektor, jf forskrift nr 121 til merverdiavgiftsloven (mval) "

Merverdiavgiftslovgivningens utgangspunkt er at "utenlandsk næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i Norge, skal registreres i avgiftsmanntallet ved representant når han her i landet har omsetning som nevnt i merverdiavgiftslovens kapittel IV " Dette følger av merverdiavgiftsloven §§ 1 og 10, 4 ledd, og er sitert fra forskrift nr 71

Det er en generell oppfatning at Finansdepartementet i dag ikke avgiftsbelegger elektronisk kommunikasjon fra utenlandske leverandører som tar sikte på å betjene privatkunder i Norge De aktuelle endringsforslagene synes å være basert på et konkret tilfelle hvor en næringsdrivende fysisk har etablert sin telekommunikasjonsvirksomhet på Svalbard, men har innrettet denne særskilt mot norske kunder

I forbindelse med endringen av merverdiavgiftsloven § 65a i 1998, (endret 9 januar 1998), og ved innføring av "snudd avregning" for næringsdrivende og offentlig sektor i forskrift nr 121 (15 juni 2001), har imidlertid Finansdepartementets oppfatning vært at den grunnleggende merverdiavgiftsplikten gjelder "tjenester hvor utnyttelsen kan knyttes til et fysisk sted i Norge", som vil "være tjenester som både omsettes og forbrukes her, og vil være avgiftspliktig som ordinær innenlands omsetning" Sitatet er fra merknadene til forskriften om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet, forskrift nr 121, punkt 3 1

2 2 Etterlevelsomkostningene

Til dels unødig vidtgående krav om at registrering gjennomgående skal skje med representant, og at alle salgsdokument skal sendes gjennom den norske representanten, medfører at etterlevelsomkostningene er lite tilfredsstillende Norge har mulighet for å implementere like enkle og praktiske regler for innberetning og innbetaling av avgiften som er gjennomført i EU pr 1 juli 2003

2 3 Begrepsbruk

Det er utvilsomt en fordel å benytte ensartet terminologi i regelverk som angår forskjellige sider av samme forhold. Det bør utarbeides en nærmere definisjon av begrepet "tjenester som gjelder elektronisk kommunikasjon". Advokatforeningen vil foreslå at det gis spesifikke regler for henholdsvis telekommunikasjon og ekomtjenester, herunder innholdsleveranser som i EUs 6 direktiv artikkel 9(2)(e) og (f), for å sikre den nødvendige harmoniseringen i forhold til EU. Bruken av begrepet "tjenester som kan fjernleveres" bør også revurderes.

2 4 Avgrensning mot levering av innhold

Det fremgår at "avgiftsplikt for leveransen av (eller ytelsen av) innholdet må vurderes på selvstendig grunnlag, jf. tilsvarende avgrensning også i EUs regulering av "elektroniske leverte tjenester". Det er selve transporttjenesten (transporteringen av innholdet) eller bruken av nettet som omfattes. Til dette er å innvende at forslaget ukritisk synes å anvende lovtteksten fra "teletorgbestemmelsen" i merverdiavgiftsloven § 5b, 3 ledd som avgiftsbelegger alt innhold. Dessuten er det korrekte når det gjelder EU, at EUs regler omfatter et særskilt bestemt innhold og ikke kun selve transporttjenesten, som det her synes å fremgå.

2 5 Når skal en ekom tjeneste avgiftsbelegges i Norge?

Utgangspunktet er at omsetningsvirksomhet i Norge skal avgiftsbelegges her, men utviklingen internasjonalt gjør det mulig å "fange opp" og pålegge merverdiavgift på teletjenester og ekomtjenester, herunder elektronisk leverte produkter som omsettes til bruk i Norge. Norge bør ta i bruk regler tilsvarende det 6 direktiv, artikkel 9(3).

- Finansdepartementet bør sikre at det i praksis skjer avgiftsberegning av innenlands bruk av kontantkort som omsettes i Norge.

2 6 Ad punkt 4 gjennomføring

Finansdepartementet nevner at "i fremtiden vil det vurderes nærmere om tjenesteytere som leverer tjenester til Norge i stedet kan omfattes av en forenklet registreringsordning, altså uten bruk av avgiftsrepresentant."

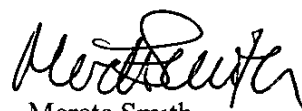
Fremtiden er her. Advokatforeningen foreslår at en forenklet registreringsordning uten representant blir tilbudt leverandører av ekomtjenester til Norge, som er hjemmehørende i land som tilbyr norske ekomtilbydere forenklet registreringsordning."

Advokatforeningen tiltrer utvalgets uttalelse

Ærbødigst



Helge Aarseth
leder



Merete Smith
generalsekretær