



Skattedirektoratet

Saksbehandler
Peer Sandborg

Deres dato
26.02.2010

Vår dato
25.06.2010

Telefon
22077411

Deres referanse
YES/lhmf

Vår referanse
2010/174434

ADVOKATFIRMAET PRICEWATERHOUSECOOPERS AS
Postboks 748 Sentrum
0106 OSLO

U.off. offl. § 13, mval. § 13-2, sktbl. § 3-2

Merverdiavgiftsloven § 6-22 og § 6-32 - Omsetning av seismologiske prosesseringstjenester til bore- og rettighetsselskaper m.v.

Vi viser til Deres brev av 26. februar 2010 hvor De ber om Skattedirektoratets bekreftelse for at fritaket for seismologiske prosesseringstjenester, slik dette ble fortolket av direktoratet i brev av 16. desember 1985, er videreført i de nye merverdiavgiftsreglene.

Forespørselen gjelder prosessering som skjer ved hjelp av datamaskiner i Norge.

De opplyser at nevnte uttalelse fra 1985 er forstått slik at man kunne utføre seismologiske prosesseringstjenester i Norge og levere produktet avgiftsfritt til bore og rettighetsselskaper i Norge.

Skattedirektoratet skal bemerke

Saken gjelder hvorvidt seismiske prosesseringstjenester utført i Norge kan omsettes avgiftsfritt til rettighetsselskaper m.v. som omfattes av merverdiavgiftsloven 2009 (MVAL 2009) § 6-32 første ledd.

Det er vist til en uttalelse fra Skattedirektoratet datert 12. februar 1985 som blant annet er gjengitt i Merverdiavgiftshåndboken 5. utgave 2007. Uttalelsen gjaldt et aksjeselskap hvis virksomhet bestod i prosessering av seismologiske data som kom fra havområdene. Prosesseringen skjedde i selskapets lokaler i Norge ved bruk av datamaskiner, og de ferdige produktene, kartlister, beskrivelser m.v. ble levert til kundene som var oljeselskaper over hele verden. Det var reist spørsmål om disse tjenestene var av en slik art at de kunne faktureres uten avgift i medhold av merverdiavgiftsloven 1969 (MVAL 1969) § 16 første ledd nr. 1 bokstav b, jf MVA-forskrift nr. 27 (F27) § 2 når leveransen skjedde til bore- eller rettighetsselskaper, eller til ikke registreringspliktig næringsdrivende etter samme forskrifts § 1. Skattedirektoratet antok at tjenesten kunne faktureres avgiftsfritt til den personkrets som var omfattet av forskriftens § 1.

I henhold til MVAL 2009 § 6-22 (2) er omsetning av fjernleverbare tjenester fritatt for merverdiavgift når mottakeren er næringsdrivende eller offentlig virksomhet hjemmehørende utenfor merverdiavgiftsområdet. Skattedirektoratet antar at de aktuelle prosesseringstjenester kan anses som fjernleverbare tjenester, idet det antas at databehandlingen av de seismologiske dataene kan skje hvor som helst i verden, og at tjenestens resultat kan leveres digitalt/elektronisk. Dette innebærer at tjenesten i medhold av § 6-22 (2) kan omsettes avgiftsfritt til næringsdrivende hjemmehørende i utlandet, herunder bore- og rettighetsselskaper m.v. Dette avgiftsfritaket omfatter ikke omsetning til norske næringsdrivende.

MVAL 2009 § 6-32 regulerer et særskilt avgiftsfritak for omsetning av nærmere bestemte varer og tjenester til petroleumsvirksomheten. Fritaket gjelder omsetning til rettighetsselskaper, boreselskaper og eiere og leietakere av plattformer. Videre gjelder fritaket for omsetning til andre som ikke er avgiftssubjekter og

Postadresse
Postboks 9200 Grønland
0134 Oslo
skattedirektoratet@skatteetaten.no

Besøksadresse
Fredrik Selmers vei 4
Org. nr: 974761076

Sentralbord
800 80 000
Telefaks
22 17 08 60



som utenfor merverdiavgiftsområdet utfører tjenester vedrørende anlegg og innretninger som har tilknytning til utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster.

I forarbeidene til den nye merverdiavgiftsloven, Ot.prp. nr. 76 (2008-2009), uttalte Finansdepartementet på side 33 følgende vedrørende fritak for innenlandsk omsetning av tjenester til bruk på kontinentalsokkelen:

öDen delen av fritaket i merverdiavgiftsloven § 16 nr. 1 bokstav b, jf. forskrift nr. 27, som gjelder innenlands omsetning av varer og tjenester med tilknytning til kontinentalsokkelen, foreslår departementet å videreføre i en egen bestemmelse, se forslaget § 6-32. Hvilke varer og tjenester som omfattes av fritaket vil i stor grad framgå av samleforskriften, se forskriftshjemmelen i § 6-32 tredje ledd.ö

Det fremgår videre av forarbeidenes merknader til § 6-32, Ot.prp. nr. 76 (2008-2009) side 67, at første ledd er en videreføring av den delen av MVAL 1969 § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b som gjelder innenlandsk omsetning, men der varen eller tjenesten er ment å skulle brukes på kontinentalsokkelen. Av merknadene til § 6-32 tredje ledd fremgår at forskriftshjemmelen er en videreføring av deler av MVAL 1969 § 16 annet ledd bokstav a, og er ment å skulle videreføre de begrensninger som før lovendringen fremgikk av F27.

Skattedirektoratet antar på bakgrunn av ovennevnte at det i forbindelse med lovrevisjonen har vært meningen å videreføre tidligere fritak knyttet til omsetning av varer og tjenester til bruk på kontinentalsokkelen. Det fremgår ikke noe sted i forarbeidene at man for enkelte tjenester har ment å innsnevre omfanget av det fritak som tidligere fremgikk av MVAL 1969 § 16 første ledd nr. 1 første punktum bokstav b, jf F27.

Merverdiavgiftsforskriften (FMVA) § 6-32-2 regulerer hvilke konkrete tjenester som er omfattet av fritaket. Bestemmelsen har følgende ordlyd:

ö(1) Fritaket i merverdiavgiftsloven § 6-32 første ledd omfatter tjenester som utføres på andre anlegg eller innretninger enn de som er nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-11 og som er til bruk i havområder utenfor merverdiavgiftsområdet i forbindelse med utforskning og utnytting av undersjøiske naturforekomster. Fritaket omfatter tjenester som utføres på utstyr og driftsmidler knyttet til slike anlegg eller innretninger og tjenester som gjelder prosjektering, tegning, konstruksjon og annen teknisk bistand vedrørende slike anlegg eller innretninger.

(2) Fritaket i merverdiavgiftsloven § 6-32 annet ledd omfatter tjenester med lagring, lossing, transport mv. av varer. ö

Selv om ordlyden i FMVA § 6-32-2 er blitt en noe annen enn tidligere F27 § 2, foreligger som tidligere nevnt ikke grunnlag for å anta at det har vært meningen å snevre inn fritaket for tjenester med tilknytning til kontinentalsokkelen.

Spørsmålet blir etter dette om Skattedirektoratets uttalelse av 19. februar 1985 om avgiftsforholdene vedrørende omsetning av tjenester som gjelder prosessering av seismologiske data gir uttrykk for korrekt rettsanvendelse. Vi er etter en fornyet vurdering kommet til at dette ikke er tilfelle.



Direktoratets uttalelse av 19. februar 1985 gjaldt et selskap (A AS) hvis virksomhet bestod i prosessering av seismologiske data som ankom fra havområdene. De seismologiske undersøkelsene ble utført av andre selskaper, og det ferdige produkt (seismologiske data) fra disse undersøkelsene ble levert til A AS på magnetbånd. A AS utførte sine prosesseringstjenester av disse dataene, og leverte det ferdige produkt i form av kartlister, beskrivelser m.v. til kunder som var oljeselskap over hele verden. Skattedirektoratet antok at behandlingen av de innsamlede data kunne faktureres avgiftsfritt i medhold av MVAL 1969 § 16 første ledd nr. 1 bokstav b, jf F27 § 2.

F27 § 2 hadde følgende ordlyd da Skattedirektoratet avga sin fortolkningsuttalelse:

öRegistreringspliktig næringsdrivende skal på vilkår som nevnt i merverdiavgiftsloven og denne forskrift ikke beregne og betale merverdiavgift av omsetning til oppdragsgiver som nevnt i § 1 av tjenester dersom

- a) tjenesten blir utført ved bore- eller utvinningsstedet eller i undersøkelsesområdet eller på eller ved lagringsanlegg, anlegg for elektrisk kraftproduksjon, rørledninger, avskipningsanlegg eller andre anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområder utenfor norsk territorialgrense,*
- b) tjenesten utføres i Norge på utstyr og driftsmidler knyttet til anlegg eller innretning som nevnt under a ovenfor,*
- c) tjenesten gjelder prosjektering, tegning, konstruksjon og annen teknisk bistand vedrørende anlegg eller innredning som nevnt under a ovenfor,*
- d) tjenesten gjelder transport mellom land og bore-, utvinnings- eller anleggssted i havområder utenfor norsk territorialgrense.ö*

Da den opprinnelige F27 ble fastsatt den 18. mars 1970, fulgte tjenestefritaket av forskriftens § 4. Forskriften fritok tjenester som ble utført på lete- eller utvinningsstedet, jf forskriftens § 4 bokstav a. Videre fremgikk det av § 4 bokstav b at arbeid på plattformer og varig driftsutstyr kunne skje avgiftsfritt også når arbeidet ble utført i Norge. Andre tjenester kunne, med unntak for transporttjenester mellom land og borestedet, etter forskriften ikke omsettes avgiftsfritt når de ble levert i Norge. Dette innebærer etter vårt syn at tjenester med prosessering av seismologiske data utført i Norge, som var å anse som en avgiftspliktig tjeneste som gjaldt elektronisk databehandling (EDB-tjenester) etter dagjeldende merverdiavgiftslov § 13 annet ledd nr. 6, opprinnelig ikke var omfattet av fritaket i F27.

Spørsmålet blir om etterfølgende forskriftsendringer innebar en utvidelse av fritakets omfang med hensyn til tjenestens art, slik at også andre tjenester enn arbeid på installasjoner m.v. kunne leveres/utføres avgiftsfritt i Norge i medhold av F27. Det tenkes da særlig på forskriftsendringen som fant sted den 19. februar 1974.

Skattedirektoratet antar at det ikke var meningen med en slik omfattende utvidelse av forskriftens anvendelsesområde. I den sammenheng vises til at Skattedirektoratets Rundskriv nr 33 av 26. februar 1974, som omtaler forskriftsendringen som fant sted i 1974, ikke ga uttrykk for at forskriftens saklige



virkeområde var vesentlig utvidet med hensyn til hvilke tjenester som er å anse som avgiftsfrie. Lest i sammenheng synes det derimot som om forskriften fortsatt var ment å skulle omfatte tjenester i form av arbeid på de anlegg, innretninger og driftsmidler som er oppregnet.

Til støtte for ovennevnte vises videre til Skattedirektoratets uttalelse i brev av 7. september 1989 til et revisjonsselskap, inntatt i Skattedirektoratets Meldinger Av 11/1990 pkt. 8. Direktoratet uttalte at oppdrag med analysing av borekjærneprøver løsrevet fra egne grunnundersøkelser var avgiftspliktig i medhold av MVAL 1969 § 13 annet ledd nr. 1, og at fritaket i F27 § 2 (tjenestefritaket) ikke kom til anvendelse. Denne uttalelsen, som etter vårt syn ikke harmonerer med uttalelsen av 1985, gir et riktigere bilde av hva som var og fortsatt er rettstilstanden for de aktuelle tjenesteytelser når disse utføres i Norge.

Vår konklusjon er på bakgrunn av ovennevnte at omsetning av seismiske prosesseringstjenester, slik disse er beskrevet i Skattedirektoratets uttalelse av 19. februar 1985, ikke omfattes av fritaket i MVAL 2009 § 6-32, jf FMVA § 6-32-2.

Eventuell selvstendig omsetning av varer som inneholder seismikkinformasjon kan etter omstendighetene faktureres avgiftsfritt i medhold av MVAL 2009 § 6-32. Vi viser i den sammenheng til ovennevnte uttalelse inntatt i Skattedirektoratets Meldinger Av 11/1990 pkt. 8.

Vennligst oppgi vår referanse ved henvendelser i anledning saken.

Med hilsen

Anders Christensen
Seniorskattejurist
Rettsavdelingen, avgift

Peer Sandborg