

# Høringsnotat

---

Rekkevidden av fritak for særavgifter og refusjon av merverdiavgift for anskaffelser av forsyninger mv. til utenlandske styrker på øvelse i Norge

Forslag til endringer i særavgiftsforskriften § 4-9-1 og merverdiavgiftsforskriften § 10-3-1

## 1. Innledning

På vegne av Finansdepartementet legger Skattedirektoratet i dette høringsnotatet frem forslag til endringer i forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter (saf.) og i forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 til merverdiavgiftsloven (fmval.) som omhandler fritak for særavgifter og refusjon av merverdiavgift for anskaffelser til utenlandske militære styrker fra NATO-land, land som deltar i Partnerskap for fred (PfP) og eventuelt andre styrker på øvelser i Norge, jf. Stortingets årlige vedtak om særavgifter og saf. § 4-9-1 og fmval. § 10-3-1 første ledd bokstav a.

Det har de siste årene vært avholdt NATO-øvelser der det har oppstått noe usikkerhet knyttet til rekkevidden av fritakene for særavgifter og refusjonsadgangen for merverdiavgift. Erfaringene er at praktiseringen av regelverket er i tråd med Norges folkerettslige forpliktelser, men at denne praktiseringen ikke er reflektert fullt ut i forskriftsbestemmelsene. Forskriftsbestemmelsene synes å være snevrere formulert enn det Norges folkerettslige forpliktelser skulle tilsi. Hensikten med forskriftsendringene er derfor å bringe forskriftsbestemmelsene i samsvar med de folkerettslige forpliktelsene og dagens praktisering av regelverket.

Det er også et mål med forskriftsendringene at særavgiftsregelverket og merverdiavgiftsregelverket på dette området skal harmonere i størst mulig grad.

## 2. Gjeldende rett

### *Internasjonale forpliktelser*

Norges folkerettslige forpliktelser ved NATO-ledede øvelser der Norge er vertsnasjon, fremgår av en rekke traktater, avtaler og protokoller. Et grunnleggende utgangspunkt er Traktat for det nordatlantiske området fra 1949, der det i artikkel 3 sies at partene enkeltvis og i fellesskap vil opprettholde og utvikle sin individuelle og felles evne til å motstå væpnet angrep. NATO SOFA fra 1951<sup>1</sup> regulerer hvordan man skal legge til rette for væpnede styrker fra en avtalepart, når disse blir sendt for å tjenestegjøre på en annen parts territorium. NATO SOFA fastsetter militære styrkers rettigheter, plikter og privilegier innenfor en rekke områder som erstatning, strafferettslig jurisdiksjon, militær politimyndighet, disiplinærmyndighet, skatt og avgifter, inn- og utreise, bruk av uniform, førerkort, import og eksport. NATO SOFA kommer til anvendelse for alle allierte styrker som oppholder seg i Norge i tjenestesammenheng, og tilsvarende når norske styrker oppholder seg i andre NATO-land. Tilsvarende regler er gitt for PfP-styrker i SOFA PfP fra 1995. Parisprotokollen<sup>2</sup> fra 1952 omtaler hva som regnes som et alliert (NATO-) hovedkvarter, og hjemler i artikkel VIII fritakene for avgifter ved innenlands omsetning.

---

<sup>1</sup> Avtale mellom partene i Den nordatlantiske traktaten om status for deres styrker

<sup>2</sup> Protokoll om status for internasjonale militære hovedkvarterer opprettet i henhold til Traktat for det nordatlantiske område, utferdiget i Paris 28. august 1952

Saf. § 4-9-1 og fmval. § 10-3-1 a gir avgiftsfritakene anvendelse på blant annet NATOs hovedkvarter. I Tilleggsavtalen 2008<sup>3</sup> art. 1 første ledd bokstav g gis det en definisjon av "hovedkvarter". Med «hovedkvarter» menes HK SACT<sup>4</sup> og SHAPE<sup>5</sup>, enhver internasjonal militær aktivitet under HK SACT og SHAPE, samt blant annet nasjonale og internasjonale støtteenheter under hovedkvarteret. Hovedkvarterbegrepet er følgelig omfattende, og ved anvendelse av fritaksbestemmelsene må hovedkvarterbegrepet tolkes i tråd med Tilleggsavtalens definisjon.

### *Særavgifter*

Det skal betales særavgifter på en rekke varer og tjenester, jf. Stortingets årlige vedtak om særavgifter. Det er gitt fritak fra særavgiftene på varer som leveres til NATO, NATOs hovedkvarter, styrker og personell, samt styrker fra PfP. Bestemmelsene i stortingsvedtakene har noe forskjellig ordlyd, men praktiseres likt. Som hovedregel gir ordlyden rett til fritak for varer som leveres til eller innføres av NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred. Gjennomføringen av fritaket er nærmere regulert i saf. § 4-9-1.

Bestemmelsene om avgiftsfritak for NATO mv. i stortingsvedtakene og saf. presumeres å være i samsvar med folkeretten. Ved tolkning av disse bestemmelsene er Norge følgelig forpliktet til å forsøke å unngå tolkningsresultater som fører til konflikt med folkerettslige regler, da en rettsanvendelse i strid med folkerettslige forpliktelser representerer et folkerettsbrudd. Det vises til redegjørelsen for de folkerettslige forpliktelsene over.

Ordlyden i fritaksbestemmelsene, i så vel stortingsvedtakene som i saf. og Tilleggsavtalen 2008, gir fritakene et vidt virkeområde, idet de er ment å omfatte all militær og sivil aktivitet som NATO og Pfp utfører i Norge. Sett i lys av selve formålet med NATO-/Pfp-samarbeidet, nemlig å legge til rette for at nasjonene kan opprettholde og utvikle sin individuelle og felles evne til å motstå væpnet angrep, og det vide hovedkvarterbegrepet som følger av Tilleggsavtalen 2008, har avgiftsmyndighetene ansett fritaksbestemmelsenes ordlyd å omfatte også utenlandske styrker. Stortingsvedtakenes bestemmelser om fritak for NATO mv. er derfor praktisert slik at utenlandske styrker, som ikke er medlem av NATO eller Partnerskap for fred, også får fritak fra særavgiftene når de deltar på NATO-øvelser.

### *Merverdiavgift*

Det fremkommer av mval. § 3-1 at det skal beregnes merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester i Norge. Etter mval. § 10-3 kan Finansdepartementet på grunnlag av traktater og andre internasjonale avtaler gi avgiftslettelse ved forskrift og enkeltvedtak på varer og tjenester til bestemte internasjonale militære styrker og kommandoenheter, samt internasjonale organisasjoner og samarbeidsprosjekter. Det er i henhold til denne bestemmelsen gitt avgiftslettelse gjennom refusjon av merverdiavgift for varer og tjenester til offisielt bruk for NATO-hovedkvarteret og NATOs

---

<sup>3</sup> Tilleggsavtale 6. august 2008 mellom Norge og Det øverste allierte hovedkvarteret for transformasjon og Det øverste hovedkvarteret for de allierte styrker i Europa om de særlige vilkår som gjelder for opprettelse og drift av internasjonale militære hovedkvarterer på norsk territorium.

<sup>4</sup> Supreme Allied Commander Transformation, er det øverste allierte hovedkvarteret for transformasjon og alle dets underliggende organer og organisasjoner.

<sup>5</sup> Supreme Headquarters Allied Powers in Europe.

internasjonale stab og dens organisasjon, samt til bruk for styrker fra USA på øvelse i Norge, jf. fmval. § 10-3-1 bokstav a-c. Det vises til redegjørelsen for de folkerettslige forpliktelsene over.

Det finnes ingen generelle fritaksbestemmelser for merverdiavgift på varer og tjenester til bruk for utenlandske styrker på øvelse i Norge, heller ikke styrker fra NATO-land (bortsett fra USA), eller fra land tilsluttet Partnerskap for fred. Det er imidlertid, særlig på bakgrunn av det vide hovedkvarterbegrepet som følger av Tilleggsavtalen fra 2008, blitt lagt til grunn at anskaffelser til utenlandske styrker som overføres under kommando av et NATO-hovedkvarter, vil være til offisielt bruk ved NATO-hovedkvarteret og falle inn under den refusjonsordningen som gjelder for NATO-hovedkvarter i fmval. § 10-3-1 første ledd bokstav a. Dette fremgår ikke av ordlyden i dagens forskriftstekst

### **3. Skattedirektoratets vurderinger og forslag**

#### *Særavgifter*

Det foreslås i denne høringen ingen endringer i stortingsvedtakene om særavgifter. I disse er det gjennomgående benyttet "NATO", og det er overlatt til departementet å gi forskrift der begrepet defineres, jf. siste ledd i stortingsvedtakets fritaksbestemmelse.

Det foreslås å klargjøre ordlyden i saf. § 4-9-1 ved at det uttrykkelig fremgår at også varer til utenlandske styrker som deltar i NATO-øvelser, er fritatt fra særavgiftene. I dagens saf. § 4-9-1 er "NATO" definert som "NATO-styrker, NATOs hovedkvarter i Norge og personer tilknyttet NATO". Vi foreslår å ta inn en presiserende definisjon av "NATO-styrker" i saf. § 4-9-1 første ledd slik at den også omfatter utenlandske styrker som ikke er medlem av NATO eller PfP, men som deltar i NATO-øvelse mv.

#### *Merverdiavgift*

Det foreslås i denne høringen å klargjøre ordlyden i fmval. § 10-3-1 første ledd bokstav a slik at det klart fremgår at anskaffelser til utenlandske militære styrker som overføres under kommando av et NATO-hovedkvarter, vil være til offisielt bruk ved NATO-hovedkvarteret og falle inn under refusjonsordningen for NATO-hovedkvarter i fmval. § 10-3-1 første ledd bokstav a.

### **4. Administrative og økonomiske konsekvenser**

Forslaget til endring i saf. § 4-9-1 første ledd og fmval. § 10-3-1 første ledd bokstav a antas ikke å ha noen økonomiske eller administrative konsekvenser, da endringene kun er en presisering av gjeldende rett.

Forslagene berører ikke næringslivet i vesentlig grad, da gjennomføringsmåten for fritakene ikke foreslås endret. Dette innebærer at virksomheter som til nå har kunnet føre salg til NATO mv. avgiftsfritt i skattemeldingen, kan fortsette å gjennomføre fritaket på den måten. Tilsvarende vil fritak som til nå har måttet gjennomføres ved refusjonssøknad, fremdeles måtte gjennomføres slik.

En eventuell virkning for næringslivet vil kunne være at praktiseringen av regelverket blir enklere og mer forutsigbart, da forslaget gir en avklaring av fritakenes omfang. Bedre forutsigbarhet for de næringsdrivende vil normalt medføre besparelser for disse.

## **5. Forslag til forskriftsendringer**

### **Forslag til forskrift om endring i særavgiftsforskriften**

#### **I**

I forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter gjøres følgende endring:

§ 4-9-1 første ledd skal lyde:

(1) Varer til bruk for utenlandske NATO-styrker og styrker som er med i Partnerskap for fred, NATOs hovedkvarter i Norge og personer tilknyttet NATO, kan innføres uten avgift. Fritak gis på samme vilkår som nevnt i tollforskriften § 5-3-5. *Med NATO-styrker menes også styrker fra land som ikke er medlem i NATO eller med i Partnerskap for fred, men som deltar i øvelse mv. som er godkjent av norsk militær myndighet og som er eller blir underlagt NATO-kommando.*

#### **II**

Forskriften trer i kraft 1. januar 2022.

### **Forslag til forskrift om endring i merverdiavgiftsforskriften**

#### **I**

I forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 om merverdiavgift gjøres følgende endring:

§ 10-3-1 første ledd bokstav a skal lyde:

a) offisielt bruk ved NATO-hovedkvarteret, *herunder varer og tjenester til utenlandske militære styrker på øvelse i Norge når styrken underlegges NATO-hovedkvarterets kommando.*

#### **II**

Forskriften trer i kraft 1. januar 2022.

