



Endringer i merverdiavgiftsloven og i forskrifter til merverdiavgiftsloven

Fra og med 1. juli 2004 er reglene om merverdiavgift endret slik at det foreligger hjemmel for å avgiftsbelegge kjøp av tjenester fra Svalbard og Jan Mayen.

Utenlandsk tilbyder av elektroniske kommunikasjonstjenester (ekomtjenester) skal beregne norsk merverdiavgift ved omsetning til privatpersoner og andre som ikke driver næringsvirksomhet eller tilhører offentlig sektor, og som er hjemmehørende i Norge. Det samme gjelder tilbydere etablert på Svalbard og Jan Mayen.

Det er innført nye legitimasjonsregler ved salg av fjernleverbare tjenester til utlandet, Svalbard og Jan Mayen.

1	Innledning	2
2	Endring av merverdiavgiftsloven § 65a	2
3	Endring av forskrifter til merverdiavgiftsloven.....	2
3.1	Forskrift 15. juni 2001 nr. 684 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet (forskrift nr. 121)	2
3.1.1	Innledning	2
3.1.2	Elektroniske kommunikasjonstjenester.....	3
3.1.3	Avgrensning mot levering av innhold	3
3.1.4	Gjennomføringen av avgiftsplikten.....	3
3.2	Forskrift 23. februar 1970 nr. 1 vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet mv. (forskrift nr. 24).....	3
3.3	Forskrift 31. juli 1970 nr. 9825. om legitimasjonsregler for omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet mv. (forskrift nr. 35).....	4
4	Kontantkort til mobiltelefon.....	4

1 Innledning

Ved lov 25. juni 2004 (nr. 42), jf. Ot.prp. nr. 68 (2003-2004) og Innst.O. nr. 98 (2003-2004) ble merverdiavgiftsloven § 65a endret slik at det foreligger hjemmel for å avgiftsbelegge kjøp av tjenester fra Svalbard og Jan Mayen.

Finansdepartementet har med virkning fra og med 1. desember 2004 fastsatt endringer i forskrift nr. 121 til merverdiavgiftsloven. Det foreligger nå avgiftsplikt også for fjernleverbare tjenester som kjøpes fra Svalbard og Jan Mayen.

Videre er det fastsatt avgiftsplikt for omsetning av elektroniske kommunikasjonstjenester fra utlandet, Svalbard eller Jan Mayen til privatpersoner og andre som ikke driver næringsvirksomhet eller tilhører offentlig sektor, og som er hjemmehørende i Norge. Avgiften skal i disse tilfellene beregnes og betales av tilbyder av tjenesten ved bruk av representant.

Det er videre foretatt en redaksjonell endring av forskrift nr. 24 til merverdiavgiftsloven.

Skattedirektoratet har foretatt en endring av forskrift nr. 35 til merverdiavgiftsloven. Endringen gjelder innføring av nye legitimasjonsregler ved salg av fjernleverbare tjenester til utlandet, Svalbard og Jan Mayen.

2 Endring av merverdiavgiftsloven § 65a

Ved lov 25. juni 2004 (nr. 42), jf. Ot.prp. nr. 68 (2003-2004) og Innst. O. nr. 98 (2003-2004) ble merverdiavgiftsloven § 65a endret slik at det foreligger hjemmel for å avgiftsbelegge kjøp av tjenester fra Svalbard og Jan Mayen.

Hjemmelen etter merverdiavgiftsloven § 65a var opprinnelig begrenset til kjøp av tjenester fra *utlandet*. Tjenesteleverandører etablert på Svalbard kunne derfor yte tjenester til mottakere på fastlandet uten at det måtte betales merverdiavgift. Dette virket konkurransevridende i forhold til tjenesteleverandører etablert på fastlandet eller i utlandet. Departementet forventet også et økt press for at flere virksomheter ville flytte personell og teknisk utstyr til Svalbard for å kunne omsette tjenester til fastlandet uten merverdiavgift. Ved lovendringen er det derfor etablert hjemmel for å avgiftsbelegge kjøp av tjenester også fra Svalbard og Jan Mayen. Departementet presiserer samtidig at endringen ikke vil gjelde for tjenester som omsettes på Svalbard eller Jan Mayen, da forbruk

av varer og tjenester på Svalbard og Jan Mayen fremdeles skal skje uten merverdiavgift.

3 Endring av forskrifter til merverdiavgiftsloven

3.1 Forskrift 15. juni 2001 nr. 684 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet (forskrift nr. 121)

3.1.1 Innledning

Forskrift nr. 121 har hittil kun omfattet kjøp av tjenester fra utlandet. Forskriftens tittel samt § 1 første og annet ledd er nå endret slik at avgiftsplikten også omfatter kjøp av tjenester fra Svalbard og Jan Mayen.

Elektroniske kommunikasjonstjenester (ekomtjenester) er avgiftspliktige ved innlands omsetning. De er også regnet som å være fjernleverbare. Kjøp av slike tjenester fra tilbydere etablert i utlandet har, i likhet med andre fjernleverbare tjenester som kjøpes fra utlandet, hittil vært avgiftspliktig i Norge kun dersom mottaker er næringsdrivende eller offentlig sektor, jf. forskrift nr. 121 § 1 annet ledd. Heller ikke kjøp av slike tjenester fra Svalbard eller Jan Mayen har vært avgiftspliktig.

Forskriftens § 1 har fått et nytt tredje ledd som omfatter elektroniske kommunikasjonstjenester. For slike tjenester oppstår avgiftsplikt nå også når tjenesten leveres til andre mottakere hjemmehørende i Norge, dvs. privatpersoner og andre som ikke driver næringsvirksomhet eller tilhører offentlig sektor.

Dette innebærer at Norge innfører regler som allerede er innført innen EU. Hensikten er å sikre et nøytralt regelverk for merverdiavgift for internasjonale ekomtjenester ved leveranser også til andre enn næringsdrivende eller offentlig sektor. Prinsippet som er valgt innen EU, som også har bred støtte innen OECD, er at slike tjenester skal søkes avgiftsbelagt i det land disse forbrukes.

Det avgjørende er i utgangspunktet hvor mottaker er hjemmehørende. Avgiftsplikten omfatter likevel ikke ekomtjenester kjøpt av private mv. som helt ut er til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen, jf. § 1 tredje ledd tredje punktum. Slike tjenester skal ikke avgiftsbelagges selv om mottaker er hjemmehørende i Norge. Skjer leveringen av elektroniske kommunikasjonstjenester gjennom fast terminal

hos mottaker i Norge, skal det beregnes avgift også når mottaker ikke er hjemmehørende i Norge, jf. § 1 fjerde ledd. I slike tilfeller er det klart at forbruket av ekomtjenesten skjer der terminalen er plassert. Hvis for eksempel en person hjemmehørende i utlandet har en fasttelefon i fritidsbolig i Norge, skjer forbruket av ekomtjenesten i Norge.

3.1.2 Elektroniske kommunikasjonstjenester

Ved bestemmelsen av hva som anses som elektroniske kommunikasjonstjenester må det ses hen til lov 4. juli 2003 nr. 82 om elektronisk kommunikasjon (ekomloven).

I henhold til ekomloven § 1-5 nr. 4 menes med elektronisk kommunikasjonstjeneste "tjeneste som helt eller i det vesentligste omfatter formidling av elektronisk kommunikasjon og som normalt ytes mot vederlag."

I henhold til samme bestemmelse nr. 1 menes med elektronisk kommunikasjon "overføring av lyd, tekst, bilder eller andre data ved hjelp av elektromagnetiske signaler i fritt rom eller kabel i et system for signaltransport."

Videre fremgår det av bestemmelsens nr. 5 at overføringskapasitet er en "elektronisk kommunikasjonstjeneste i form av fast etablert kapasitet for signaltransport som innsatsfaktor for produksjon av tjeneste eller som transport mellom ulike geografiske adresser for sluttbrukerne."

Departementet understreker at tilbud om nettaksess er omfattet av begrepet elektroniske kommunikasjonstjenester.

3.1.3 Avgrensning mot levering av innhold

Ytelse av elektroniske kommunikasjonstjenester må avgrenses mot leveranser av "innhold". Avgiftsplikt for leveransen av innholdet må vurderes på selvstendig grunnlag. Det er selve transporttjenesten (transporteringen av innholdet) eller bruken av nettet som omfattes av avgiftsplikten for elektroniske kommunikasjonstjenester.

Innholdet skal likevel avgiftsbelegges (som ved innenlands omsetning) når tjenestene omsettes eller formidles av tilbyder av elektronisk kommunikasjonstjeneste ved bruk av elektronisk kommunikasjon (såkalte teletorgtjenester). Forutsetningen er at vederlaget for tjenesten oppkreves av den som yter kommunikasjonstje-

nesten, jf. forskrift nr. 121 § 1 tredje ledd annet punktum.

3.1.4 Gjennomføringen av avgiftsplikten

Ved levering av elektroniske kommunikasjonstjenester til privatpersoner mv. skal oppkrevingen av norsk merverdiavgift foretas av den utenlandske tilbyder. Tilbyder skal da benytte seg av en representant med hjemsted eller forretningssted i Norge, jf. forskrift nr. 121 § 2 nytt tredje ledd. Bakgrunnen for dette er at det ikke er mulig, verken systemteknisk eller kontrollmessig, å pålegge en privatperson å betale merverdiavgift. En lignende prosedyre for oppkreving av merverdiavgift benyttes også innen EU ved omsetning fra næringsdrivende til forbruker.

Registrering ved representant skal skje når leveransene av elektroniske kommunikasjonstjenester til privatpersoner mv. samlet overstiger kr 50 000 i en periode på 12 måneder. Både tilbyderen og representanten er ansvarlig for at avgift blir beregnet og betalt.

Ansvarlig representant skal innberette avgift etter forskrift nr. 121 som utgående avgift, jf. § 4 nytt tredje ledd. Bestemmelsene i merverdiavgiftsloven gjelder så langt de passer. §§ 4 og 5 i forskrift 31. mars 1977 nr. 4933 om registrering av utenlandsk næringsdrivende ved representant mv. gjelder tilsvarende.

Skattedirektoratet har fått hjemmel til å fastsette i forskrift at representantordningen kan gjennomføres på annen måte.

Næringsdrivende og offentlig sektor som kjøper tjenester fra utlandet skal fortsatt selv beregne merverdiavgift gjennom ordningen med snudd avregning (reverse charge), jf. forskrift nr. 121 § 2 første ledd. Det samme gjelder ved kjøp fra Svalbard og Jan Mayen.

3.2 Forskrift 23. februar 1970 nr. 1 vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet mv. (forskrift nr. 24)

Forskriftens tittel er endret til "Forskrift vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen." Det er videre foretatt en redaksjonell endring av forskriftens § 8. Tidligere første ledd annet punktum er blitt nytt fjerde ledd. Første ledd tredje punktum er tatt ut. Tidligere fjerde ledd er blitt nytt femte ledd.

3.3 Forskrift 31. juli 1970 nr. 9825. om legitimasjonsregler for omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet mv. (forskrift nr. 35)

I henhold til hovedreglen i merverdiavgiftsloven § 43 er det den avgiftspliktige selv som eventuelt må godtgjøre at det ikke skal svares merverdiavgift av omsetningen.

I forskrift nr. 35 er det fastsatt legitimasjonsregler for omsetning av varer og tjenester til utlandet, Svalbard og Jan Mayen. Skattedirektoratet har endret forskriftens pkt. 4. Endringen gjelder innføring av nye legitimasjonsregler ved salg av fjernleverbare tjenester til utlandet, Svalbard og Jan Mayen.

I henhold til forskriftens pkt. 4 nytt annet ledd må selger ved salgsdokumentasjon, noteringer, kontrakter, korrespondanse el. dokumentere kjøpers navn og adresse i utlandet. Dokumentasjonen skal oppbevares som bestemt av Skattedirektoratet, jf. forskriftens pkt. 9.

4 Kontantkort til mobiltelefon

Salg av kontantkort til mobiltelefon innebærer oppkreving av forskuddsbetaling for en ekomtjeneste. Det er lagt til grunn at det er ekomtilbyder som omsetter tjenesten. Mellom ekomtilbyder og kunden vil det som regel være en formidler av tjenesten.

Det er foretatt en omlegging av praksis slik at kontantkort til mobiltelefon nå kan selges til pålydende uten at det på salgstidspunktet må tas stilling til om salget innebærer forhåndsbetaling for en avgiftspliktig eller fritatt tjeneste. Ekomtilbyder kan derfor ta stilling til avgiftsplikten ved kjøpers bruk av kortet. I motsetning til tidligere, skal således merverdiavgift på slike kontantkort periodiseres til tidspunktet for bruk av kortet, og ikke til salgstidspunktet.

Vedlegg

I

I lov 19. juni 1969 nr. 66 om merverdiavgift er det gjort følgende endring:

§ 65 a første punktum lyder:

Departementet kan gi forskrift om at det skal betales avgift av tjenester som innføres fra utlandet, *Svalbard eller Jan Mayen*, og som er avgiftspliktige ved innenlands omsetning.

II

I forskrift 15. juni 2001 nr. 684 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet (forskrift nr. 121) er det gjort følgende endringer:

Tittelen på forskriften lyder:

Forskrift 15. juni 2001 nr. 684 om merverdiavgift ved kjøp av tjenester fra utlandet, *Svalbard eller Jan Mayen* (Nr. 121).

§ 1 første ledd lyder:

Det skal betales merverdiavgift etter denne forskrift av tjenester som kjøpes fra utlandet, *Svalbard eller Jan Mayen*, og som er avgiftspliktig ved innenlands omsetning. *Forskriften gjelder kun tjenester som kan fjernleveres. Med dette menes tilfeller hvor utførelsen eller leveringen av tjenesten etter tjenestens art ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted.*

§ 1 annet ledd lyder:

Avgiftsplikt oppstår når tjenesten leveres til mottaker som er næringsdrivende hjemmehørende i Norge eller til stat, kommune og institusjon som eies eller drives av stat eller kommune i Norge. Med mindre det dokumenteres at tjenesten er avgiftsberegnet i utlandet, gjelder avgiftsplikten også når tjenesten leveres til mottaker i utlandet, *Svalbard eller Jan Mayen* hvis tjenesten er til bruk i Norge av noen som nevnt i foregående punktum.

§ 1 tredje ledd lyder:

For elektroniske kommunikasjonstjenester oppstår avgiftsplikt også når tjenesten leveres til andre mottakere hjemmehørende i Norge. Det samme gjelder for andre tjenester når tjenesten omsettes eller formidles av tilbyder av elektroniske kommunikasjonstjenester ved bruk av elektronisk kommunikasjon, og vederlaget oppkreves av denne tilbyderen. Avgiftsplikten omfatter likevel ikke tjenester som helt ut er til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen.

§ 1 nytt fjerde ledd lyder:

Skjer leveringen av tjenester som nevnt i tredje ledd gjennom fast terminal hos mottaker i Norge skal det beregnes avgift også når mottaker ikke er hjemmehørende i Norge.

§ 2 første ledd lyder:

Avgift etter § 1 annet ledd skal beregnes og betales av mottaker i Norge.

§ 2 nytt tredje ledd lyder:

Avgift etter § 1 tredje ledd og fjerde ledd skal beregnes og betales av tilbyderen av den elektroniske kommunikasjonstjenesten ved bruk av representant med hjemsted eller forretningssted i Norge. Registrering

ved representant skal skje når slike leveranser samlet overstiger kr 50 000 i en periode på 12 måneder. Både tilbyderer og representanten er ansvarlig for at avgift blir beregnet og betalt.

§ 4 nytt tredje ledd skal lyde:

Ansvarlig representant skal innberette avgift etter denne forskrift som utgående avgift. Bestemmelsene i merverdiavgiftsloven gjelder så langt de passer. §§ 4 og 5 i forskrift 31. mars 1977 nr. 4933 om registrering av utenlandsk næringsdrivende ved representant m.v gjelder tilsvarende. Skattedirektoratet kan i forskrift fastsette at representantordningen skal gjennomføres på annen måte.

I forskrift 23. februar 1970 nr. 1 vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet mv. (forskrift nr. 24) er det gjort følgende endringer:

Tittelen på forskriften lyder:

Forskrift 23. februar 1970 nr. 1 vedrørende omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen (Nr. 24).

§ 8 første ledd lyder:

Registrert næringsdrivende skal ikke betale avgift av omsetning av tjenester som helt ut er til bruk i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen, eller for utenlandske skip og luftfartøyer som nevnt i merverdiavgiftsloven § 17 første ledd nr. 1 litra a-c.

I gjeldende § 8 annet ledd fjernes teksten ”første punktum” innledningsvis.

§ 8 nytt fjerde ledd lyder:

Det skal heller ikke betales avgift ved omsetning av tjenester som kan fjernleveres når mottaker av tjenesten er næringsdrivende hjemmehørende i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen eller offentlig virksomhet i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen.

Gjeldende fjerde ledd blir nytt femte ledd.

I forskrift 31. juli 1970 nr. 9825 om legitimasjonsregler for omsetning av varer og tjenester til bruk i utlandet m.v. (forskrift nr. 35) er det gjort følgende endring:

Pkt. 4 nytt annet ledd lyder:

For avgiftsfritaket etter § 8 fjerde ledd, må selger ved salgsdokumentasjon, noteringer, kontrakter, korrespondanse e.l. dokumentere kjøpers navn og adresse i utlandet, på Svalbard eller Jan Mayen. Dokumentasjonen skal oppbevares som bestemt av Skattedirektoratet, se pkt. 9 nedenfor.

Endringen under I trådte i kraft 25. juni 2004. Endringene under II trer i kraft 1. desember 2004.