

Endring av avgiftsreglene for salg og import av varer til Norge

MVA-plikt på varesalg fra utlandet (VOSC)



Advokat
Bjørn Christian Lilletvedt Tovsen
Partner i Advokatfirmaet
Thommessen



Advokatfullmektig
Kristian Rytter
Advokatfirmaet Thommessen

Finansdepartementet har i Statsbudsjettet for 2020 foreslått opphevelse av avgiftsfritaket for import av varer med verdi under kr 350, og innføring av avgiftsplikt for utenlandske selgere og formidlere av salg av varer med verdi inntil 3000 til forbrukere i Norge.

Finansdepartementet foreslår i Prop. 1 LS (2019–2020) at fritaket for merverdiavgift, toll og særavgifter ved innførsel av varer fra utlandet med verdi under kr 350 oppheves med virkning fra 1. januar 2020. Forslaget begrunnes med at man skal sikre konkurranseøytralitet mellom norske og utenlandske tilbydere av varer til forbrukere i Norge.

Samtidig, dog med et senere ikrafttredelsestidspunkt, foreslår departementet at det innføres avgiftsplikt for utenlandske tilbydere av varer med verdi inntil kr 3000 til forbrukere i Norge, og at slike avgiftspliktige skal kunne svare merverdiavgift etter en forenklet

registrerings- og rapporteringsordning kalt «VAT On Small Consignments», forkortet «VOSC». For å gi utenlandske tilbydere et insentiv til å registrere seg som avgiftspliktig iht. denne nye ordningen, vil de registrerte få fritak for eventuell toll- og særavgift på visse typer varer som for eksempel klær og sko. Ordningen forventes å tre i kraft tidligst 1. april 2020.

Forslaget har høstet sterk kritikk fra handelsnæringen i Norge da den vil kunne gi utenlandske tilbydere av varer et enda større konkurransefortrinn enn de har hatt under fritaket for import varer med verdi under kr 350. Formålet med denne artikkelen er å gi en innføring i VOSC-reglene.

Utvidelse av det geografiske virkeområdet for avgiftsplikten

Merverdiavgiftsloven etablerer en plikt til å svare norsk merverdiavgift ved import og salg av varer i Norge. Utenlandsk næringsdrivende som selger eller formidler salg av varer utenfor Norge, er ikke underlagt avgiftsplikt etter merverdiavgiftsloven, selv om kjøper av varen er en forbruker i Norge. Dersom varen sendes til forbruker i Norge, oppstår imidlertid plikt til å svare merverdiavgift ved innførselen. Avgiftsplikten påhviler da den deklarererte importøren av varen. På denne måten sikrer regelverket at forbruk av varen i Norge blir beskattet med norsk merverdiavgift i samsvar med destinasjonsprinsippet.

De nye VOSC-reglene innebærer at det innføres avgiftsplikt for utenlandsk næringsdrivende som selger eller for-

midler salg av varer utenfor Norge, men bare for salg av varer med verdi inntil kr 3000 til norske forbrukere. Selv om en beskatning av utenlandske næringsdrivende kan fremstå som ekstraterritorial, fremholder departementet i lovforslaget at man her kun utnytter Norges beskatningsrett etter destinasjonsprinsippet. For å unngå at varer som er underlagt den nye avgiftsplikten blir gjenstand for dobbeltbeskatning, etableres samtidig et avgiftsfritak ved import av slike varer når den utenlandske tilbyderen er registrert og har oppfylt sin avgiftsplikt. Fritaket omfatter som nevnt også toll- og særavgift, for å gjøre det attraktivt for utenlandske tilbydere å la seg registrere som avgiftspliktig etter den nye ordningen.



De nye VOSC-reglene gjør at det innføres avgiftsplikt for utenlandsk næringsdrivende som selger eller formidler salg av varer utenfor Norge, men bare for salg av varer med verdi inntil kr 3000 til norske forbrukere.

Hvilke typer varer som omfattes av avgiftsplikten

Utgangspunktet er at utenlandsk tilbyder skal beregne merverdiavgift ved salg av alle varer med lav verdi til forbrukere i Norge, dvs. varer med verdi inntil kr 3000. Enkelte vareslag er imidlertid unntatt fra ordningen. Dette gjelder næringsmidler, alkoholholdige drikkevarer, tobakksvarer og restriksjonsbaserte varer. Disse varetypene holdes utenfor ordningen av forenklingshensyn. Næringsmidler er underlagt redusert merverdiavgiftssats på 15 prosent, og en del næringsmidler er belagt med særavgift. Det ville dermed komplisere ordningen om slike varer skulle være omfattet.

En viktig avgrensning er at ordningen bare skal gjelde salg til norske forbrukere, og ikke til næringsdrivende eller offentlige mottakere. Dette reiser en del praktiske utfordringer ettersom den utenlandske tilbyderen må etablere et system for å avgjøre hvilken status kjøperen har. Utfordringen blir særlig stor dersom kjøper dels driver næringsvirksomhet og dels ikke, eksempelvis en person som driver et enkeltpersonforetak. I forlengelsen kommer at utenlandsk tilbyder som omfattes av VOSC-ordningen, ikke vil utstede salgsdokumentasjon iht. bokføringsregelverket, og at kjøpere som er avgiftspliktige næringsdrivende dermed ikke vil komme i besittelse av dokumentasjon som er nødvendig for at inngående merverdiavgift skal kunne fradragføres. Departementet vil derfor vedta en forskriftshjemmel som gir kompetanse til å fastsette regler om når en utenlandsk tilbyder skal kunne legge til grunn at merverdiavgiften kan rapporteres via VOSC-ordningen.

Hvem som er avgiftssubjekt

Avgiftsplikten vil omfatte «tilbyder» av varer til norske forbrukere. Det er ikke foreslått noen definisjon av uttrykket «tilbyder», men ifølge lovforslaget vil uttrykket bli definert i merverdiavgiftsforskriften.

Lovforslaget gir imidlertid visse anvisninger på den subjektive avgrensningen av avgiftsplikten. En «tilbyder» vil som utgangspunkt omfatte både selger og formidler av varene. Det vil si utenlandske selgere som omsetter varer til norske forbrukere for eksempel via egne nettbutikker, samt aktører som formidler slike salg for eksempel via digitale markedsplasser. Dersom salget skjer gjennom en formidler, er det formidleren som skal anses som «tilbyder» av varen. Det vil da være formidleren som er avgiftssubjektet og som vil være ansvarlig for å beregne og rapportere merverdiavgiften, og ikke selgeren av varene. Et unntak fra dette vil gjelde når selgeren er registrert i Merverdiavgiftsregisteret. I slike tilfeller vil det være selgeren, og ikke formidleren, som skal beregne og rapportere merverdiavgiften.

Når det gjelder spørsmålet om det er en annen enn selger som er avgiftssubjektet, fremgår det av lovforslaget at når varer selges ved hjelp av elektroniske grensesnitt skal terskelen være lav for å anse aktøren som står bak det elektroniske grensesnittet som «tilbyder». Det er i utgangspunktet tilstrekkelig at det elektroniske grensesnittet muliggjør transaksjonen. Andre momenter er om aktøren er involvert i bestilling og leveranse av varen, betalingsprosessen og utformingen av avtalvilkårene. For å fastsette en nedre grense vil departementet i forskrift fastsette bestemte former for befatning med varesalget som ikke utgjør tilstrekkelig involvering til at aktøren anses som «tilbyder». Ifølge lovforslaget vil denne avgrensningen innebære at aktører som verken fastsetter de generelle vilkårene for salget, er involvert i betalingen eller er involvert i selve bestillingen eller leveringen av varen, faller utenfor. Det samme vil være tilfellet for aktører som bare er involvert i gjennomføringen av betalingen, markedsføring av varer eller ren henvisning av kunder til andre grensesnitt der varen selges.

Det legges altså opp til en relativt detaljert regulering av «tilbyder»-begrepet, først og fremst for å klargjøre

når andre enn selger er avgiftssubjekt etter de nye reglene. Det fremgår av lovforslaget at reguleringen vil ha EUs tilsvarende regler som forbilde, slik at de som ønsker en mer detaljert forståelse av hvordan dette grensesnittet vil bli regulert, kan studere EU-reglene.

Forenklet registrerings- og rapporteringsordning

Utenlandske tilbydere av varer som er omfattet av VOSC-ordningen, skal kunne velge mellom den ordinære og en forenklet ordning for registrering og rapportering av merverdiavgift. Ifølge lovforslaget vil den forenklete ordningen tilsvare dagens løsning for utenlandske tilbydere av elektroniske tjenester (VOES-ordningen).

En sentral begrensning i VOES-ordningen, er at den registrerte ikke har rett til å fradragføre inngående merverdiavgift på eventuelle anskaffelser i Norge i den utgående merverdiavgiften på varesalget til Norge. I relasjon til VOSC-ordningen kan dette være en ulempe for eksempel i relasjon til håndtering av reklamasjonsarbeider i Norge. Tilbyderen må da søke om å få refundert merverdiavgiften etter refusjonsreglene for utenlandske næringsdrivende.

Utenlandske tilbydere av varer som er omfattet av VOSC-ordningen, vil være registreringspliktige når omsetningen overstiger kr 50 000, men kan velge å bli registrert allerede fra første krone.

Adgangen til å velge den forenklete registrerings- og rapporteringsordningen omfatter bare «utenlandske» tilbydere, dvs. tilbydere som ikke har hjemsted eller forretningssted i Norge. Dersom tilbyderen har hjemsted eller forretningssted i Norge, men selger varer fra et varelager i utlandet, må det derfor søkes om ordinær registrering i Merverdiavgiftsregisteret. Den forenklete ordningen gjelder heller ikke for aktører som er registreringspliktige i Merverdiavgiftsregisteret på annet grunnlag.

Den forenklete registrerings- og rapporteringsordningen vil kreve kvartalsvis rapportering av merverdiavgiften, og den registrerte vil unntas fra plikten til å utstede salgsdokumentasjon etter bokføringsregelverket.

Tollfritak og forenklet tollbehandling

For å sikre at VOSC-ordningen skal være effektiv, foreslås to sentrale endringer i tollregelverket. For det første et fritak fra plikten til å svare toll på varer som er omfattet av ordningen. For det andre et fritak fra plikten til å deklare varen på ordinær måte overfor tollmyndighetene ved innførselen. Sistnevnte gjelder varer hvor merverdiavgift er forhåndsbetalt gjennom VOSC-ordningen. Det skal utarbeides et system for merking av forsendelsene, som inneholder den nødvendige

dokumentasjonen som tollmyndighetene trenger for å kontrollere at det faktisk er betalt merverdiavgift av varen. Fritaket fra deklarasjonsplikten skal motvirke at speditørene og transportørene påføres kostnader knyttet til å deklare varen, som veltes over på forbrukeren i form av gebyrer.

Avsluttende merknader

Departementets forslag har et vidt nedslagsfelt og får i prinsippet betydning for alle utenlandske aktører som selger eller tilrettelegger for salg av varer med lav verdi til forbrukere i Norge. Også norske aktører som har innrettet sin virksomhet ved å selge varer med verdi under kr 350 fra varelager i utlandet, vil bli påvirket, i det den potensielle avgiftsbesparelsen ved en slik struktur bortfaller. For varer som er tollbelagte, eksempelvis klær,

kan det imidlertid fortsatt være fordelaktig å strukturere virksomheten slik at man benytter VOSC-ordningen.

Det fremgår av lovforslaget at flere elementer av stor praktisk betydning for anvendelsen av reglene vil fastsettes i forskrift. Dette omfatter bl.a. hvem som er avgiftssubjekt når flere aktører er involvert i varesalget, regler som forenkler tilbyders oppgave med å avklare om kjøper er forbruker eller ikke, ansvarsbegrensning for plattformform som ikke mottar nødvendig dokumentasjon fra bakenforliggende selger, samt regler om tidfesting og rapportering av merverdiavgiften. Det er altså en del detaljer som skal på plass før reglene kan tre i kraft, noe som det er indikert tidligst vil skje fra og med 1. april 2020.

Skattemessig klassifisering:

Verdipapirfond og andre typer fond

I artikkelen ser vi først på klassifiseringen av fond for skatteformål. Deretter ser vi på viktige forskjeller i beskatning av verdipapirfond og alternative investeringsfond. Til slutt illustreres enkelte forskjeller med eksempler.



Advokat
Daniel Nygaard Nyberg
BAHRs markedsgruppe for kapitalforvaltning og private equity



Advokatfullmektig
Andreas Gard Owing
BAHRs markedsgruppe for kapitalforvaltning og private equity



Advokat
Camilla Jøtun
BAHRs markedsgruppe for kapitalforvaltning og private equity



Advokat
Peter Hammerich
Partner og leder for BAHRs markedsgruppe for kapitalforvaltning og private equity

Norske skatteregler skiller mellom verdipapirfond og andre fond (herunder alternative investeringsfond, AIF). Mens et AIF og dets investorer

skattlegges etter skattelovens ordinære regler (avhengig av hvordan fondet og investorene er organisert), gjelder det flere særregler for beskatning av verdi-

papirfond og dets investorer. Det er derfor viktig å avgjøre om fondet for skatteformål skal klassifiseres som et verdipapirfond, eller ikke. Dette er tema i en nylig avsagt dom fra Høyesterett, den såkalte SIPE-dommen.

Skattemessig klassifisering av fond

Særreglene om beskatning av verdipapirfond og dets andelshavere følger av skatteloven § 10–20. Denne bestemmelsen inneholder ingen definisjon av