

VAT international newsletter*

”The VAT Package” -
Nye regler for leveringssted av tjenester

9. september 2009

Er du forberedt på “The VAT Package”?

”The VAT Package” (heretter: Momspakken) vil tre i kraft 1. januar 2010 og medfører viktige endringer innenfor vesentlige deler av merverdiavgiftsregelverket innenfor EU-området. Dette vil påvirke alle internasjonale virksomheter etablert så vel innenfor som utenfor EU-området. Fra 1. januar 2010 kreves det at virksomhetene har innrettet sin regnskapsrapportering i henhold til det nye regelverket for å unngå potensielle tilleggavgifter. Virksomheter som blir berørt bør så snart som mulig starte å håndtere de problemstillinger som dukker opp i forbindelse med momspakken for å forsikre seg om at de har tid nok til å legge om sine regnskapssystemer, ERP-systemer og merverdiavgiftsrapporteringsrutiner. Dette er viktig for å sikre at de nye reglene ikke får negativ innvirkning på den daglige driften av virksomheten.

Momspakken vil berøre følgende sentrale områder:

1. Leveringsstedet for tjenester

Reglene for å bestemme merverdiavgiftsbehandlingen av internasjonale tjenester endres. Prinsippet om beskatning på forbrukerstedet blir introdusert som hovedregel. Det betyr at leveringssted endres til det landet hvor mottakeren er etablert.

2. Rapportering ved kjøp og salg av tjenester

Selgere og kjøpere av tjenester innenfor EU-området vil fra 1. januar 2010 ha plikt til å rapportere leveransene i separate salgslister til myndighetene. Dette vil representere betydelig merarbeid for virksomhetene. Manglende overholdelse av regelverket vil kunne medføre betydelige tilleggavgifter.

3. 8^{de} direktiv - refusjon av merverdiavgift:

Det blir innført et nytt sett med regler for EU etablerte virksomheter som søker refundert merverdiavgift pådratt i medlemsstater hvor de ikke har noen etablering. Det nye systemet vil innbefatte blant annet elektronisk søknadsprosedyre, en detaljert timeplan for behandling av refusjonssøknader og rett til renter på forfalte refusjoner.

4. Levering av elektroniske tjenester

Det spesielle systemet for elektroniske leveranser til ikke EU etablerte virksomheter vil bli utvidet til å gjelde for telekommunikasjon og kringkastingstjenester. Dette kan ha stor innvirkning for virksomheter etablert så vel innenfor EU som utenfor EU (ventet innført fra 1. januar 2015).

Kontakt

For nærmere informasjon vennligst ta kontakt med din PwC kontakt:

Espen Qvist
+47 95 26 04 07
espen.qvist@no.pwc.com

The information contained in this publication should not be relied on as professional advice and should not be regarded as a substitute for advice in individual cases. No responsibility for any loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of material in this publication is accepted by the author or the publisher.

© 2009 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. PricewaterhouseCoopers refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity. *connectedthinking is a trademark of PricewaterhouseCoopers LLP.

1. Leveringsstedet for tjenester

De nye reglene vil hovedsakelig medføre endringer på merverdiavgiftbehandling av internasjonale tjenester som særlig innebærer grenseoverskridende tjenester mellom virksomheter (B2B-leveranser) etablert i to eller flere EU-land, inkludert følgende tjenestetyper:

- Formidlingstjenester
- Tjenester knyttet til varetransport og formidling av varetransporttjenester
- Kulturelle, kunstneriske, idretts-, vitenskaps-, utdannings, underholdnings og tilsvarende tjenester (fra 1. januar 2011, men ikke inkludert entre-/adgang- el. adgangsrelaterte tjenester)
- Tjenester som inngår som ledd i transporttjenesteleveransen (lasting, lossing, ekspedisjon og lignende)
- Taksering og arbeide knyttet til løsøre (reparasjonstjenester etc.)
- Restaurant- og cateringtjenester annet enn om bord skip, fly eller tog (NB! Ny regel: Hvor tjenestene fysisk blir utført, inkluderer også leveranser til ikke avgiftspliktige kunder (B2C-leveranser)
- Korttidsleie av transportmidler (90 dager for skip, 30 dager for annet) (NB! Ny regel: Hvor transportmiddelet faktisk blir benyttet av kunden)
- Langtidsleie av transportmidler

Prinsippet om avgiftsberegning på stedet hvor leveransen faktisk utnyttes innebærer at mottakeren skal rapportere og belaste merverdiavgift i henhold til lovgivningen i mottakerens land i henhold til prinsippet om snudd avregning ("reverse charge").

Følgende områder kan bli berørt av de nye reglene om sted for levering:

- Konserninterne transaksjoner
- Administrative tjenester
- Levering av tjenester til hovedkontor eller faste etableringer
- Økte krav til informasjon om kunden, herunder hvor han hører hjemme og hvilke avgiftsstatus han innehar. Dette gjelder særlig ved globale kontrakter eller sentraliserte salgsmodeller;
- Hvordan de nye reglene vil innvirke på avgiftspliktige leveranser til bruk i en ikke-avgiftspliktig aktivitet.;
- Leie av transportmidler, hvor nøkkelspørsmålene er hva menes med betegnelsene "stille til disposisjon" og "kontinuerlig disposisjon eller bruk";
- Definisjonen av restaurant- og cateringtjenester, grensdragningen mellom vare- og tjenesteleveranse;
- Kulturelle, kunstneriske, utdannings, underholdnings tjenester, særlig hva omfatter "adgang til en begivenhet";
- Hvordan behandlingen av de nye reglene for "force of attraction" skal anvendes (hvordan skal benevnelsen "intervene" i nye artikkel 192a Principal VAT Directive bli tolket av medlemsland);
- Innsyn i forhold til hvordan medlemsland vil anvende "use & enjoyment"-reglene; og
- For telekommunikasjon, e-tjenester og radiotjenester, hvordan bestemme kundested for B2C leveranser når reglene endres i 2015.
- Ikke-EU virksomheter som utfører eller mottar tjenester til eller fra andre ikke-EU enheter kan også bli berørt hvor de nye reglene anses som tjenester som faktisk brukes og utnyttes i EU.
- Medlemsland har en mulighet til å endre leveringstiden reglene (avgiftsformål)
 - Ikke senere enn tidspunktet for fakturautstedelse;
 - Ikke senere enn tidspunktet for mottak av betaling;
 - Hvor faktura ikke er utstedt, eller er utstedt sent, innen en angitt periode fra avgiftspliktig dato.

Hovedregelen for behandling av merverdiavgift for levering av grenseoverskridende tjenester til ikke-avgiftspliktige kunder (B2C) opprettholdes.

2. Innberetningsforpliktelser

En ny forpliktelse om innberetning av "EC Sales List" (ESL - rapportering) vil bli innført for tjenester utført mellom EU virksomheter hvor mottaker er momspliktig til eget land. ESL for tjenester er basert på samme rapporteringssystem som det gjeldende systemet for handel mellom EU-land på leveranser og kjøp av varer.

Innberetning gjennom ESL kan ha følgende konsekvenser:

- Tilleggskrav
 - Både leverandør og kunde må rapportere tjenester på egne oppgaver
 - Leverandør må få informasjon om leverte tjenester er avgiftspliktige eller avgiftsfrie i mottakerlandet
 - Elektroniske salgslister må inneholde landkode, kundens momsnummer, verdi av leveranse og en beskrivelse av tjenestenes art.
- Det er ingen krav til innberetning av leveranser som er 1) momsfrie i kundens medlemsland, 2) B2B hvis kunden ikke er momsregistrert eller 3) B2C leveranser.
- Innberetningsperioder kan bli innført på en månedlig basis
- Unnlattelse av overholdelse av reglene kan medføre ileggelse av tilleggsavgifter

3. 8^{de} direktiv – refusjon av merverdiavgift

Fra 1. januar 2010 blir "8th VAT Directive" (8^{de} merverdiavgiftsdirektiv) erstattet og innebærer endringer for virksomheter etablert i EU i forhold til søknad om refusjon av merverdiavgift på påløpte kostnader i en annen medlemsstat. Dette vil ha betydning for ikke EU-virksomheter hvis de er registrert for merverdiavgift i et medlemsland og det påløper kostnader med merverdiavgift i et annet medlemsland.

Endringene vil i prinsippet innebære følgende endringer:

- Ny elektronisk prosedyre som starter i søkerens etableringsland (forenkling)
- Det er predefinert informasjon som må fremskaffes i refusjonssøknaden
- Det blir ikke gitt refusjon hvis
 - Merverdiavgift har blitt feilaktig fakturert
 - Leveransen er unntatt merverdiavgift i henhold til regelverket,
 - Virksomhetens medlemsland vil sende forespørsel til det medlemsland som skal refundere (første kontrollsjekk)
 - Man får rett til refusjon i henhold til lovgivningen i det medlemsland som refunderer
 - Man får forholdsmessig rett til refusjon i henhold til virksomhetens medlemsland
 - Det skal foretas korrigerende av refusjonssøknad i henhold til korrekt forholdsmessig refusjonskrav
 - Det vil foreligge strammere tidsramme for behandling og betaling av refusjoner

4. Tiltak som bør gjennomføres

- Virksomheter bør ta en fullstendig konsekvensanalyse av endringene for å identifisere transaksjonene, forløp og regulering som de nye reglene medfører, og analysere om deres fakturering, regnskap og ERP systemer er i stand til å håndtere endringene.
- Virksomheter må kunne følge med hvordan den nye momspakkens regler blir implementert i de EU medlemsland som de opererer i, og hvordan disse vil berøre dem.
- For å innfri overholdelsen av forpliktelser, dempe kommersiell risiko og begrense innvirkning på den daglige driften av virksomheten, vil virksomhetene som leverer tjenester måtte implementere løsninger for å sikre at de:
 - Identifiserer tjenester som må bli inkludert i sine ESL (rapporteringslister);
 - Ikke ved en feiltagelse inkluderer tjenester i sine ESL;
 - Utsteder korrekte fakturaer til sine klienter; og
 - Har innhentet og verifisert momsnummer til sine forretningskunder.

- For virksomheter som mottar tjenester vil det være nødvendig å forsikre seg om at:
 - Deres tjenesteytere ikke ved en feiltagelse inkluderer leveransen i sin ESL;
 - Deres tjenesteytere ikke beregner utenlandsk merverdiavgift hvor dette ikke skal gjøres;
 - At fakturaer er mottatt hvor mottaker er forpliktet til å beregne merverdiavgift ved "reverse charge"; og
 - Fremskaffe merverdiavgiftsregistreringsnummer til de utenlandske tjenesteytere
- Videre bør følgende tas i betraktning:
 - Hvordan skal dine leveranser håndteres med hensyn til de nye reglene for merverdiavgift?
 - Vil leveransene være avgiftspliktige i landet til mottakeren av tjenesten?
 - Har du tilstrekkelig data om dine klienter?
 - Hvem er mottaker hvis en klient har flere "faste driftssteder"?
 - Hvilken innvirkning får de nye reglene om avgiftsbelegging der hvor tjenesten faktisk utnyttes ("use & enjoyment")?
 - Oversikt over det gjeldende ERP oppsettet
 - Identifisere nødvendige mva-koder (AP/AR)
 - Gjennomgå masterdata (AP/RP)
 - Innhent og verifisere klienters merverdiavgiftsnummer
 - Definere produkter som varer eller tjenester
 - Ta stilling til hvilke endringer som er nødvendige i alle systemer
 - Etabler ESL for tjenester innen EC
 - Implementere og teste ut endringer
- Momspakken vil få betydning for en virksomhets eksisterende fakturering, regnskap og/eller ERP systemer og rutiner. Både salg (AR) og/eller kjøp (AP) kan bli berørt av disse endringene. Arbeid må påregnes for å korrigere avgiftskoder/kodeoppsett og faktureringsdetaljer for å forsikre seg om at systemer er i henhold til de nye reglene og samtidig kan produsere de nye pålagte rapporter (ESL).
- Virksomheter kan måtte gjennomgå måten deres internasjonale forretningsvirksomhet er strukturert på, inklusive deres globale kontrakter, for å forsikre seg om fortsatt konkurransedyktighet fra og med 1. januar 2010.
- Endringene angående leveringsstedsreglene og forlengelse av prinsippet om "reverse charge" for B2B tjenester, kan føre til økte kostnader (i tillegg til kostnader knyttet til å overholde nytt regelverk) for avgiftsunntatte eller delvis avgiftsunntatte virksomheter (for eksempel innen finansielle tjenester, utdanning, helsetjeneste og eiendomssektoren) dersom ikke hensiktsmessige grep blir tatt. Dette vil være svært viktig for de virksomheter som har implementert offshoring, outsourcing eller andre arrangement hvor mottaker av tjenestene allerede er i EU og mottar disse tjenestene avgiftsfritt.
- Momspakkens endringer kan også berøre virksomheter som har implementert globale kontraktsopplegg, særlig hvor forbruket av tjenestene i det vesentlige er i et medlemsland. Multinasjonale firmaer som opererer i EU (særlig de gruppene som har morselskap utenfor EU) som typisk har komplekse gruppestrukturer og distribusjonsnettverk som har utviklet seg over tid som svar på tallrike skatte- og ikke-skattehensyn. For begge kan det være nødvendig å vurdere hvordan de best kan ha fordel av mulighetene, og begrense motsatt effekt som regelendringene vil innebære.

5. Hvordan kan PwC hjelpe

PwCs avgiftsspesialister kan gjennomgå de internasjonale tjenestene med tilhørende avgiftsbehandling som virksomheten benytter for å forstå i hvilken grad pakken vil berøre virksomheten:

- Vet du hvilke transaksjoner din virksomhet foretar som kan bli berørt av disse nye reglene?
- Har du en klar plan for å sikre overholdelse fra 1. januar 2010?
- Har du fastslått omfanget av nødvendige endringer i systemer og rutiner som momspakken vil kreve?
- Har du identifisert de ressurser som må til for å gjøre de nødvendige endringer?

- Hvordan vil din forretningsplan, særlig regnskapssystemer, forholde seg til endringene av avgiftsbehandling av transaksjoner beskrevet i momspakken?
- Hvordan vil finansregnskapet sikre at korrekt leveringssted av tjenester fortsatt blir korrekt?
- Hvordan ivaretar deres system slik at riktig informasjon blir produsert til ESL?
- Vi har "Enterprise Resource Planning" (ERP) ekspertise, utviklet gjennom metode, kartlegging og ERP-gjennomganger av store internasjonale virksomheter, og vår ekspertise kan arbeide sammen med våre avgiftsspesialister og deres IT-avdeling for å identifisere hvordan deres systemer og rutiner vil trenge tilpasning. Vårt team er også tilgjengelige til å arbeide sammen med dere gjennom implementering og testing for å sikre at dere har rutinene og systemene på plass til å møte alle deres behov.

PwC kan bidra med:

- Kartlegging for å vurdere hvordan, hvis og hvor den nye lovgivningen vil berøre deres virksomhets modell, hvilke tilpasninger som er påkrevet, og/eller hvilke muligheter som er knyttet til den nye lovgivning, inklusive
 - Identifisere påkrevde tilleggsavgiftskoder (AP/AR)
 - Gjennomgå master data (AP/AR)
 - Innhente og verifisere klientens merverdiavgiftsnummer
 - Definere produkter som varer eller tjenester
 - Bestemme krav til endring gjennom alle systemer
 - Sette opp ESL for tjenester innen EC
- Samarbeide og koordinere med alle interne prosjektteam
- Designe og skreddersy endringsstrategi for å sikre at deres virksomhet fortsetter å være i overensstemmelse med merverdiavgiftsreglene etter 1. januar 2010.
- Implementere og rulle ut strategien i samsvar med næringspolitikk, personale, rutiner og systemer.
- Gjøre endringer i eksisterende systemer for sikre at nødvendig informasjon til ESL rapporter utarbeides.
- Overvåke implementeringen av endringer i regelverket i det enkelte medlemsland som er aktuelt for din virksomhet med henblikk på å sikre overholdelse av nytt lokalt regelverk og nødvendige endringer i virksomhetens systemer som følge av dette
- Bistå med intern opplæring/workshops (standard eller skreddersydd til spesielle formål) for å forklare grundig det avgiftsmessige og rettslige aspektet ved den nye lovgivningen for å oppnå en høy standard på den interne forståelsen og know-how.

Medvirke til å gjøre deres meninger og interesser kjent både på EU nivå og det lokale nivå med hensyn til implementeringen og tolkningen av momspakken.

6. Hvorfor PwC

Vår norske avgiftsgruppe består av personer med lang erfaring fra behandling av avgiftsspørsmål i og utenfor Europa. Vi er derfor godt rustet til å koordinere internasjonale avgiftsoppdrag fra Norge på en effektiv måte. Vi har kompetanse og erfaring til å oppdage problemstillinger, stille spørsmål og finne løsninger.

Vi kombinerer spesialkompetanse innenfor nasjonal og internasjonal merverdiavgift med erfarne systemspesialister og spesialister innen effektivisering av indirekte skattefunksjoner. Dette muliggjør oss å ta en integrert og helhetlig tilnærming som kan tilpasses våre klients behov og endringer i virksomheten, systemer, rutiner og/eller driftsstruktur. Å ha klarhet rundt vår klients utfordringer hjelper oss å sette oss i klientens sko, og sammen nå en vellykket strategi som vil sikre at vår klient er best mulig rustet til å ivareta overholdelse av regelverket, redusere risiko og opprettholde konkurransedyktighet frem mot 1. januar 2010 og i fremtiden.

TNS Global Tax Monitor anerkjenner PricewaterhouseCoopers som det ledende firmaet globalt på skatterådgivning. Vårt renommé som global markedsleder strekker seg til alle de ulike skatteområdene, inklusive indirekte skatter/merverdiavgift, hvor vi har en sterk ledelse over konkurrentene. Disse resultatene er basert på første kvartalstall for 2009, av et utvalg på i alt 3 202 kjøpere av skatterådgivningstjenester.

Vi har således ekspertisen og erfaringen som skal til for å hjelpe klienter til å imøtekomme de nødvendige endringer og forpliktelser som oppstår som følge av den nye momspakken som vil trå i kraft fra 1. januar 2010