

Skattedirektoratet
Postboks 9200 Grønland
0134 Oslo

Oslo, 14. juni 2018

Unntaket fra merverdiavgift ved forvaltning av verdipapirfond – Skattekontorenes praktisering av mva-regelverket og behovet for nærmere retningslinjer

Etter at Skattedirektoratet i et fellesskriv fra 16.05.2013 avga en prinsipputtalelse om forståelsen av unntaket fra merverdiavgift ved «forvaltning av investeringsselskaper», har mange av foreningens medlemsselskaper søkt om og fått innvilget unntak for en rekke tjenester som kjøpes inn i forbindelse med forvaltningen. Regelverket oppfattes imidlertid som uklart, og også de regionale skattekontorene Skatt Øst, Skatt Vest og Skatt Midt-Norge synes å gjøre ulike vurderinger med tanke på hvilke ytelser som faller inn under unntaket. Det kan videre synes som om ett skattekontor praktiserer en strengere fortolkning av regelverket enn de andre. Dagens situasjon oppleves som problematisk for fondsforvaltningsbransjen.

Rettslig utgangspunkt

Utgangspunktet for vurderingen er lov om merverdiavgift § 3-6 bokstav f, som slår fast at forvaltning av verdipapirfond er unntatt fra loven. Fondsforvaltningsselskap kjøper imidlertid inn en rekke tjenester fra underleverandører og tjenesteytere som driver merverdiavgiftspliktig virksomhet.

Spørsmålet som da reiser seg er om disse tjenestene skal faktureres fondsforvaltningsselskapet med eller uten merverdiavgift, altså om de faller inn under unntaket i mval § 3-6 bokstav f, selv om tjenestene isolert sett ville ha vært avgiftspliktige. I fellesskrivet fra 2013 og i senere uttalelser fra Skattedirektoratet oppstilles en rekke vilkår for at en tjeneste skal anses som avgiftsunntatt forvaltning.

Uttalelser fra Skattedirektoratet

I fellesskrivet fra 2013 presiserer Skattedirektoratet blant annet at «*oppgavene må ha det løpende og helhetlige preg som særpreger forvaltning av investeringsselskap, og at forbigående enkeltoppdrag ikke kan være forvaltning av investeringsselskap.*» I tillegg legges det i fellesskrivet vekt på at ytelsen må være tilstrekkelig spesifikk for «forvaltning av investeringsselskap» for å være avgiftsunntatt.

Skatteetaten publiserte 08.12.2016 *Retningslinje om forvaltning av investeringsselskap – merverdiavgift*. Retningslinjen tar særlig for seg skillet mellom avgiftsunntatt forvaltning og avgiftspliktig rådgivning. I vedlegg til Retningslinjen er det gitt utdypende merknader til forståelsen av regelverket i mval § 3-6 g).

14.11.2017 avga Skattedirektoratet en prinsipputtalelse (felleskriv til skattekontorene) om mval § 3-6 bokstav f) og g) der de presiserer hvilke kriterier som gjelder for avgiftsunntak. I prinsipputtalelsen tilkjenner Skattedirektoratet at det er gitt uttrykk for uklarhet om hva som er Skatteetatens retningslinjer og praksis på dette området og presiserer at merverdiavgiftshåndboken fortsatt er uttrykk for Skatteetatens retningslinjer for tolkning av forvaltningsbegrepet. I merverdiavgiftshåndboken er det uttalt at *«vilkåret er at de tjenestene som utføres utgjør en særskilt enhet og at de er vesentlige og spesifikke for forvaltning av investeringsforeninger (verdipapirfond) og investeringselskaper»*. Videre vises det i uttalelsen til BFU datert 31.01.2007 hvor det er uttalt at *«det i underleverandørtilfeller normalt må dreie seg om en «samling tjenester», som sett under ett og på nærmere vilkår, kan anses som «forvaltning», i motsetning til ved utkontraktering av enkeltstående tjenestetyper.»* Skattedirektoratet ber avslutningsvis om at skattekontorene legger prinsipputtalelsen til grunn i sin praktisering av mval § 3-6 bokstav f og g.

Både fellesskrivet fra 2013, retningslinjen 08.12.2016 og prinsipputtalelsen 14.11.2017 viser til prinsipielt viktige avgjørelser i EU-domstolen (Abbey National Plc og GfBK-saken). Avgjørelsene i disse sakene viser at det også er rom for å anse enkeltstående tjenestetyper som omfattet av unntaket når nærmere vilkår er oppfylt, først og fremst at det er tale om en tjeneste som har tett sammenheng med selskapets forvaltningsvirksomhet.

Foreningens brev til Skatt Vest 13. desember 2016

Til tross for en rekke uttalelser fra Skattedirektoratet de siste årene har bransjen hatt et behov for nærmere veiledning knyttet til avgiftsunntaket for forvaltning av verdipapirfond. Foreningen rettet derfor et brev til Skatt Vest Stavanger 13. desember 2016 der vi anmodet om at Skattedirektoratet utarbeidet nærmere retningslinjer som våre medlemsselskaper kan forholde seg til med tanke på å søke unntak fra mva-plikten ved kjøp av ytelse knyttet til forvaltning av verdipapirfond. Foreningen ga i brevet uttrykk for at et sett med retningslinjer utstedt av Skattedirektoratet vil være til stor nytte for våre medlemsselskaper og samtidig legge grunnen for en ensartet praksis fra skattekontorenes side knyttet til praktisering av unntaket fra mva-plikt på dette området.

Etter at brevet ble sendt har foreningen ved flere anledninger tatt kontakt med Skatt Vest for å høre om status i saken. Skatt Vest ga tidligere i år uttrykk for at Skattedirektoratet fortsatt vurderer henvendelsen, men uten at det kunne antyde når det vil foreligge nærmere retningslinjer som tar for seg avgiftsunntaket for forvaltning av verdipapirfond.

Skattekontorenes praktisering av avgiftsunntaket

I tillegg til at våre medlemmer opplever det som uklart hvilke tjenester som i praksis kan vurderes som unntatt forvaltning, er det sterkt problematisk for bransjen at de regionale skattekontorene Skatt Øst, Skatt Vest og Skatt Midt-Norge så langt synes å gjøre ulike vurderinger med tanke på hvilke tjenester og ytelse som faller inn under unntaket. Ulik tolkning av hva som er unntatt forvaltning har allerede ført til avgiftsmessig forskjellsbehandling av medlemsselskaper, der behandlingen synes å avhenge av hvor i landet forvaltningsselskapet er etablert og dermed er avgiftspliktig. Det kan synes som om ett skattekontor legger til grunn en strengere fortolkning av regelverket enn de andre skattekontorene. At de regionale skattekontorene synes å trekke ulike konklusjoner med tanke på hva som kan regnes som avgiftsunntatt forvaltning understreker etter vår oppfatning at det er behov for ytterligere veiledning fra Skattedirektoratet på området.

En annen og svært uheldig følge av at de forskjellige skattekontorene gjør ulike vurderinger av den samme tjenesten er at et fondsforvaltningsselskap på grunnlag av uttalelser fra sitt regionale

skattekontor vil kunne be om at en tjeneste som ytes av en leverandør etablert i en annen del av landet faktureres uten mva., mens leverandørens skattekontor på sin side vurderer tjenesten som avgiftspliktig og pålegger leverandøren å kreve utgående mva.

Avslutning

Dagens situasjonen, der de regionale skattekontorene praktiserer mva-unntaket for forvaltning av verdipapirfond ulikt, oppleves som uholdbar for bransjen.

Vår forståelse av regelverket er at ytelser som et forvaltningsselskap kjøper inn, og som er vesentlige og spesifikke for forvaltningen, normalt skal faktureres uten mva. Spørsmålet blir da hva som kan regnes som vesentlig eller tilstrekkelig spesifikt for å ha det som særpreger forvaltning av verdipapirfond. I tillegg kommer eventuelt kravet om at tjenesten må ha et løpende og helhetlig preg, det vil si at det normalt må dreie seg om en «samling tjenester», eller en særskilt enhet som sett under ett kan anses som forvaltning. Slik vi forstår det er det et handlingsrom for å unnta også enkeltstående tjenestetyper, først og fremst hvis tjenesten anses å ha tett sammenheng med forvaltningen, jf. Skattedirektoratets prinsipputtalelse av 14.11.2017.

På denne bakgrunn anmoder vi Skattedirektoratet om å utarbeide nærmere retningslinjer som legger grunnen for en ensartet praktisering av avgiftsunntaket for forvaltning av verdipapirfond, slik at like eller sammenlignbare tjenester som fondsforvaltningsselskap kjøper inn i tilknytning til forvaltningen blir gjenstand for like vurderinger, uavhengig av hvor i landet foretaket er etablert. Slike retningslinjer vil i tillegg være til stor nytte for våre medlemsselskaper med tanke på å søke unntak fra mva-plikten, jf. vårt brev til Skatt Vest Stavanger 13. desember 2016.

Med vennlig hilsen
Verdipapirfondenes forening



Bernt S. Zakariassen
adm. direktør