

Finansdepartementet
Postmottak@fin.dep.no

Vår dato
24.03.2011

Vår referanse

Deres dato
24.02.2011

Deres referanse
11/983 SL KKa/KR

Vår saksbehandler
Tor Arne Pedersen, tlf.: +47 41516755

HØRING INNFØRSEL AV ELEKTRONISKE TJENESTER TIL PRIVATPERSONER

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev om endringer i merverdiavgiftsloven mv.

Telenor-selskapene Canal Digital AS, Norkring AS, Telenor Broadcast Holding AS og Telenor Norge AS er på høringslisten. Det gis en høringsuttalelse fra Telenor.

Høring knyttet til implementering av vedtatt regel

Høringen er en oppfølging av en vedtatt regel som ble fremmet av Finansdepartementet i Prop. 1 LS (2010–2011). I merverdiavgiftsloven § 3-30 fjerde ledd første punktum er det vedtatt at elektroniske tjenester vil være merverdiavgiftspliktige når de leveres fra utenlandsk leverandør til norsk privatkunde.

Vi mener at lovgivingsprosessen burde vært gjennomført slik at ikke regelen er vedtatt før forslag om nærmere innhold og avgrensinger sendes på høring. I Prop. 1 LS (2010-2011) er det ikke angitt særlige forhold som skulle tilsi at det haster å innføre regelen. Det sies i prp pkt. 17.1.1 at dagens situasjon ikke er ønsket, at omfanget hvor tjenester omsettes fra utlandet kan bli stort, og viktigheten av like konkurransevilkår.

På den annen side bygger forslaget på kjent arbeid i OECD, at det i EU er innført tilsvarende regler fra 1. juli 2003, og at det fra 1. desember 2004 er innført merverdiavgift på privatpersoners kjøp av elektroniske kommunikasjonstjenester fra utenlandske leverandører. I Telenors høringsbrev 1. juni 2004 til disse reglene tok vi opp at et skille mellom elektroniske kommunikasjonstjenester og elektroniske tjenester (innholdstjenester) ikke var begrunnet.

Kommentar til definisjonen av elektroniske tjenester

Elektroniske tjenester er definert i merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav j). Regelen er avgrenset slik at tjenesten ikke kan anskaffes uten informasjonsteknologi. Digitale signaler som omformes i en digital/analog omformer i mottakerens apparat faller inn under avgrensingen.

Det vurderes i høringsnotatet pkt. 4.2.2 om forskriftsfullmakten for definisjonen av begrepet ”elektroniske tjenester” bør benyttes. Det tas ikke sikte på det, men å gi en fortolkningsuttalelse før lovens ikrafttredelse ”med flere eksempler på hva som (ikke) skal anses som elektroniske tjenester”. En tolkning vil være en etterfølgende mening om innholdet i regelen som er vedtatt.

Vi antar at forskriftspresisering bør vurderes for kringkasting av analoge signaler, som i de vedtatte reglene er ment å omfattes av elektroniske tjenester. En innholdstjeneste, gjerne i en abonnementsordning, kan kringkastes med radiobølger og mottas til et analogt apparat, vanligvis et radio- eller TV-apparat. Man kan for så vidt også tenke seg automatiske tjenester som kan overføre lyd til en analog telefon. Tjenesten som sådan kan anskaffes uten informasjonsteknologi. Det vil kunne være tvil om avgiftsplikten når innholdstjenesten samtidig tilbys slik at den også kan mottas til mobiltelefon, selv om den da anskaffes som elektronisk tjeneste ved (digital) informasjonsteknologi.

Det vil neppe være naturlig i tolkningsuttalelsen å redegjøre for ”omkostningsregelen” i merverdiavgiftsloven § 4-2 første ledd bokstav b) om at fakturagebyr eller evt. betalingskortgebyr til leverandøren inngår i beregningsgrunnlaget for merverdiavgift. Vi formoder at myndighetene, skatteetaten, på en fremtredende måte vil informere om reglene. Slik informasjon er naturlig i sammenhengen.

Materiell regel for like konkurransevilkår

Telenor imøteser at det innføres regler som gir samme behandling for elektroniske tjenester som for elektroniske kommunikasjonstjenester.

Norge har en høy alminnelig merverdiavgiftsats. Reglene vil medføre merverdiavgift på innenlandsk forbruk uavhengig av om leverandøren er norsk eller utenlandsk. Når mottak av tjenestene skjer på samme måte til mottakerens terminal uavhengig av hvor de leveres fra, og merverdiavgiften av kjøperen oppfattes som en høyere pris på tjenesten, imøtekommer de nye reglene legitimiteten ved norsk merverdiavgift på slike tjenester.

Forenklet registrerings- og rapporteringsordning

Vi deler oppfatningen at det ses hen til den forenklede registrerings- og rapporteringsordning som er gitt i EUs direktiv. Informasjonen om ordningen på aktuelle språk, tilgjengeligheten, og en intuitiv og enkel interaktiv prosess er av stor viktighet for måloppnåelsen.

”Tilbyder”

Forslaget i merverdiavgiftsloven § 2-1 tredje ledd fastsetter at det er tilbyder som skal la seg registrere. ”Tilbyder” er et nytt begrep. Andre bestemmelser i merverdiavgiftsloven bruker begrepet ”selger”. Vi antar at det ikke tilsiktes en realitetsforskjell, og vil anbefale at ordet ”tilbyder” ikke benyttes da ordet direkte oversatt til engelsk ikke har samme innhold som juridisk begrep ”selger” (merverdiavgiftsloven) eller ”leverandør” (bokføringsloven). Vi antar at ordet ”selger” kan benyttes. Uttrykket ”den betalingspliktige” bør ikke brukes når dette er den samme som selgeren eller en kommisjonær.

Hjemmehørende eller bosatt?

Det er foreslått en regnskapsregel i merverdiavgiftsloven § 15-10 nytt fjerde ledd om føring og oppbevaring av en transaksjonsoversikt. Regler om innholdet av opplysninger i denne er foreslått i merverdiavgiftsforskriften § 15-10-1.

Transaksjonsoversikten skal etter forskriften blant annet inneholde kundens navn og ”bostedsadresse”. I merverdiavgiftsloven § 3-30 fjerde ledd er kriteriet for avgiftsplikten hvor mottakeren er ”hjemmehørende”. Det er ikke redegjort for at begrepet hjemmehørende skal forstås å

være bostedsadressen. Dette vil i så tilfelle også gjelde for elektroniske kommunikasjonstjenester. Vi viser til at Skattedirektoratet i brev til oss den 22. januar 2009 informerte om at vårt brev med spørsmål om kriteriet ”hjemmehørende i utlandet” var oversendt til Finansdepartementet. Et bostedskriterium avviker fra forslaget i EU som er omtalt i Prop. 1 LS (2010-2011) pkt. 17.3.2.3 hvor det vises til COM (2009) 672 og senere tekst fra det belgiske presidentskapet 22. juni 2010. EU forordningen, nummer 282/2011, er vedtatt 15. mars 2011.

Høringsnotatet legger til grunn at den utenlandske leverandøren etter norske regler plikter å gjøre seg kjent med kundens bostedsadresse.

Enkelte tjenester kan være av en slik art, ha et slikt innhold, at kunden ønsker å være anonym for å unngå pågående tilbud fra leverandøren, og det foreligger betalingsløsninger (kreditkort/betalingsagent) utenfor leverandørens systemer. Når tjenesten lastes/streames direkte ned til en elektronisk terminal, eller sendes til en e-postadresse som kunden gjerne kan etablere anonymt hos en web-tilbyder av gratis e-postkonto og hvor noe lagringsplass inngår, kan plikten bli oversett av leverandøren.

Når det gjelder betalingsløsninger for alternative måter å motta innhold til elektroniske terminaler, ser vi en utvikling bort fra telefonfakturert innhold. I så måte bør berettigelsen av ”teletorgbestemmelsen” i merverdiavgiftsloven § 3-1 tredje ledd etter vårt skjønn vurderes. De tekniske forhold i 1994 som begrunnet bestemmelsen foreligger ikke lenger.

Legitime materielle regler

Prop. 1 LS (2010-2011) og Høringsnotatet viser til EU Direktiv 2002/38 EF om innføringen av merverdiavgift på elektroniske tjenester til privatpersoner i EU.

Vi nevner at i forarbeidene, COM(2000) 349 pkt. 3.3 tas det utgangspunkt i:

For e-commerce, failure to comply with tax obligations poses new and particular problems that tax administrations need to address and resolve. Moreover, it is an obligation which they owe to compliant taxpayers conducting legitimate operations.

COM(2000) 349 gjennomgår risiki for leverandøren dersom reglene ikke overholdes/oppfylles. Slike forhold kunne vært gjennomgått i forbindelse med lovforslaget som begrunnet Norge. Eventuelle erfaringsdata om regeloppfyllelsen i EU kunne være av interesse. Det samme gjelder for så vidt norske myndigheters erfaring med oppfyllelsen av de gjeldende reglene om utenlandske leverandørers avgiftsplikt ved omsetning av elektroniske kommunikasjonstjenester til norske privatpersoner.

Dersom regeloppfyllelsen er lav for løsningen som er valgt, vil slike legale regler som i praksis kun gir formell lik behandling med innenlandske leverandører, og ikke reell, vanskelig kunne legitimere at konkurransevilkårene er like. Dersom markedet for norske leverandører utarmes, kan løsningen vanskelig forsvares. Da må berettigelsen av den innenlandske avgiftsplikten vurderes, selv om løsningen har bred støtte i OECD.

Markedsovervåking og kontroll

Ut fra like konkurransevilkår forventer vi en aktiv oppfølging fra norske myndigheter med overvåking og at det tas direkte kontakt med forespørsel til utenlandske virksomheter om deres kjøpere og med informasjon. I høringsnotatet pkt. 4.5.10 på side 54 vises til internasjonal utvikling

som går i retning av mer forpliktende utveksling av informasjon mellom landene, og at det er i alle lands interesser å få etablert løsninger som sikrer etterlevelse av merverdiavgiftsplikten.

Etter vår oppfatning vil ikke alle land nødvendigvis dele denne oppfatningen, som vi formoder er kjent i forbindelse med salg av utenlandske telefonkort. Fra land med utviklede internasjonale forbindelser og seriøse leverandører bør regeloppfyllelse forventes.

Økonomiske og administrative konsekvenser

I høringsnotatet kapittel 6 på side 55 er det gitt anslag for provenyvirksomheter og at markedet synes sterkt voksende. De materielle reglene er begrunnet med nødvendigheten å unngå en fremtidig uthuling av merverdiavgiftsgrunnlaget. Det angis et usikkert anslag på kr. 2 mill. i årlige driftskostnader, som vil bero på hvilke tekniske løsninger som velges.

Det virker etter vår oppfatning slik at det ikke tas sikte på å legge ressurser i arbeid med aktiv oppfølging for faktisk å sikre like konkurransebetingelser mellom norske og utenlandske leverandører. Oppfølging vil da inngå i alminnelige prioriteringer innenfor skatteetatens budsjett.

Vennlig hilsen
Telenor ASA



Tor Arne Pedersen
Advokat