



Strawberry

Høringsnotat - Avgift på digitale tjenester

Avgift på digitale tjenester – DT-avgift

1. Innledning og sammendrag

Dette høringsforslaget gjelder innføring av en ny avgift på digitale tjenester ("digital tjenesteavgift", heretter "DT-avgiften"). DT-avgiften vil ilegges virksomheter som opptjener inntekter fra digitale tjenester / grensesnitt hvor norske brukere medvirker til en del av den underliggende verdiskapningen.

Det norske skattefundamentet er i dag under sterkt press fra digitale aktører som opptjener store inntekter som følge av sin norske brukerbase, men som unnslipper norsk beskatning fordi Norge ikke har beskatningshjemmel. Disse aktørene har ofte innrettet seg slik at overskuddet på global basis er underlagt en langt lavere beskatning enn mer tradisjonelle virksomheter.

Innføringen av en DT-avgift vil dermed forhindre ikke-beskatning, uthuling av det norske skattefundamentet og bidra til likebehandling og like konkurransevilkår for aktører i det norske markedet.

Det foreslås at det pålegges avgift på visse typer omsetning som utleder verdi fra en norsk brukerbase. Dette vil være omsetning av tjenester som går ut på plassering av reklame på et digitalt grensesnitt når reklamen er rettet mot norske brukere av det digitale grensesnittet. Avgiften vil også treffe tilgjengeliggjøring av et digitalt grensesnitt som legger til rette for at brukere kan samhandle, og utveksle eller yte varer eller tjenester. Videre vil overføring av data innhentet om norske brukere av et digitalt grensesnitt eller slike data generert av brukeres aktiviteter på et digitalt grensesnitt, bli avgiftsbelagt forutsatt at det ytes vederlag for disse tjenestene. Tjenesteytere som yter disse digitale tjenestene vil etter forslaget være pliktig til å betale DT-avgift på 2 % for den del av omsetningen som er avledet fra norske brukeres samhandling med eller bruk av tjenesten.

DT-avgiften foreslås å være 2 % av omsetning avledet fra en norsk brukerbase, og vil pålegges tjenesteytere uavhengig av om de er alminnelig eller begrenset skattepliktige til Norge eller har annen avgiftsrettslig tilknytning til riket. For å

skjerme oppstartsbedrifter samt unngå unødvendig etterlevelsbyrde for små foretak, foreslås det et bunnfradrag hvor DT-avgift ikke ilegges de første 50 000 000 kroner i omsetning omfattet av loven. Bunnfradraget vil gjelde på konsernnivå.

Det foreslås å innføre registreringsplikt når tjenesteytere har omsetning som omfattes av forslaget dersom denne overstiger 25 000 000 kroner i en avgiftsperiode. Registreringspliktige må registrere seg i Enhetsregisteret og hos skattemyndighetene.

1.1. Bakgrunn

De internasjonale beskatningsprinsipper knesetter at et multinasjonalt konsern skal beskattes i den staten hvor verdiskapningen skjer. Dette innebærer at en stat normalt har rett til å skattlegge multinasjonale selskapers overskudd som stammer fra verdiskapning skapt i staten.

Det er almen enighet om at de gjeldende internasjonale skatteprinsipper utfordres av den økende digitaliseringen av næringslivet. I henhold til de gjeldende internasjonale skatteprinsipper, implementert gjennom skatteavtaler, er en hovedregel at en virksomhets inntekter skal skattlegges i virksomhetens hjemstat. For at en annen stat skal få beskatningsrett, må det oppstå et fast driftssted i den annen stat. Dette fordrer at det etableres et forretningssted i den andre staten som er fast med hensyn til sted og tid, og virksomheten må drives gjennom det faste forretningsstedet. Aktiviteter av forberedende eller støttende art er heller ikke tilstrekkelig til å etablere et fast driftssted. Utfordringen med å skattlegge digital virksomhet der inntekten opptjenes, er at digitale virksomheter kan ha omfattende økonomiske aktiviteter i en stat uten fysisk tilstedeværelse. Dermed vil ikke den inntektsskapende aktiviteten i den andre staten kunne skattlegges i den andre staten etter dagens regelverk som fordrer fysisk tilstedeværelse av personer, fysiske driftsmidler mv.

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) har adressert utfordringen

med beskatningen av den digitale økonomien gjennom sitt prosjekt om Base Erosion and Profit Shifting (BEPS-prosjektet). I BEPS-rapporten benevnt «Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy: Action 1 – 2015 Final Report»¹ fra 2015 anerkjenner OECD at digitaliseringen av forretningsmodellene som utviklingen muliggjør, representerer en utfordring for beskatning av grenseoverskridende transaksjoner og aktiviteter.

1.2. Mulige løsninger og utvikling i andre land

1.2.1. Internasjonal konsensusløsning

På lengre sikt bør utfordringen med å skattlegge et stadig mer digitalisert næringsliv løses ved å tilpasse de internasjonale reglene for beskatning, i første rekke skatteavtalene. For å få en enhetlig og harmonisert løsning som legger til rette for internasjonal handel og forhindrer dobbeltbeskatning, kreves det konsensus på internasjonalt nivå. OECD er i en gang med å utarbeide løsninger for fremtidens beskatning. En internasjonal konsensusløsning vil kreve endringer i dagens internasjonale prinsipper for beskatning, noe som først og fremst vil kreve endringer i eksisterende skatteavtaler.

OECD påpeker i 2018-rapporten «Tax challenges arising from digitalisation – Interim report 2018»² at det vil ta tid før et slikt regelverk vil være på plass og at det derfor er forståelig at stater finner det hensiktsmessig å innføre midlertidige regler som løsning på utfordringen. OECD vil fortsette arbeidet med de langsiktige løsningene, slik at midlertidige løsninger må utvikles og gjennomføres på lokalt eller regionalt plan.

1.2.2. Utvikling i Den europeiske union (EU)

1.2.2.1. EUs Digital Services Tax

EU-Kommisjonen la 21. mars 2018 frem et forslag til direktiv om avgift på digitale tjenester ("Digital Services Tax", «DST»)³ som en midlertidig løsning. Formålet med forslaget fra

EU-Kommisjonen er å sikre en effektiv beskatning av digitale tjenester som i dag ikke blir skattlagt som andre tjenester i EU. Et annet formål med å få på plass en midlertidig løsning på EU-nivå, er å unngå at medlemsstatene unilateralt utformer midlertidige løsninger som kan motvirke EUs indre marked.

EU-Kommisjonens forslag går i hovedsak ut på at inntekter fra visse digitale tjenester skal beskattes. Felles for tjenestene er at medvirkning fra brukerne av den digitale tjenesten er essensiell for virksomheten som tilbyr tjenesten, på en slik måte at brukermedvirkningen er avgjørende for virksomhetens inntekter. Inntekter av følgende tjenester omfattes av forslaget om DST:

- "the placing on a digital interface of advertising targeted at users of that interface;
- the making available to users of a multi-sided digital interface which allows users to find other users and to interact with them, and which may also facilitate the provision of underlying supplies of goods or services directly between users;
- the transmission of data collected about users and generated from users' activities on digital interfaces." (Art. 3)

Inntektene som skal skattlegges etter forslaget er bruttoinntekten fra de aktuelle aktivitetene. Bruttoinntekten skal skattlegges i den staten hvor brukeren av den aktuelle tjenesten er lokalisert.

Etter EU-Kommisjonens forslag er det kun virksomheter med inntekt som overstiger visse terskelbeløp som omfattes av skatteplikten. For å være skattesubjekt for DST må virksomheten for det aktuelle året, på verdensbasis, ha rapportert inn inntekter for det aktuelle inntektsåret som må overstige EUR 750 000 000. Videre må virksomheten ha rapportert inntekter opptjent i EU som for det

¹ OECD (2015), Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>.

² OECD (2018), "Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and

Profit Shifting Project", side 171-191, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

³ Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services, COM/2018/0148 final - 2018/073 (CNS)

aktuelle inntektsåret må overstige EUR 50 000 000.

EU-Kommisjonens forslag har ikke blitt vedtatt. Frankrike og Tyskland har gått sammen om å lage en mindre omfattende DST for å øke muligheten for enstemmighet som kreves for innføring av nye skatteregler gjennom direktiver på EU-nivå. Kompromisset som ble fremmet av Tyskland og Frankrike⁴ går ut på at kun aktiviteter knyttet til salg av annonseplasser der annonsen er rettet mot brukere av den aktuelle digitale plattformen, skal omfattes av DST. Videre innebærer kompromissforslaget at DST ikke vil tre i kraft før 1. januar 2021, dette for å se om OECD kan komme frem til en langsiktig løsning på problemet innen 2020. DST vil ha en begrenset varighet og utløpe i 2025. Skatten som er fremmet som et kompromiss kalles i EU for «Digital Advertising Tax» («DAT»).

Det er uenighet mellom medlemstatene om beskatning av visse digitale tjenester bør vedtas. Noen medlemstater frykter at innføringen av en DST vil redusere deres skattefundamentet betraktelig. Andre medlemstater med et stort brukermarked for digitale tjenester mener at de går glipp av betydelige skatteinntekter som følge av at digitale tjenester i dag ikke kan skatlegges der inntektene etter deres syn skapes. En del mindre europeiske statene har valgt en posisjon i midten. Uenighetene har ført til at flere europeiske stater velger å innføre egne regler for skatlegging av visse digitale tjenester.

1.2.2.2. Frankrike

Selv om Frankrike har fremmet et kompromissforslag, er det ventet at Frankrike i 2019 vil innføre regler som gir hjemmel for skatlegging av digitale tjenester, dersom slike regler ikke innføres på EU-nivå i 2019.⁵ Det er forventet at omfanget av skatteplikten vil være begrenset til salg av online-annonseplasser, i

⁴ "Franco-German joint declaration on the taxation of digital companies and minimum taxation", 2018, <https://www.consilium.europa.eu/media/37276/fr-de-joint-declaration-on-the-taxation-of-digital-companies-final.pdf>

⁵ "France - Taxation of highly digitalized enterprises – recent developments", 11. januar 2019, News IBFD, https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2019-01-11_fr_2

tråd med kompromissforslaget fra Tyskland og Frankrike. Franske myndigheter har uttalt at kun virksomheter med globale inntekter over EUR 750 000 000 og inntekter i Frankrike som overstiger EUR 25 000 000, vil bli omfattet av den nye skatten.

1.2.2.3. Spania

Den spanske regjeringen har fremmet forslag om innføring av skatt på digitale tjenester.⁶ Den spanske regelen vil tilsvare den DST som forslått av EU-Kommisjonen. Terskelverdiene som er forslått for at en virksomhet skal være omfattet er globalinntekt på mer enn EUR 750 000 000, samt inntekter i Spania som stammer fra DST-pliktige aktiviteter som må overstige EUR 3 000 000.

1.2.2.4. Italia

I det italienske statsbudsjettet for 2019 ble det fremmet forslag om innføring av en ny skatt på digitale tjenester.⁷ Lovreglene som implementerer en italiensk DST forventes vedtatt innen 30. april 2019. DST vil tre i kraft 60 dager etter at lovreglene blir vedtatt. Aktivitetene som vil bli omfattet av italienske DST tilsvare de aktivitetene som er omfattet av EU-kommisjonens forslag. Konserninterne inntekter som skriver seg fra aktiviteter som omfattes av DST, skal ikke underlegges italiensk DST. DST vil bli pålagt bruttoinntekter og DST vil følge reglene som gjelder for innkreving av merverdiavgift i Italia. Italias DST vil kun ilegges virksomheter som har en omsetning som overstiger EUR 750 000 000 på verdensbasis i inntektsåret og som i inntektsåret har kvalifiserende inntekter med tilknytning til italienske brukere, som overstiger EUR 5 500 000.

1.2.2.5. Østerrike

Østerrikske myndigheter har varslet at landet vil innføre en digital services tax i 2019 som baseres på EU-Kommisjonens forslag.⁸

⁶ "Spain - Digital services tax approved by government", 24. januar 2019), News IBFD, https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2019-01-24_es_1

⁷ "Italy - Budget Law for 2019 – further details on new tax on digital services", 4. februar 2019, News IBFD, https://research.ibfd.org/#/doc?url=/document/tns_2019-02-04_it_1

⁸ "Austria announces plans to introduce digital service tax", 15. januar 2019, News IBFD.

1.2.2.6. Storbritannia

I Storbritannia har et høringsnotat blitt sendt ut på høring med et detaljert forslag om en Digital Services Tax.⁹ Den britiske skatten vil bli innført ved lov i forbindelse med statsbudsjettet for 2020 og vil få anvendelse for relevante inntekter opptjent fra og med 1. april 2020. DST-satsen er foreslått fastsatt til 2 %. Den britiske skatten skal ilegges inntekter fra sosiale medier, søkemotorer og digitale markedsplasser. Finansielle tjenester og betalingstjenester, salg av egne varer på nett er blant de tjenester som foreslås holdt utenfor virkeområdet for bruttoskatten. DST vil bli beregnet på bruttoinntekt.

Det foreslås terskelverdier på gruppenivå, slik at reglene om DST kun vil komme til anvendelse dersom virksomheten, på gruppenivå, på verdensbasis har inntekter fra aktiviteter som omfattes av DST som overstiger £ 500 000 000 og som på gruppenivå har inntekter fra aktiviteter som knytter seg til britiske brukere som overstiger £ 25 000 000. Virksomheter som har inntekter som overstiger terskelverdiene, skal ikke betale DST på de første £ 25 000 000 som knytter seg til britiske brukere av kvalifiserende tjenester.

I forslaget som er sendt på høring foreslås det også en unntaksbestemmelse som skal sikre at virksomheter som ikke går med overskudd, skal kunne beregne DST på en alternativ måte. Den alternative beregningen tar hensyn til selskapets fortjeneste i inntektsåret.

1.2.3. Løsning frem til internasjonale reguleringer kommer på plass

Forslaget om å innføre en DT-avgift i Norge er foranlediget av utviklingen internasjonalt og i EU. Selv om Regjeringen har vært tydelig på at den vil støtte langsiktige, internasjonale løsninger, og derfor vil bidra aktivt i OECDs arbeid, er det en kjensgjerning at de langsiktige løsningene vil ligge mange år frem i tid. Samtidig er den digitale økonomien allerede

https://research.bfd.org/#/doc?url=/document/tns_at_20190115_1426

⁹ Digital Services Tax: Consultation, november 2018, HM Revenue & Customs, <https://www.gov.uk/government/consultations/digital-services-tax-consultation>

betydelig og den påvirker allerede norske skattefundamenter. Norge har mer til felles med de EU-landene med kjøpesterke brukere som innfører DST, enn de statene som motsetter seg DST og hvor tjenesteyterne er hjemmehørende. Dette tilsier at Norge også innfører en midlertidig avgift på visse digitale tjenester, som kan avskaffes når en endelige løsning foreligger.

OECD har i 2018-rapporten «Tax challenges arising from digitalisation – Interim report 2018»¹⁰ trukket opp følgende retningslinjer for hvordan midlertidige løsninger bør utformes:

1. Den nasjonale løsningen må ikke stride med internasjonale forpliktelser.
2. Nasjonale regler må være midlertidige.
3. Nasjonale regler må være målrettede og tydelig avgrenset slik at skatten/avgiften kun får anvendelse for nærmere avgrensede forretningsmodeller. Fordi en midlertidig løsning kan ha uheldige virkninger, er det viktig at skatten eller avgiften har et begrenset nedslagsfelt. Et tydelig avgrenset anvendelsesområde bidrar også til å begrense administrasjons- og rapporteringskostnader.
4. Den nasjonale løsningen må unngå at digitale virksomheter blir overbeskattet. Dette løses ved å fastsette en skattesats som reflekterer den faktiske verdiskapningen i staten og som tar hensyn til at skatten eller avgiften beregnes på en bruttoinntekt. En nasjonal løsning bør også forsøke å hindre dobbeltbeskatning av inntekter.
5. Nasjonale regler må utformes slik at en tar hensyn til hvilken virkning skatten eller avgiften vil få for gründervirksomheter og mindre virksomheter, for å sikre at skatten eller avgiften i minst mulig grad hemmer vekst og innovasjon.
6. De nasjonale reglene bør utformes på en måte som minimerer kostnader og kompleksitet.

¹⁰ OECD (2018), Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project side 171-191, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264293083-en>.

Disse retningslinjene er så langt mulig hensyntatt i forslagene som fremmes i dette høringsnotatet.

Norges behov for midlertidige løsninger som skal sikre at det ikke går en lang stund før disse aktørene bidrar til felleskapet, må veies opp mot den ulempen midlertidige og lokale regler vil få for disse aktørene. Det er en kjensgjerning at innføring av midlertidige løsninger som med lokale variasjoner, vil medføre økte byrder for deler av næringslivet. På bakgrunn av dette, bør det være et overordnet mål å utforme DT-avgiften slik at den blir enklest mulig å etterleve, samtidig som det foreslås et bunnfradrag for å sikre at de minste aktørene og gründerbedrifter ikke rammes.

Den foreslåtte DT-avgiften vil beregnes av digitale virksomheters omsetning (bruttoinntekt) knyttet til visse aktiviteter, gitt at omsetningen har tilknytning til norske brukere av tjenesten. Dersom en vektlegger et skatteevneprinsipp, vil det være uheldig å beskatte omsetning ettersom avgiften også vil ramme aktører som ikke har overskudd. Dette kan tale for at avgiftssatsen settes forholdsvis lavt, i dette forslaget til 2 %, dette selv om skatteevne har en beskjeden vekt når det gjelder særavgifter. I de fleste landene hvor tjenesteyterne er hjemmehørende, vil nok en slik avgift være fradragsberettiget kostnad, noe som vil avbøte mulige negative effekter noe. Til sist kan det også vurderes å innføre en sikkerhetsbestemmelse, hvor selskaper med negativ eller lav margin kan få nedsatt DT-avgiften selv om høringsnotatet ikke inneholder et slikt forslag.

1.3. Forslag til norsk midlertidig løsning

DT-avgiften er ikke ment som en generell skatt eller avgift som pålegges virksomheter som driver digital virksomhet, innhenter data eller tjener penger på digital markedsføring eller netthandel. DT-avgiften vil bli ilagt vise digitale tjenester der inntektsskapningen normalt sett anses å være skapt av brukernes medvirkning uten at det er nødvendig å påvise en konkret medvirkning. Begrensningen av anvendelsesområdet til visse typer digitale

tjenester, ivaretar hensynet om å ikke la de midlertidige løsningene få et for bredt anvendelsesområde.

Digitale tjenester som omfattes av lovforslaget er plassering av reklame på et digitalt grensesnitt når reklamen er rettet mot norske brukere av det digitale grensesnittet, tilgjengeliggjøring av et digitalt grensesnitt som legger til rette for at norske brukere av det digitale grensesnittet kommer i kontakt med hverandre for å utveksle eller yte varer eller tjenester, samt utveksling av data innhentet om norske brukere av et digitalt grensesnitt eller slike data generert av norske brukeres aktiviteter på et digitalt grensesnitt.

Avgiften vil pålegges omsetning fra disse aktivitetene dersom omsetningen er knyttet til norske brukere som angitt ovenfor. Omsetning som omfattes er nærmere bestemt vederlag for salg av reklame rettet mot norske brukere, vederlag fra norske brukere¹¹ for rett til bruk av digitalt grensesnitt og vederlag knyttet til utnyttelse av data om norske brukere eller data generert av norske brukeres aktiviteter.

Avgiftssatsen må fastsettes årlig av Stortinget. Avgiftssatsen bør imidlertid settes lavt, antakelig et sted mellom 2 % og 5 %. En slik lav sats vil ta hensyn til at ikke all verdiskapning ved de oppregnede aktiviteter skjer i brukers hjemstat. En avgiftssats i dette sjiktet vil også i tråd med EU-kommisjonens forslag om DST og de lovene som er vedtatt eller foreslått i andre europeiske land.

Det foreslås at en virksomhet ikke skal betale DT-avgift før omsetning omfattet av loven overstiger 50 000 000 kroner, målt på konsernnivå, i avgiftsperioden. Terskelverdien skal fungere som et bunnfradrag slik at virksomheten være fritatt for DT-avgift for kvalifiserende omsetning som ikke overstiger 50 000 000 kroner i en avgiftsperiode. Det foreslås imidlertid en registreringsplikt for virksomheter når en virksomhet får omsetning som omfattes av loven og denne overstiger 25 000 000 kroner i avgiftsperioden.

¹¹ Tjenesteyteren, dersom denne betaler for bruken av grensesnittet, trenger ikke være skattepliktig til Norge etter skatteloven §§ 2-1 til 2-3 så lenge brukeren er norsk. Dette vil gjelde mulige fremtidige tilfeller hvor ikke tjenesteyteren kan

anses som en bruker i lovens forstand. Normalt vil tjenesteyteren også være bruker, og da denne også skape tilstrekkelig tilknytning dersom denne er en norsk bruker.

Registreringspliktige plikter å registrere seg i Enhetsregisteret og hos skattemyndighetene. Registreringsplikten vil lette kontrollen for avgiftsmyndighetene av når tjenesteytere blir avgiftspliktige og hvilken omsetning som DT-avgiften skal beregnes av. En registreringsplikt for tjenesteytere vil også kunne bidra til forutberegnelighet for tjenesteytere med hensyn til når avgiftsplikten inntreer og omfanget av avgiftsplikten.

Arbeidet med å få på plass en internasjonal løsning bør imidlertid følges tett. Det er hensiktsmessig at DT-avgiften revurderes årlig i lys av internasjonale prosesser, i forbindelse med vedtakelsen av det årlige særavgiftsvedtaket.

Det foreslås at lov om DT-avgift trer i kraft fra 1. januar 2020.

2. Vurderinger og forslag

2.1. DT-avgift som særavgift

Slik DT-avgiften er foreslått i høringsnotatet, vil den være en særavgift. Dette kan tale for at særavgiften reguleres på samme måte som andre særavgifter underlagt Finansdepartementet, som eget kapittel i særavgiftsforskriften og med årlig fastsettinger i særavgiftsvedtaket. Disse særavgiftene er også underlagt den ordinære skatteforvaltningsretten, nærmere bestemt bestemmelser i skatteforvaltningsloven og skattebetalingsloven.

Samtidig vil en egen lov for DT-avgiften gjøre den mer tilgjengelig for avgiftssubjektene og allmennheten. Det kan være viktig for å fremme DT-avgiftens betydning og gjennomslagskraft.

Det vil være mulig å innføre DT-avgiften gjennom en egen lov, men med henvisning til særavgiftsloven, slik at DT-avgiften derigjennom blir underlagt den ordinære skatteforvaltningsretten. Avgiftssatsen bør fastsettes i Stortingets årlige vedtak om særavgifter. Dette antas å være en mer effektiv måte, og vil unngå at en må endre skatteforvaltningsloven og skattebetalingsloven som følge av innføringen DT-avgiften og senere opphevelsen av avgiften.

¹² Digital Services Tax: Consultation, side 7, november 2018, HM Revenue & Customs,

2.2. Avgiftssubjekt

Som avgiftssubjekt er enhver person, selskap eller innretning som har avgiftspliktig omsetning etter loven, uavhengig av om tjenesteyteren er skattepliktig til riket eller har annen avgiftsrettslig tilknytning til riket.

2.3. Tjenester som omfattes

Medvirkning fra brukere av en digital tjeneste/plattform er viktig for et bredt spekter av tjenester, men medvirkningens betydning for tjenestens verdiskapning vil være varierende. Hensikten med den foreslåtte DT-avgiften er å ramme virksomheter med en forretningsmodell der brukeres medvirkning utgjør en betydelig del av verdiskapningen. Det er verdien av brukeres medvirkning som er tenkt avgiftsbelagt gjennom DT-avgiften.¹²

DT-avgiften skal derfor sikre at digitale virksomheter som tilbyr visse digitale tjenester betaler avgift av kvalifiserende omsetning dersom omsetningen er foranlediget av norske brukeres innsats og deltakelse, gjennom generering av innhold til den digitale plattformen, innhenting av verdifull data om brukere av den digitale plattformen og annen type data som genereres av brukerne av den digitale plattformen.

Forslaget legger derfor opp til en positiv avgrensning av hvilke tjenester som omfattes av DT-avgiften. Det erkjennes at dette vil skape avgrensningsspørsmål og mulige tilpasningsmuligheter, og at en slik avgrensning over tid vil også vil kreve justeringer for å sikre at avgiften fortsatt ilegges tjenester hvor brukermedvirkning normalt utgjør en viktig del av verdiskapningen. DT-avgiftens virkeområde bør derfor kontinuerlig vurderes og hvis nødvendig, endres. Når de mer langsiktige internasjonale løsningene kommer på plass, bør DT-avgiften oppheves.

Samtlige tjenester som omfattes av lovforslaget ytes ved bruk av et digitalt grensesnitt. Begrepet

<https://www.gov.uk/government/consultations/digital-services-tax-consultation>

digitalt grensesnitt er ment å favne vidt og skal blant annet omfatte digitale markeds plasser og andre digitale plattformer, herunder en nettside eller en alternativ internettbasert applikasjon som for eksempel en applikasjon til mobiltelefon. Dette vil gjøre avgiften tilpasningsdyktig dersom det oppstår nye teknologiske løsninger knyttet til markeds plasser, plattformer mv.

2.3.1. Plassering av reklame på et digitalt grensesnitt når reklame er rettet mot brukere av det digitale grensesnittet

Plassering av reklame på et digitalt grensesnitt når denne reklamen er rettet mot brukere av det digitale grensesnittet som er omfattet av loven. Det vil her være virksomheten som tilbyr reklametjenesten som er tjenesteyter og avgiftssubjekt under loven, uavhengig av om denne er eier av det digitale grensesnittet. Eier av et digitalt grensesnitt som lar tredjepart plassere reklame på sitt grensesnitt vil ikke være omfattet av dette alternativet.¹³

2.3.2. Tilgjengeliggjøring av et digitalt grensesnitt som legger til rette for at brukere av det digitale grensesnittet kan samhandle eller utveksle eller yte varer eller tjenester

Loven omfatter også tjenester som består i tilgjengeliggjøring av et digitalt grensesnitt som legger til rette for at brukere av det digitale grensesnittet kan samhandle eller utveksle tjenester eller varer. Slike tjenester kjennetegnes ved at det digitale grensesnittet gjør det mulig for en bruker å samhandle med en annen bruker når disse brukerne normalt ikke ville kommet i kontakt med hverandre uten den digitale tjenesten, for eksempel ved at tjenesteyteren gjør tilgjengelig en markeds plass for sine brukere. Denne typen tjenester må avgrenses mot netthandel og salg av egne varer (som vil være en transaksjon med kun to parter involvert som faller utenfor loven). En tilbyder av en digital markeds plass vil normalt kun være tilrettelegger eller mellommann og ikke ha rådighet som eier over – eller risiko for - varene

og tjenestene som selges på den digitale markeds plass.¹⁴

Noen typer tjenester som eksempelvis tilbydere av e-posttjenester, chatte-tjenester eller betalingstjenester, vil også legge til rette for at brukere av det digitale grensesnittet kommer i kontakt med hverandre, men denne typen tjenester har – i motsetning til tjenester som legger til rette for en markeds plass – brukere som kjennetegnes ved at de ville hatt mulighet til å komme i kontakt med hverandre på andre måter. Denne typen tjenesteytere gjør ikke tilgjengelig en markeds plass for sine brukere. Denne typen tjenester kjennetegnes ved at det ytes støtte i form av programvare til brukere som allerede har opprettet en kontakt seg imellom.¹⁵ Det er derfor ikke brukernes medvirkning som skaper den underliggende verdien ved tjenesten og disse bør derfor ikke være omfattet av lovforslaget om DT-avgift. Det betales som regel heller ikke noe for slike tjenester, som også er en forutsetning for å legge DT-avgift.

2.3.3. Overføring av data innhentet om brukere av et digitalt grensesnitt eller data generert av brukeres aktiviteter på et digitalt grensesnitt

Tjenester som omfattes er også overføring av data om brukere av en digital plattform eller data generert av brukeres aktiviteter på et digitalt grensesnitt. Dette skal ikke omfatte data som har blitt innhentet på andre måter for så å bli samlet på en digital plattform ettersom det digitale grensesnittet i slike tilfeller ikke benyttes for å tjene penger på brukeres deltakelse eller medvirkning på den digitale plattformen.

Fordi DT-avgiften skal beregnes på faktisk omsetning av tjenesten, vil ikke selve innsamlingen av data være en aktivitet som omfattes av lovforslagets § 1 (1) bokstav c. Intern bruk av innsamlet data (f.eks. til å forbedre egen markedsføringsvirksomhet, produkter osv.) om brukere av et digitalt grensesnitt vil heller ikke være omfattet av

¹³ Se også Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services, COM/2018/0148 final - 2018/073 (CNS), Fortalens punkt 11.

¹⁴ Digital Services Tax: Consultation, side 14, november 2018, HM Revenue & Customs,

<https://www.gov.uk/government/consultations/digital-services-tax-consultation>

¹⁵ Se også Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services, COM/2018/0148 final - 2018/073 (CNS), Fortalens punkt 12.

bestemmelsen. DT-avgiften er ment å komme til anvendelse på *faktisk omsetning* (*kontantstrøm mv.*) som har grunnlag i overføring av data som er innhentet ved brukerens aktivitet på det digitale grensesnittet.¹⁶

2.3.4. Tjenester som ikke omfattes

Det foreslås å presisere at visse tjenester *ikke* skal omfattes av loven. Lovforslagets § 1 (2) presiserer at tjenester som går ut på tilgjengeliggjøring av digitalt grensesnitt med eneste formål å gjøre tilgjengelig digitalt innhold, kommunikasjonstjenester eller finansielle tjenester for brukere, ikke er tjenester som omfattes av loven.

Hovedårsaken til dette er at denne typen tjenester ikke i vesentlig grad har sin underliggende verdiskapning i brukeres medvirkning. Disse digitale tjenestene kjennetegnes ved at den digitale plattformen benyttes som en kanal for å tilby en etablert tjeneste, men brukere medvirker ikke med innhold til den digitale tjenesten. Det vil imidlertid kunne være tilfeller der en tjenesteyter har som hovedvirksomhet å yte betalingstjenester, men samtidig tilbyr annonseringstjeneste på det digitale grensesnittet rettet mot brukere av det digitale grensesnittet. I et slikt tilfelle må tjenesteyteren avgjøre hvilke inntekter som knytter seg til tjenester som omfattes av DT-avgiftsloven, og hvilke som ikke gjør det. Ved sammensatte tjenester som er vanskelig å prise separat, må verdien av den DT-avgiftsbelagte tjenesten fastsettes skjønnsmessig.

2.4. Inntekter fra omfattede tjenester

DT-avgiften skal beregnes av omsetning (bruttoinntekt) eksklusive merverdiavgift knyttet til tjenester som er omfattet av loven.

For at det skal oppstå avgiftsplikt må det ytes et vederlag for tjenesten. Vederlaget kan blant annet bestå i penger eller realytelser. Alternativet, det å la avgiftsplikten være knyttet til selve samhandlingstidspunktet mellom bruker og det digitale grensesnittet (f.eks. i det en

bruker avga data til en tjenesteyter) vil være krevende å praktisere og det er også på dette tidspunktet usikkert hvilke inntekter tjenesteyter vil oppnå for dataene.

Omsetning etter loven vil tidfestes for avgiftsformål når vederlaget ytes, eventuelt når selgerkreditten mv. ytes for varen eller tjenesten.

For tjenester som omfattes av lovforslagets § 1 (1) bokstav a vil det være vederlaget som betales for plassering av reklamen som er omsetningen som omfattes av loven, uavhengig av om vederlaget er et engangsvederlag eller er basert på antall visninger eller klikk e.l.

For tjenester som omfattes av lovforslagets § 1 (1) bokstav b, vil det være vederlaget som tjenesteyter opptjener på sin rolle som tilrettelegger / markeds plass som omfattes, slik som provisjoner, abonnementsinntekter e.l. Dette vederlaget kan være uavhengig av vederlaget for varer og tjenester som overføres mellom brukerne av markeds plassen.

For tjenester som omfattes av lovforslagets § 1 (1) bokstav c, vil det være vederlaget som tjenesteyter opptjener ved å selge eller stille til disposisjon dataene som er omsetning etter loven, uavhengig av hvordan dette vederlaget avregnes eller rettslig struktureres.

2.4.1. Konsernintern omsetning

I arbeidet med lovforslaget har det vært vurdert om inntekter opptjent fra selskap i samme konsern bør være unntatt fra avgiftsplikt. Av hensyn til å sikre et enkelt regelverk og hindre uønskede tilpasninger, bygger dette lovforslaget på at også konsernintern omsetning kan omfattes. Dersom konsernintern omsetning gjøres avgiftsfri vil tjenesteytere som inngår i konsern kunne tilpasse seg, blant annet ved konsolidering gjennom oppkjøp av større deler av verdikjeden, slik at de får fordeler i forhold til tjenesteytere som ikke inngår i konsern.

Når konsernintern omsetning omfattes av lovforslaget oppstår en risiko for at inntekt underlegges DT-avgift i flere ledd. Viktigheten av å ikke legge opp til tilpasningsmuligheter som

¹⁶ Se Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting

from the provision of certain digital services, COM/2018/0148 final - 2018/073 (CNS), Fortalens punkt 17.

favoriserer de største aktørene på markedet, samt at det antas at eventuell kjedebeskatning kan avhjelpest på andre måter, tilsier at også konsernintern omsetning omfattes av avgiftsplikten. Departementet bør imidlertid løpende vurdere hvordan DT-avgiften slår ut på konsernintern omsetning og om det er nødvendig med endringer.

2.5. Inntekter med tilknytning til norsk bruker

DT-avgiften skal kun treffe inntekter som er foranlediget av en norsk brukerbase. Det er derfor kun omsetning fra kvalifiserende tjenester som er opptjent på grunnlag av en norsk brukers samhandling, data eller bruk av det digitale grensesnittet som er avgiftspliktig etter forslaget.

Begrepet «bruker» er ment å favne vidt og skal omfatte enhver fysisk og juridisk person som benytter tjenester som omfattes av DT-avgiften. Dersom en digital markeds plass legger til rette for at et selskap får solgt sine varer som del av dets virksomhet til en forbruker, vil både selskapet som selger sine varer og forbrukeren være å anse som brukere, av markeds plassen, i henhold til loven.

For at omsetningen skal være gjenstand for norsk DT-avgift må omsetningen ha tilknytning til en norsk brukers medvirkning eller deltakelse. Et sosialt medium kan for eksempel generere inntekter fra reklame rettet mot brukere av det sosiale mediet. Hvis reklamen retter seg mot de norske brukere av det sosiale mediet eller reklamen fordrer en handling fra norsk bruker, for eksempel i form av et klikk på en annonse, vil inntekten som tjenesteyter opptjener på dette være omsetning med tilknytning til norsk bruker. Dette vil også være tilfellet for reklame rettet mot norske brukere som vises på en søkemotor eller andre nettsider.

En digital markeds plass kan generere inntekter ved å pålegge brukere et kommisjonsgebyr eller kreve en andel av vederlaget fra kjøper til selger på markeds plassen. I slike tilfeller vil omsetningen ha tilstrekkelig tilknytning til Norge dersom omsetningen knytter seg til en transaksjon som involverer en norsk bruker, dvs. kjøper eller selger av en vare eller tjeneste.

Når det gjelder omsetning fra overføring av data, vil spørsmålet være om dataene er knyttet til en norsk bruker. Hvis det overføres data om både norske og utenlandske brukere vil en forholdsmessig del målt etter virkelig verdi av vederlaget være tilknyttet norske brukere og skal underlegges avgift deretter. Dersom vederlaget er basert på antall brukere eller brukermarked, må avgiftspliktig omsetning fastsettes skjønnsmessig.

Som hovedregel vil en bruker måtte anses for å være norsk bruker dersom vedkommende er bosatt i riket og dermed normalt sett befinner seg i Norge når vedkommende samhandler med de digitale grensesnittene, typisk med en enhet som har en norsk IP-adresse. Det er imidlertid noe ulikt hvor mye informasjon operatøren av det digitale grensesnittet besitter om brukeren, og det kan også oppstå en rekke vanskelige grensedragninger for brukere som forflytter seg over landegrensener (f.eks. ved feriereise).

Det kan tenkes flere måter for å avgjøre om en bruker er en norsk bruker. I lovforslaget er brukers IP-adresse angitt som et kjennetegn for å avgjøre om brukers enhet er lokalisert i Norge på samhandlingstidspunktet eller ikke, men andre kjennetegn kan i prinsippet tenkes i stedet for eller i tillegg til IP-adresse. For en søkemotor som genererer inntekter ved å ha reklame på det digitale grensesnittet, vil det kunne være mulig å identifisere brukers lokasjon basert på hvilke land reklamen er rettet mot eller IP-adressen til brukere. For en markeds plass som pålegger kommisjonsgebyr på salg av varer eller tjenester på markeds plassen, vil en kunne identifisere brukers lokasjon basert på betalingsdetaljer eller basert på hvor en solgt vare skal leveres.

Det anerkjennes at IP-adresse som kjennetegn for brukers lokasjon vil kunne føre til at brukere som normalt er bosatt i Norge eksempelvis ikke vil omfattes av begrepet «norsk bruker» når brukeren er på reise i utlandet. Motsatt, vil brukere bosatt i andre stater kunne omfattes av begrepet «norsk bruker» når vedkommende bruker i en kort periode befinner seg i Norge. Det antas at disse konsekvensene for avgiftsprovenyet ved å benytte IP-adresse som kjennetegn i stor grad vil utlikes og at hensynet til en enkel og praktikabel regel bør veie tyngst. IP-adresse vil være et kjennetegn som er enkelt å håndtere både for tjenesteytere

og for skattemyndighetene som kontrollorgan. Hensynet til et enkelt regelverk og muligheten til å holde administrasjons-, rapporterings- og kontrollkostnader på et lavt nivå taler for at brukers IP-adresse i første omgang benyttes for å bestemme om bruker er å anse som «norsk bruker».

For at inntekten knyttet til en bruker skal være omfattet av loven må brukeren anses som norsk bruker på tidspunktet hvor brukeren samhandler med det digitale grensesnittet slik at avgiftspliktig omsetning generes for tjenesteyter.

Lovforslaget bygger som nevnt på at IP-adressen blir avgjørende for om en bruker er norsk eller utenlandsk på samhandlingstidspunktet. Departementet bør løpende vurdere om tilknytningskriteriet bør endres, spesielt i lys av hva andre europeiske land som innfører lignende regler velger å benytte som tilknytningskriterier, og i lys av den teknologiske utviklingen. Departementet bør søke så langt mulig å unngå at samme verdiskapning avgiftsbelegges i flere land.

2.5.1. Bunnfradrag

For å sikre at DT-avgiften ikke rammer små foretak, gründersbedrifter og bedrifter med dårlige økonomiske resultater, foreslås det et bunnfradrag. Tjenesteytere skal ikke svare DT-avgift av kvalifiserende omsetning tilknyttet norske brukere som ikke overstiger bunnfradraget. Når bunnfradraget overstiges svares det kun DT-avgift av overskytende omsetning.

For å sikre at konserner og enkeltstående selskaper behandles likt, og for å unngå at DT-avgiften kan unngås ved å splitte omsetning mellom konsernselskaper, foreslås det at bunnfradraget skal gjelde på konsernivå. Det vil si at hvor et konsern har flere tjenesteytere som har avgiftspliktig omsetning, skal bunnfradraget deles mellom tjenesteyterne.

Et selskap skal anses å være i konsern hvis selskapet ved utgangen av avgiftperioden er

konsolidert linje for linje i utgående balanse i et konsernregnskap som er utarbeidet etter regnskapsregler nevnt i lovutkastet § 3 (1) bokstav f, eller som ville ha vært konsolidert linje for linje i utgående balanse i et konsernregnskap dersom IFRS hadde vært anvendt. Selskapet er da i konsern med alle andre selskaper som er eller ville vært konsolidert inn linje for linje i konsernregnskapet.

2.6. Avgiftssats

Avgiftssatsen foreslås fastsatt i Stortingets årlige vedtak for særavgifter.

Det underliggende prinsippet for valg av avgiftssats etter lovforslaget må være at avgiftssatsen skal reflektere den verdien som norske brukere bidrar til å skape for den digitale virksomheten målt på et aggregert nivå, samtidig som en erkjenner at en betydelig del av verdiskapningen fortsatt skjer i de landene hvor programvare utvikles, hvor viktige ledelsesfunksjoner utøves osv. Ved fastsettelsen av avgiftssatsen er det også et moment at den ilegges på omsetning og dermed vil ramme tjenesteytere med lav eller ingen fortjeneste hardere enn de med høy fortjeneste. Det foreslås derfor en sjablongmessig avgiftssats på 2 %.

2.7. Mulig unntaksbestemmelse

Ettersom DT-avgiften ilegges omsetning kan det være tilfeller hvor tjenesteytere som ikke har overskudd, ilegges avgiften. De negative sidene ved dette kan om mulig søkes redusert ved å innføre visse unntaksbestemmelser eller alternative beregningsmetoder.

I Storbritannia er det foreslått en unntaksregel som skal fungere som en «safe harbour» for virksomheter som går med underskudd eller har lavt overskudd.¹⁷ Unntaksregelen gir virksomheter en alternativ beregningsmåte for DST, der overskuddet i virksomheten tas i betraktning. Den alternative formelen er:

¹⁷ Digital Services Tax: Consultation side 24-26, november 2018, HM Revenue & Customs, <https://www.gov.uk/government/consultations/digital-services-tax-consultation>

*fortjeneste * brutto inntekter som omfattes av loven * X*

I henhold til det britiske forslaget til en unntaksregel, kan X ikke settes lavere enn 0,8. Fortjenesten skal angis i prosent, og den kan ikke settes lavere enn 0 %.

Den alternative beregningen av DST er valgfri, og unntaksregelen er utformet slik at det kun vil være virksomheter med svært lav fortjeneste eller som går med underskudd som vil ha nytte av den alternative beregningsmåten.

En slik unntaksregel vil imidlertid i større grad fremstå som en form for nettobeskatning, og dette er ikke problematisert i høringsutkastet hvordan en slik regel vil forholde seg til skatteavtaler.

Samtidig bør de negative sidene ved en DT-avgift i stor grad være avhjulpet ved at avgiftsatsen settes lavt, det gis et betydelig bunnfradrag, det gis inntektsfradrag for avgiften i alminnelig inntekt i Norge¹⁸ og ved at Norge søker ved bilaterale forhandlinger å unngå dobbel avgiftsbelastning. Det foreslås derfor at det i første omgang ikke innføres en egen unntaksbestemmelse, men at Finansdepartementet overvåker hvordan regelen slår ut og vurderer om en unntaksregel bør innføres på et senere tidspunkt.

2.8. Registreringsforpliktelse

Tjenesteyter plikter etter lovforslaget § 4 å registrere seg i enhetsregisteret og hos skattemyndighetene derom tjenesteyter selv eller det konsernet tjenesteyter inngår i, har opptjent omsetning som omfattes av loven, som til sammen overstiger 25 000 000 kroner. Samtlige tjenesteytere som har omsetning som overstiger denne terskelen må registrere seg hos skattemyndighetene.

Plikten til å registrere seg i enhetsregisteret og hos skattemyndighetene inntreffer på et tidligere tidspunkt enn plikten til å betale DT-avgift, som først oppstår når tjenesteyter har omsetning som etter lovforslaget overstiger 50 000 000 kroner i avgiftsperioden. Det antas å lette

kontrollen for myndighetene når mange virksomheter vil være registreringspliktige før de er avgiftspliktige etter lovforslaget. Det vil lette myndighetens oppgave å kontrollere når en tjenesteyter er pliktig til å betale DT-avgift, dersom virksomheten er registrert før avgiftsplikt oppstår.

At registreringsplikt oppstår før avgiftsplikt oppstår, vil også kunne gi en økt forutberegnelighet for tjenesteytere som har omsetning omfattende av lovforslaget som oppfyller kravet til registrering, men som enda ikke har oversteget bunnfradraget på 50 000 000 kroner. En registreringsplikt vil være lite ressurskrevende for tjenesteytere som omfattes av loven.

2.9. Rapportering

For å minimere administrasjonsbyrden og -kostnaden for virksomheter som omfattes av lovforslaget, foreslås det at DT-avgiftspliktige skal innrapportere omsetning årlig og etterskuddsvis. Det foreslås at tjenesteytere som har avgiftspliktig omsetning over 25 000 000 kroner målt på konsernnivå rapporterer inn avgiftspliktig omsetning innen 1. mars i året etter avgiftsperioden.

Rapporteringsplikt oppstår i den avgiftsperioden virksomheten er registreringspliktig og har omsetning omfattende av loven som overstiger 25 000 000 kroner. Rapporteringsplikten omfatter imidlertid all avgiftspliktig omsetning, også den delen som er omfattende av bunnfradraget, i avgiftsperioden virksomheten ble rapporteringspliktig.

En virksomhet som er DT-avgiftspliktig, er selv ansvarlig for å fastsette sin avgiftsplikt etter DT-avgiftsloven. DT-avgiftsmeldingen skal i skattemelding omsetning etter loven som knytter seg til kvalifiserende tjenester med nødvendig tilknytning til norske brukere og beregning av pliktig DT-avgift.

I visse konserner kan det være flere enheter som har avgiftspliktig omsetning etter loven. For å lette administrasjonsbyrden foreslås det at konserner kan utpeke ett selskap som skal opptre på konsernets vegne for oppfyllelse av

¹⁸ Se skatteloven § 6-15

plikter etter DT-avgiftsloven. Konsernselskapet vil da kunne sende inn en samlet skattemelding for alle konsernselskapene og eventuelle sanksjoner, forsinkelsesavgift vil bare kunne pålegges dette selskapet.

Videre foreslås det at tjenesteytere som ikke er hjemmehørende i EØS og hvor konsernet ikke har utpekt ett selskap innenfor EØS til å opptre på konsernets vegne, må engasjere en norsk representant for rapportering og innbetaling av DT-avgift.

Avgiftspliktig omsetning skal rapporteres i norske kroner. Dersom omsetningen opptjenes i en annen valuta enn norske kroner, skal inntektene regnes om til norske kroner i henhold basert på balansedagens kurs.

2.10. Avgiftsbetaling

Det foreslås at DT-avgiften forfaller til betaling 14. mars året etter avgiftsperioden eller første påfølgende virkedag.

Et alternativ kunne ha vært kvartalsvis betaling av DT-avgift. Årlig betaling i året etter avgiftsperioden fremstår imidlertid som mest hensiktsmessig tatt i betraktning at terskelverdiene og bunnfradraget skal beregnes på konsernnivå.

2.11. Forholdet til folkerettslige forpliktelser og EØS-retten

Det er en forutsetning for DT-avgiften at den ikke er i strid med Norges folkerettslige forpliktelser. Siden den vil gjelde for norske og utenlandske tjenesteytere, legges det til grunn at avgiften vil være i tråd med EØS-retten.

Det kan stilles spørsmål om en DT-avgift vil være i strid med Norges skatteavtaler. Skatteavtaler gjelder for inntektsskatt og de fordeler beskatningsretten mellom kildestat, hjemstat og begge stater. Dersom begge stater har beskatningsrett, vil hjemstaten normalt ha plikt til å forhindre dobbeltbeskatning på nærmere vilkår. Dersom DT-avgiften anses å være en inntektsskatt vil DT-avgiften raskt komme i strid med artikkel 7 i skatteavtalene som gir hjemstaten eksklusiv beskatningsrett

med mindre det foreligger et fast driftssted. En omsetningsbasert avgift, som DT-avgiften, vil imidlertid på samme måte som merverdiavgift falle utenfor skatteavtalenes virkeområde. Ettersom DT-avgiften ilegges både norske og utenlandske tjenesteytere vil den heller ikke rammes av skatteavtalenes ikke-diskrimineringsbestemmelser.

3. Forslag til bestemmelser

3.1. Forslag til Lov om ileggelse av avgift på digitale tjenester (DT-avgiftsloven)

Det foreslås å vedta en ny lov om DT-avgift. DT-avgiftsloven lyder som følgende:

§ 1. Saklig virkeområde

(1) Denne loven gjelder avgift på digitale tjenester (DT-avgift). DT-avgift er en avgift til staten som skal beregnes av tjenesteyters omsetning eksklusiv merverdiavgift knyttet til følgende tjenester:

- a. Plassering av reklame på eget eller andres digitale grensesnitt når reklame er rettet mot brukere av det digitale grensesnittet;
- b. Tilgjengeliggjøring av et digitalt grensesnitt som legger til rette for at brukere av det digitale grensesnittet kan samhandle, utveksle eller yte varer eller tjenester; eller
- c. Overføring av data innhentet om brukere av et digitalt grensesnitt eller data generert av brukeres aktiviteter på et digitalt grensesnitt.

Dette gjelder uavhengig av om brukeren har ytt vederlag for tjenesten.

(2) Første ledd omfatter ikke tilgjengeliggjøring av digitalt grensesnitt hvis eneste formål er å gjøre tilgjengelig digitalt innhold, kommunikasjonstjenester eller finansielle tjenester for brukerne

(3) DT-avgift er en særavgift. Med mindre annet er bestemt i denne lov, gjelder L19.05.1933 nr. 11 Lov om særavgifter for DT-avgift etter loven her.

(4) Stortinget pålegger DT-avgiften og fastsetter satsen og bunnfradraget som skal gjelde, jf. Grunnloven § 75 bokstav a.

§ 2. Avgiftsgrunnlag og -beregning

- (1) DT-avgift ilegges inntekter fra digitale tjenester nevnt i § 1 første ledd som tjenesteyter har opptjent i

avgiftsperioden og som er foranlediget av norske brukeres samhandling med eller bruk av et digitalt grensesnitt.

- (2) Avgiftsplikten oppstår på tjenesteyters opptjeningstidspunkt.

§ 3. Definisjoner

I denne loven menes med:

- a. avgiftsperiode: kalenderår,
- b. bruker: enhver fysisk eller juridisk person,
- c. digitalt grensesnitt: programvare tilgjengeliggjort ved internett, herunder nettside eller del av en applikasjon, herunder mobilapplikasjoner. Dette vil omfatte bl.a. digitale markeds plasser og plattformer,
- d. omsetning: vederlag fra salg av reklame rettet mot norske brukere, vederlag av brukere, tjenesteytere mv. knyttet til bruk av digitalt grensesnitt og vederlag knyttet til utnyttelse av data om brukere eller generert av brukeres aktiviteter, uten fratrukk for kostnader,
- e. IP: Internet Protocol,
- f. konsern: selskaper som inngår i samme konsernregnskap utarbeidet av det øverste selskapet i konsernet i henhold til NGAAP, IFRS, IFRS for SME, GAAP i et EØS-land, US GAAP eller japansk GAAP eller ville inngått hvis IFRS var anvendt.
- g. norsk bruker: en bruker som på tidspunktet for samhandling med det digitale grensesnittet er tilknyttet en norsk IP-adresse,
- h. tjenesteyter: fysisk eller juridisk person som opptjener omsetning etter loven.

§ 4. Registrerings- og rapporteringsplikt

- (1) Tjenesteytere skal være registrert i enhetsregisteret og hos skattemyndighetene i medhold av særavgiftsloven og skatteforvaltningsloven § 8-13 når de

selv, eller det konsern de inngår i, har opptjent omsetning som er omfattet av loven som til sammen overstiger 25 000 000 kroner i avgiftsperioden.

- (2) Tjenesteyter skal rapportere i henhold til skatteforvaltningsloven § 8-4 fra og med den avgiftsperioden hvor registreringsplikt oppstår. Grunnlag for DT-avgift rapporteres årlig og innen 1. mars i året etter avgiftsperioden. Betaling av DT-avgiften forfaller første virkedag to uker etter rapporteringsfristen.

§ 5. Bunnfradrag

- (1) Tjenesteyter ilegges ikke DT-avgift for omsetning som ikke overstiger et bunnfradrag i avgiftsperioden. Overstiges bunnfradraget ilegges DT-avgift på overskytende omsetning.
- (2) Bunnfradraget fastsettes av Stortinget, jf. § 1 fjerde ledd. For tjenesteytere som inngår i konsern skal bunnfradraget fordeles forholdsmessig mellom tjenesteyterne i konsernet etter deres avgiftspliktige omsetning etter denne loven.