

Saksnr. 22/5049
28.6.2024

**Høringsnotat -
plikt for digitale plattformer
til å gi opplysninger til
skattemyndighetene**

Innhold

1	Innledning og sammendrag	3
2	Bakgrunn	4
3	Gjeldende rett	4
4	Hovedtrekk i modellreglene	5
5	Vurderinger og forslag	10
6	Nærmere om forslaget.....	16
6.1	Hvem som er opplysningspliktige og hva det skal gis opplysninger om.....	16
6.2	Særlig om drosjetjenester	18
6.3	Selgergjennomgang og tidspunkt for rapportering	21
6.4	Effektiv gjennomføring og håndheving	22
6.5	Opplysningsplikt for ikke-digitale formidlingstjenester	24
7	Konsekvenser av forslaget	25
7.1	Administrative og økonomiske konsekvenser.....	25
7.1.1	Innledning	25
7.1.2	Konsekvenser for de opplysningspliktige.....	26
7.1.3	Konsekvenser for de skattepliktige.....	29
7.1.4	Konsekvenser for skattemyndighetene	30
7.2	Personvernkonsekvenser	31
7.2.1	Krav om rettsgrunnlag etter personvernforordningen, Grunnloven § 102 og EMK artikkel 8.....	31
7.2.2	Departementets vurderinger.....	32
8	Ikrafttredelse	36
9	Lovforslag.....	36

1 INNLEDNING OG SAMMENDRAG

Finansdepartementet sender på høring forslag til nye regler i skatteforvaltningsloven om opplysningsplikt for digitale plattformer som formidler utleie av fast eiendom, utleie av transportmidler, salg av tjenester og salg av varer.

Bakgrunnen for lovforslaget er OECDs internasjonale standard for automatisk utveksling av opplysninger om inntekter opptjent gjennom digitale plattformer, «Digital Platform Information» (DPI). Departementet foreslår å gjennomføre standarden i norsk rett. Dette innebærer at digitale plattformer skal rapportere tredjepartsopplysninger til skattemyndighetene om utleie av fast eiendom eller transportmidler og salg av tjenester eller varer som formidles gjennom plattformen. Opplysninger om skattepliktige bosatt i andre land vil deretter utveksles med det aktuelle landet.

Formålet med DPI er å styrke de eksisterende reglene om automatisk utveksling av opplysninger på skatteområdet og å møte de skattemessige utfordringene som er forbundet med en stadig økende grad av digitalisering av økonomien.

Departementet foreslår en overordnet bestemmelse i skatteforvaltningsloven og at detaljene i opplysningsplikten mv. reguleres i skatteforvaltningsforskriften. Forslag til forskriftsendringer vil sendes på egen høring av Skattedirektoratet.

Forslagene til regler om opplysningsplikt i høringsnotatet her er ment å gjennomføre DPI med tilhørende kommentarer og retningslinjer. Standarden med kommentarer og retningslinjer vil derfor være sentrale momenter ved tolkningen av de norske bestemmelsene. I tillegg foreslår departementet å videreføre den gjeldende opplysningsplikten for formidlere av drosjetjenester og for ikke-digital formidling av utleie av fast eiendom.

Departementet foreslår at lovendringene trer i kraft 1. januar 2026, og at første rapportering til skattemyndighetene og utveksling med andre land skjer i 2027.

2 BAKGRUNN

Den 16. november 2022 signerte Norge en multilateral kompetent-myndighetsavtale om å gjennomføre OECDs internasjonale standard for automatisk utveksling av opplysninger om inntekter opptjent gjennom digitale plattformer, «Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy».¹ Standarden er kjent som «Model Reporting Rules for Digital Platforms» (MRDP) eller «Digital Platform Information» (DPI). I høringsnotatet her brukes forkortelsen DPI. Den multilaterale kompetent-myndighetsavtalen er inngått med hjemmel i artikkel 6 i OECDs og Europarådets multilaterale konvensjon om gjensidig administrativ bistand i skattesaker,² som Norge har tiltrådt. Avtalen er åpen for undertegning av alle land som har tiltrådt konvensjonen, og utgjør et rammeverk for utveksling av opplysninger mellom skattemyndighetene. Hittil har 26 land undertegnet avtalen, og det er antatt at flere land vil slutte seg til etter hvert. Før avtalen trer i kraft og får virkning, må myndighetene i de aktuelle landene bli enige om å utveksle opplysningene. Selve informasjonsutvekslingen mellom de enkelte landene vil skje bilateralt.

EU har allerede innført lignende regler om opplysningsplikt for plattformoperatører gjennom direktiv (EU) 2021/514 av 22. mars 2021 (DAC7). I EU trådte reglene i kraft 1. januar 2023, og første utveksling mellom EU-land skjer i 2024.

3 GJELDENDE RETT

Digitale plattformer som formidler av utleie av fast eiendom eller drosjetjenester, har i dag plikt til å gi tredjepartsopplysninger til skattemyndighetene. Opplysningsplikten gjelder ikke bare for norske selskaper, men også aktører i utlandet som formidler drosjetjenester som utføres i Norge, eller utleie av fast eiendom som ligger i Norge, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) pkt. 19.5.1 og Prop. 17 L (2020–2021) pkt. 4.4.3.

¹ <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-rules-for-reporting-by-platform-operators-with-respect-to-sellers-in-the-sharing-and-gig-economy.pdf>

² <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm>

Etter skatteforvaltningsloven § 7-5 syvende ledd skal formidlere av drosjetjenester gi opplysninger fra skiftlappen for løyvehavere som er tilknyttet virksomheten. Skiftlappen kan hentes ut av taksameteret i drosjen. Formidlere av drosjetjenester omfatter både tradisjonelle drosjesentraler og andre formidlere, herunder digitale plattformer. Det skal blant annet gis opplysninger om løyvehaverens organisasjonsnummer og navn, løyvenummer og akkumulerte tall fra skiftlappene for kontant- og kredittomsetning, kjørte kilometer og besatte kilometer, jf. skatteforvaltningsforskriften § 7-5-21. Fristen for å gi opplysninger til skattemyndighetene er 31. januar i året etter inntektsåret.

Skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende ledd bestemmer at den som gjennom en digital formidlingstjeneste formidler tjenester eller utleie av kapitalobjekter, skal gi opplysninger om hva formidlingen gjelder og det som er betalt. Det er bare formidlere som tar seg betalt basert på gjennomførte transaksjoner, som er opplysningspliktige. Vilkåret er ment å fange opp formidlere som har sikre opplysninger om selve transaksjonene, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) pkt. 19.5.1. Opplysningsplikten etter § 7-5 åttende ledd er i forskrift begrenset til å gjelde den som formidler utleie av fast eiendom, jf. skatteforvaltningsforskriften §§ 7-5-2 flg. Det skal blant annet gis nærmere opplysninger om den som mottar betalingen, beløp per utleieforhold, eventuelt gebyr leietakeren har betalt formidleren, provisjon utleieren har betalt til formidleren, antall utleiedøgn og eiendommens adresse. Fristen for å gi opplysninger til skattemyndighetene er 1. februar i året etter inntektsåret. For den som formidler utleie av fast eiendom, gjelder opplysningsplikten også når formidlingen skjer ikke-digitalt, jf. skatteforvaltningsloven § 7-5 niende ledd. Den som på vegne av utleier inngår kontrakt om utleie av fast eiendom hvor betaling for tjenesten er knyttet til gjennomførte transaksjoner, har også opplysningsplikt.

4 HOVEDTREKK I MODELLREGLENE

DPI-standarden har en obligatorisk og en frivillig del. Den obligatoriske delen omfatter plattformer som formidler utleie av fast eiendom og salg av tjenester, inkludert

transport- og leveringstjenester. Denne delen ble godkjent av OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS 29. juni 2020, og følger av dokumentet «Model Rules for Reporting by Platforms Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy».³ Den frivillige delen av standarden omfatter plattformer som formidler salg av varer og utleie av transportmidler. Denne delen ble godkjent av OECD Committee on Fiscal Affairs 17. juni 2021, og er inntatt som del II i dokumentet «Model Reporting Rules for Digital Platforms: International Exchange Framework and Optional Module for Sale of Goods».⁴ Den frivillige delen inneholder tillegg og endringer i den obligatoriske delen. I omtalen her inkluderes endringene som følger av den frivillige delen av standarden.

Modellreglene regulerer digitale plattformer, jf. del I A nr. 1 til 4. Med «plattform» menes programvare og applikasjoner som er tilgjengelige og gjør det mulig for selgere å koble seg til andre brukere for å utføre tjenester eller selge varer. Plattformer som krever inn vederlag fra kjøperen og utbetaler dette til selgeren, er også omfattet. Noen typer virksomhet er uttrykkelig unntatt fra plattformdefinisjonen. Dette gjelder virksomheter som bare behandler betalinger, annonserer eller reklamerer for en aktivitet eller omdirigerer eller overfører brukere til en plattform. Rene betalingsformidlere, annonsetjenester eller søkemotorer er dermed unntatt.

Opplysningsplikten påhviler «plattformoperatøren». Dette er den juridiske enheten som eier plattformen og som formidler kontakten mellom selgere og kjøpere på plattformen. Det er plattformoperatøren som inngår avtale med en selger om tilgang til plattformen. Plattformoperatøren kan kreve at selgeren gir opplysninger som er relevante etter modellreglene, og er dermed godt egnet som pliktsubjekt for opplysningsplikten. For

³ <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-rules-for-reporting-by-platform-operators-with-respect-to-sellers-in-the-sharing-and-gig-economy.pdf>

⁴ <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-reporting-rules-for-digital-platforms-international-exchange-framework-and-optional-module-for-sale-of-goods.pdf>

enkelthets skyld bruker departementet i hovedsak uttrykket «plattform» om plattformoperatører i høringsnotatet her.

For å bli opplysningspliktig må plattformen være kjent med, eller med rimelighet kunne forventes å være kjent med, vederlaget som er betalt mellom kjøper og selger, jf. modellreglene del I A nr. 6. Dette omtales nærmere i punkt 6.1 nedenfor.

Enkelte plattformer kan unntas fra opplysningsplikten, jf. del I A nr. 3. Landene som innfører modellreglene, kan velge å ta inn ett eller flere av unntakene. For det første kan plattformer som formidler aktiviteter for et samlet vederlag under EUR 1 million, unntas. Oppstartsselskaper kan dermed velge om de ønsker å være omfattet av opplysningsplikten fra starten av. For det andre kan det gjøres unntak for plattformer som godtgjør overfor myndighetene at forretningsmodellen deres er slik at den ikke tillater selgere å oppnå overskudd fra vederlaget. Dette inkluderer tjenester hvor brukerne deler kostnadene og ingen går med overskudd. For det tredje kan plattformer med en forretningsmodell som gjør at den ikke har selgere som det skal rapporteres om, unntas. Plattformer som bare har store hotellkjeder eller offentlige virksomheter som brukere, kan for eksempel unntas fra opplysningsplikt. Som departementet vil komme nærmere tilbake til, åpner EUs regelverk, DAC7, for færre unntak fra opplysningsplikten enn DPI.

Plattformen er opplysningspliktig til det landet hvor den er skattemessig hjemmehørende. Hvis plattformen ikke er hjemmehørende i noe land, skal den rapportere til det landet plattformen ledes fra eller reguleres av lovgivningen i, jf. modellreglene del I A nr. 4. Dette skal favne plattformer som har tilstrekkelig tilknytning til det aktuelle landet til at myndighetene kan håndheve etterlevelsen av regelverket.

Det er bare plattformer som formidler «relevante aktiviteter» som er opplysningspliktige. Relevante aktiviteter er utleie av fast eiendom, utleie av

transportmidler, salg av tjenester og salg av varer, jf. del I A nr. 5 til 8. Aktivitetene må skje mot et «vederlag», som omfatter enhver form for kompensasjon.

Utleie av «fast eiendom» omfatter både bolig- og næringseiendom, andre typer fast eiendom og parkeringsplasser, jf. kommentaren til modellreglene del I avsnitt 16. Både kort- og langtidsutleie er omfattet.

Med «tjenester» menes tids- eller oppgavebasert arbeid som utføres på anmodning fra en bruker, med mindre arbeidselementet bare utgjør en liten del av den samlede transaksjonen. Med «varer» menes enhver type fysiske eiendeler, jf. modellreglene del I C nr. 10. Dette er nærmere omtalt i punkt 6.1 nedenfor.

Plattformen skal gi opplysninger om «rapporteringspliktige selgere» som formidler relevante aktiviteter gjennom plattformen. Dette er personer eller virksomheter som er registrert hos plattformen, og som har utført eller mottatt vederlag for aktiviteter i løpet av det aktuelle kalenderåret, jf. del I B nr. 1 til 3. Det skal ikke gis opplysninger om kundene, altså de som kjøper varer eller tjenester eller leier fast eiendom eller transportmidler gjennom plattformen.

Det skal bare rapporteres om selgere som er skattemessig bosatt i, eller leide ut fast eiendom i, et land som har en avtale om automatisk informasjonsutveksling med plattformens hjemland. I tillegg er enkelte selgere direkte unntatt fra opplysningsplikten, jf. modellreglene del I B nr. 4. Dette gjelder blant annet offentlige enheter, børsnoterte selskaper og hoteller. For slike aktører regnes risikoen for manglende etterlevelse av skatteregelveverket som liten. Selgere av varer som har hatt færre enn 30 salg gjennom plattformen i løpet av året og mottatt inntil EUR 2 000 i vederlag, er også unntatt.

Plattformoperatøren skal gi opplysninger om eget navn, adresse og skatteregistreringsnummer («Tax Identification Number» – TIN) og om plattformens

forretningsnavn, jf. modellreglene del III B. Om selgeren skal det gis opplysninger om navn, primæradresse, fødselsdato eller organisasjonsnummer, TIN og hvilket land som har utstedt dette. Det skal gis opplysninger om selgerens bankkonto eller annen konto som brukes til å motta vederlag. Videre skal det gis opplysninger om i hvilket land selgeren er hjemmehørende.

Plattformen skal også gi opplysninger om vederlaget, hvor mange relevante aktiviteter selgeren har utført og om eventuelle gebyrer, provisjoner og lignende.

Ved utleie av fast eiendom skal plattformen i tillegg gi nærmere identitetsopplysninger om eiendommen og, hvis det er tilgjengelig, opplysninger om antall dager eiendommen ble utleid og om eiendomstypen.

Fristen for å rapportere er 31. januar i året etter det kalenderåret selgeren ble identifisert som en rapporteringspliktig selger, jf. modellreglene del III A nr. 1. Opplysningene skal gis elektronisk. Utvekslingen av opplysninger mellom landene skal i utgangspunktet skje innen utløpet av februar, og ikke senere enn utløpet av april.

Opplysningspliktige plattformer skal videre gjennomføre bestemte tiltak for å identifisere selgerne og hvor de er skattemessig bosatt, såkalt selgergjennomgang. Plattformen skal innhente bestemte opplysninger om selgere og verifisere disse opplysningene.

Plattformen kan velge å kun gjennomgå såkalte aktive selgere, jf. modellreglene del II G. Dette er selgere som enten har levert relevante aktiviteter, eller mottatt vederlag for slike aktiviteter, i løpet av det aktuelle kalenderåret, jf. del I B nr. 2. Det er bare slike selgere som skal rapporteres til skattemyndighetene.

Plikten til å gjennomgå selgere er noe forskjellig avhengig av om det er snakk om *nye selgere* eller *eksisterende selgere*. Avgjørende for skillet er det tidspunktet plattformen ble

opplysningspliktig, enten fordi reglene trådte i kraft i plattformens hjemland, eller fordi plattformen endret sin virksomhet slik at den falt inn under opplysningsplikten.

Eksisterende selgere er selgere som allerede var registrert hos plattformen på dette tidspunktet, mens alle selgere som registreres senere, betraktes som nye selgere.

Nye selgere skal gjennomgå senest 31. desember det *første* året plattformen blir opplysningspliktig. Plattformen skal benytte all tilgjengelig informasjon for å verifisere opplysningene om selgeren.

Eksisterende selgere skal gjennomgå senest 31. desember det *andre* året plattformen er opplysningspliktig. Dette skal redusere byrdene for plattformene i en overgangsperiode. For eksisterende selgere kan plattformen nøye seg med å bruke all elektronisk søkbar informasjon for å verifisere de innhentede opplysningene.

Modellreglene del IV inneholder krav om at landene som gjennomfører standarden, må ha et rammeverk for effektiv gjennomføring og håndheving på plass. Dersom et land ikke har et effektivt rammeverk, kan andre land som har gjennomført standarden, velge å ikke inkludere dette landet i sin liste over land som det skal utveksles med.

5 VURDERINGER OG FORSLAG

Deling av eiendeler og tjenester har blitt enklere og mer utbredt de siste årene. Den digitale økonomien åpner for nye forretningsmodeller hos virksomhetene.

Digitalisering og fremveksten av delingsøkonomien er en internasjonal utvikling som ikke er særegen for Norge, og de digitale plattformene er sentrale i utviklingen.

Plattformene er ofte flernasjonale, og nye tjenester sprer seg raskt fra land til land.

Markedet for digitale plattformer som tilrettelegger for transaksjoner mellom brukere i delingsøkonomien, har vokst raskt. Fremveksten av disse plattformene er i ferd med å endre mange forretningsområder.

På den ene siden gir veksten i bruk av plattformer i delingsøkonomien betydelige muligheter for skattemyndighetene, fordi det kan bringe aktiviteter som før ble utført i den uformelle kontantøkonomien, over på digitale plattformer. Dette vil føre til at transaksjoner og betalinger registreres elektronisk. Gjennomføres dette på en hensiktsmessig måte, kan det føre til større gjennomsiktighet og redusere utfordringer med etterlevelse av regelverket både for de skattepliktige og skattemyndighetene.

Samtidig er ikke nødvendigvis de ulike aktivitetene som utføres via digitale plattformer, synlige for skattemyndighetene. Utviklingen av den digitale økonomien innebærer et skifte fra tradisjonelle arbeidsforhold med arbeidskontrakter, til levering av tjenester fra uavhengige enkeltpersoner som tradisjonelt ikke dekkes av tredjepartsrapportering til skattemyndighetene. Denne utviklingen representerer en risiko for konkurransevridding overfor tradisjonelle virksomheter.

Flere land har de siste årene innført ulike nasjonale rapporteringsregler for digitale plattformer. Siden plattformene gjennomfører transaksjoner i et globalt omfang, er det begrensinger i effektiviteten ved å ha ulike nasjonale regler. Myndighetene kan ha vansker med å håndheve nasjonale rapporteringskrav når plattformen er hjemmehørende i et annet land. Plattformer som gjennomfører transaksjoner i flere land, kan i tillegg bli møtt med en lang rekke ulike rapporteringsregler, noe som kan medføre økte kostnader og potensielt skadelige virkninger for virksomhetenes utvikling.

Det kan være krevende for skattemyndighetene å få informasjon om inntekter som selgere opptjener gjennom digitale plattformer. Samarbeid mellom skattemyndigheter i ulike land er et viktig virkemiddel for å hindre skatteunndragelser og å gjøre det enklere for skattepliktige å handle rett.

Det siste tiåret har det vært en omfattende utvikling innen utveksling av skatteinformasjon mellom land. I 2014 vedtok OECD en standard for automatisk

utveksling av finansielle kontoopplysninger på skatteområdet, kjent som «the Common Reporting Standard» (CRS).⁵ Norge har gjennomført CRS og har siden 2017 utvekslet opplysninger automatisk med andre land.

Med dette som bakgrunn har OECD utviklet modellregler for rapportering fra digitale plattformer som kan gjennomføres i interesserte land. Formålet med OECDs DPI-standard er å styrke reglene om automatisk utveksling av opplysninger på skatteområdet og å møte de skattemessige utfordringene som er forbundet med en stadig økende grad av digitalisering av økonomien. Like regler i flere land minsker rapporteringsbyrdene for plattformene og gjør det enklere å utveksle informasjon automatisk mellom landene.

EU har allerede gjennomført tilsvarende regler gjennom direktiv (EU) 2021/514 av 22. mars 2021 (DAC7).⁶ EUs direktiv 2011/16 av 15. februar 2011 om administrativt samarbeid på skatteområdet (bistandsdirektivet) kalles også for «DAC» etter direktivets engelske tittel (Directive on administrative cooperation in the field of taxation). Bistandsdirektivet er endret flere ganger, og DAC7 er det sjette substansielle endringsdirektivet. Direktivet omhandler en rekke endringer til DAC, blant annet opplysningsplikt for digitale plattformer. I tillegg inneholder direktivet en obligatorisk automatisk utveksling av disse opplysningene mellom EU-land. Direktivets regler om opplysningsplikt for plattformoperatører trådte i kraft 1. januar 2023. Første utveksling mellom EU-land skjer i 2024.

EUs regler i DAC7 kan ha fått betydning for norske digitale plattformer allerede fra 2023. DAC7 har regler om registrerings- og rapporteringsplikt også for digitale plattformer som ikke har tilknytning til et EU-land. Dette gjelder plattformer som formidler utførelsen av en relevant aktivitet for selgere som er skattemessig bosatt i et

⁵ <https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/>

⁶ <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2021/514/oj>

EU-land, eller formidler utleie av fast eiendom som ligger i et EU-land. Plattformen må i disse tilfellene registrere seg hos myndighetene i et EU-land og rapportere informasjon etter reglene i direktivet.

DAC7 inneholder regler om at plattformer utenfor EU kan oppnå status som «kvalifisert plattformoperatør utenfor EU» og dermed unngå registrering og rapportering til et EU-land. Vilkårene er at plattformens hjemland har inngått en avtale med EU-land om automatisk utveksling av opplysninger som svarer til de opplysningene som skal utveksles i medhold av direktivet («ekvivalens»), jf. DAC7 vedlegg V del I A nr. 5 til 7.

Hvis OECDs DPI-standard gjennomføres i norsk rett, vil norske plattformer som frem til dette tidspunktet har hatt registrerings- og rapporteringsplikt til et EU-land, kunne nøye seg med å rapportere opplysningene til norske skattemyndigheter. Norske skattemyndigheter vil deretter utveksle opplysningene etter avtale. Dette vil gjelde norske plattformer med selgere bosatt i EU-land som har gjennomført DPI. En forutsetning for at det er tilstrekkelig med rapportering kun til norske skattemyndigheter i 2027 og fremover, er at Norge gjennomfører både den obligatoriske og den frivillige delen av DPI og at det norske regelverket anses ekvivalent med DAC7, jf. gjennomføringsforordning (EU) 2023/823 av 13. april 2023.⁷ For at det norske regelverket skal anses ekvivalent med DAC7, må EU-kommisjonen, etter anmodning fra en medlemsstat eller på eget initiativ, vurdere om de norske reglene sikrer at det vil utveksles tilsvarende opplysninger mellom Norge og EU som etter direktivet. Kommisjonen vil blant annet vurdere hvordan opplysningspliktige plattformer, selgere og relevante aktiviteter er regulert i det nasjonale regelverket. Videre vil Kommisjonen se på prosedyrene for selgergjennomgang og hvilke administrative sanksjoner som er tilgjengelige.

⁷ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32023R0823&qid=1719477511522>

Etter departementets vurdering har skattemyndighetene behov for flere opplysninger fra digitale plattformer enn det de mottar i dag. Det er behov for flere tredjepartsopplysninger for å motvirke skatteunndragelser i den digitale økonomien og konkurransevridding overfor andre virksomheter. Hvis DPI gjennomføres i Norge, vil skattemyndighetene kunne bruke opplysningene som grunnlag for å vurdere hvordan konkrete skattepliktige skal følges opp, for eksempel gjennom veiledning eller kontroll. Bedre veiledning vil gjøre det enklere for de skattepliktige selv å oppfylle opplysningsplikten om egne forhold. Plattformen skal også gi den skattepliktige kopi av opplysningene som rapporteres til skattemyndighetene, slik at den skattepliktige kan bruke opplysningene ved utfyllingen av skattemeldingen sin. Videre veier hensynet til like rapporteringsregler internasjonalt på dette området, tungt. På denne bakgrunn foreslår departementet at DPI gjennomføres i norsk rett.

Departementet foreslår at både den obligatoriske og den frivillige delen av DPI gjennomføres i norsk rett og trer i kraft 1. januar 2026. DAC7 innebærer som nevnt at EU-landene har innført rapportering som svarer til både den obligatoriske og den frivillige delen av DPI. I den grad norske plattformer er opplysningspliktige til et EU-land gjennom DAC7, vil plattformen, under nærmere forutsetninger, dermed i stedet kunne rapportere til norske skattemyndigheter.

Med forslaget vil skattemyndighetene få opplysninger om langt flere typer aktiviteter som formidles gjennom digitale plattformer enn det de får i dag, blant annet om salg av tjenester og varer og om utleie av transportmidler. For utleie av fast eiendom innebærer forslaget noen forskjeller i hvilke opplysningstyper skattemyndighetene mottar sammenlignet med gjeldende rett. Blant annet vil skattemyndighetene ikke lenger motta opplysninger om tidspunktene for oppstart og avslutning av hvert utleieforhold.

Det er nødvendig med lovendringer for å kunne gi nærmere regler i forskrift om blant annet hvem som skal gi opplysninger, hva det skal gis opplysninger om og om plikt til å gjennomgå selgere. Departementet foreslår en overordnet bestemmelse i

skatteforvaltningsloven og at detaljene i pliktene reguleres i skatteforvaltningsforskriften. Forslag til forskriftsendringer vil sendes på egen høring av Skattedirektoratet.

I dag påhviler plikten til å rapportere til skattemyndighetene også utenlandske aktører som formidler utleie av bolig eller drosjetjenester i Norge. Hvis en utenlandsk formidler er hjemmehørende i et land som har gjennomført DPI, foreslår departementet at formidleren unntas fra opplysningsplikten overfor norske skattemyndigheter.

Formidleren vil ha plikt til å rapportere om norske selgere til skattemyndighetene i sitt hjemland, som så skal utveksle opplysningene med norske skattemyndigheter i samsvar med DPI. Departementet foreslår at unntak fra opplysningsplikten for slike formidlere gis i forskrift i medhold av skatteforvaltningsloven § 7-13 (med forslaget ny § 7-14) første ledd.

Departementet foreslår at opplysningsplikten skal være den samme uavhengig av om utleieren, tjenesteyteren eller selgeren er bosatt i Norge eller i et annet land. Forslaget innebærer at opplysningspliktige ikke skal skille mellom skattepliktige bosatt i Norge og skattepliktige bosatt i andre land.

For selgere som ikke er bosatt i Norge, legges det opp til at plattformene bare skal rapportere om selgere som er bosatt i, og faste eiendommer som ligger i, land som Norge har avtale om utveksling med. Dette innebærer at omfanget av opplysningsplikten kan utvides i takt med at flere land gjennomfører DPI. Med denne løsningen vil norske skattemyndigheter i utgangspunktet ikke motta opplysninger om faste eiendommer som leies ut i Norge via en norsk plattform, når utleieren er bosatt i et land Norge ikke har utvekslingsavtale med. Dette er opplysninger skattemyndighetene trenger for fastsettingsformål. Departementet foreslår derfor at opplysningspliktige plattformer skal gi opplysninger til skattemyndighetene om faste eiendommer i Norge også der utleier er bosatt i et land Norge ikke har utvekslingsavtale med. Forslaget innebærer at plattformene skal gi opplysninger om

alle faste eiendommer som leies ut i Norge, uavhengig av hvor utleieren anses skattemessig bosatt. Dette vil reguleres nærmere i forskrift.

For drosjeområdet foreslår departementet en særskilt løsning, se punkt 6.2 nedenfor.

6 NÆRMERE OM FORSLAGET

6.1 Hvem som er opplysningspliktige og hva det skal gis opplysninger om
Lovreguleringen reiser noen særskilte problemstillinger, spesielt knyttet til hvem som er opplysningspliktige etter DPI. Reglene i standarden om hvilken befatning plattformen må ha med vederlaget og hvilke typer aktiviteter som omfattes, er sentrale for dette spørsmålet.

Plattformen må være kjent med, eller med rimelighet kunne forventes å være kjent med, det som er betalt, jf. definisjonen av vederlag i modellreglene del I A nr. 6. Dette innebærer at plattformens forretningsmodell avgjør om den er opplysningspliktig eller ikke. I tilfeller hvor plattformen tar seg betalt basert på hvor mye som betales i vederlag mellom kjøperen og selgeren, er plattformen opplysningspliktig, jf. kommentaren til modellreglene del I avsnitt 40. Dette svarer til vilkåret i den gjeldende opplysningsplikten for digitale formidlingstjenester etter skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende ledd.

En plattform som annonserer relevante aktiviteter på nettsiden og oppgir kontaktopplysninger om selgeren, men hvor kjøperen må ta kontakt med selgeren direkte og både avtaleinngåelsen og betalingen skjer uten at plattformen er involvert, har ikke opplysningsplikt. Dette gjelder selv om det er angitt en pris i annonsen. Det er betalingsstrømmen som er interessant for skatteformål. En plattform som legger til rette for både avtaleinngåelsen og betalingen, har opplysningsplikt. Dette gjelder også hvis plattformen bruker en tredjepart til å formidle betalingen.

Bare plattformer som lar selgere koble seg til andre brukere for å levere tjenester eller selge varer, er omfattet. Dette innebærer at plattformer som bare selger egne varer, faller utenfor opplysningsplikten. Det samme gjelder plattformer som bare kjøper varer fra en grossist gjennom tradisjonelle kanaler og videreselger disse gjennom plattformen, jf. kommentarene til den frivillige delen av standarden s. 18.⁸ Den som på vegne av utleier inngår kontrakt om utleie av fast eiendom hvor betaling for tjenesten er knyttet til gjennomførte transaksjoner, er omfattet av opplysningsplikten, jf. del I punkt 15 i «Model Reporting Rules for Digital Platforms: Frequently Asked Questions».⁹

Departementet foreslår at det tas inn i skatteforvaltningsloven § 7-11 at «digitale plattformer» skal gi opplysninger til skattemyndighetene. Uttrykket er ment å tolkes i samsvar med modellreglenes definisjon av plattformoperatør. I medhold av skatteforvaltningsloven § 7-13 kan det gis nærmere bestemmelser i forskrift om hvem som regnes som opplysningspliktige og om eventuelle unntak fra opplysningsplikten. Departementet foreslår at plattformer som på forhånd og årlig godtgjør overfor skattemyndighetene at de har en forretningsmodell som gjør at de ikke har selgere som det skal rapporteres om, unntas fra opplysningsplikten, jf. unntaket i modellreglene del I A nr. 3 bokstav c. DAC7 inneholder bare dette unntaket, og ikke de øvrige unntakene modellreglene del I A nr. 3 åpner for. Departementet foreslår at kretsen av hvem som er opplysningspliktige, skal være den samme etter de norske reglene som etter DAC7. Dette vil etter departementets vurdering lette byrden for norske opplysningspliktige som har selgere i EU-land, og legge best til rette for informasjonsutvekslingen med EU-land.

De opplysningspliktige aktivitetene er utleie av fast eiendom, utleie av transportmidler, salg av tjenester og salg av varer. Av tjenester omfattes alle typer tids- eller oppgavebasert arbeid som utføres på anmodning fra en bruker, for eksempel

⁸ <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/model-reporting-rules-for-digital-platforms-international-exchange-framework-and-optional-module-for-sale-of-goods.pdf>

⁹ <https://web-archive.oecd.org/2023-10-23/648633-model-reporting-rules-for-digital-platforms-faqs.pdf>

drosjetjenester, budtjenester, håndverkertjenester, undervisning, databehandling, juridiske tjenester og regnskapstjenester. Drosjetjenester er nærmere omtalt i punkt 6.2 nedenfor. Både tjenester som utføres med fysisk tilstedeværelse, for eksempel transporttjenester, og tjenester som kan utføres over internett, for eksempel undervisning eller IT-tjenester, er omfattet. Hvis den som utfører tjenesten er ansatt hos plattformoperatøren eller et nærstående selskap, er tjenesten derimot ikke omfattet av opplysningsplikten, jf. kommentaren til modellreglene del I avsnitt 23.

For å regulere hvilke aktiviteter som omfattes, foreslår departementet at det tas inn i § 7-11 første ledd at det skal gis opplysninger om «utleie av fast eiendom, utleie av transportmidler, salg av tjenester og salg av varer som formidles gjennom plattformen mot vederlag». Det foreslås at den digitale plattformen skal gi opplysninger om «utleieren, tjenesteyteren eller selgeren».

Når det gjelder hvilke opplysninger som skal gis, foreslår departementet at det tas inn i skatteforvaltningsloven § 7-11 første ledd at den digitale plattformen skal gi opplysninger «om det formidlingen gjelder og om det som er betalt».

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 7-11 første ledd. I medhold av skatteforvaltningsloven § 7-13 (med forslaget ny § 7-14) kan det gis nærmere bestemmelser i forskrift om hvilke aktiviteter som omfattes og hvilke opplysninger som skal gis.

6.2 Særlig om drosjetjenester

Gjennomføring av DPI på drosjeområdet reiser noen særskilte problemstillinger, blant annet på grunn av det pågående arbeidet med den samlede drosjereguleringen.

Tidligere hadde alle innehavere av drosjeløyve plikt til å være tilknyttet en drosjesentral, såkalt sentraltilknytningsplikt. Drosjesentralen hadde plikt til å samle inn opplysninger om løyvehavernes inntjening gjennom taksameteret og å rapportere dette

til skattemyndighetene. Ved endringene i drosjereguleringene i 2020 ble sentraltilknytningsplikten opphevet, slik at løyvehavere kan velge å være tilknyttet andre typer formidlere eller å ikke være tilknyttet en formidler i det hele tatt. Plikten til å rapportere tredjepartsopplysninger til skattemyndighetene ble på denne bakgrunn lagt på alle formidlere av drosjetjenester, jf. skatteforvaltningsloven § 7-5 syvende ledd og Prop. 17 L (2020–2021) punkt 4.4. Opplysningsplikten omfatter tradisjonelle drosjesentraler og digitale plattformer mv. Opplysningene skal hentes fra taksameteret i drosjen.

Drosjeutvalget ble oppnevnt av regjeringen 11. mai 2022. Utvalget skal gjøre en helhetlig gjennomgang av drosjereguleringen og utarbeide forslag til ny regulering på området. I samsvar med regjeringens forslag i Prop. 39 L (2023–2024), og på bakgrunn av Drosjeutvalgets første delutredning, har Stortinget vedtatt å innføre en sentraltilknytningsplikt for løyvehavere og krav til løyve mv. for de som ønsker å drive drosjesentral, jf. lov 15. mars 2024 nr. 10. Sentralene pålegges plikt til å samle inn, lagre og oversende informasjon til offentlige myndigheter, å opprette en klageordning og å ha kjøretøy utstyrt for transport av personer med nedsatt funksjonsevne tilknyttet sentralen. Endringene skal tre i kraft 1. september 2024. Drosjeutvalget arbeider med sin andre delutredning.

Departementet viser til at det er utfordringer ved dagens ordning for tredjepartsrapportering til skattemyndighetene. Menon Economics, som på oppdrag fra Drosjeutvalget har kartlagt drosjenæringen, peker i sin rapport¹⁰ særlig på utfordringer med manglende integrasjon mellom taksameteret og de digitale plattformenes systemer. Dette medfører at digitale plattformer er avhengige av medvirkning fra løyvehaveren for å oppfylle opplysningsplikten sin overfor skattemyndighetene.

¹⁰ <https://www.regjeringen.no/contentassets/18bec54d78564382802071d3433e2fdd/menon-rapport-29-2023-kartlegging-av-drosjenaringen2312565.pdf>

Gjeninnføringen av sentraltilknytningsplikt vil ha konsekvenser for sammensetningen av drosjebransjen. Det er likevel for tidlig å si hvordan markedet vil innrette seg. På bakgrunn av denne usikkerheten og det pågående arbeidet med drosjereguleringene, foreslår departementet å ikke innføre DPI for nasjonale forhold på drosjeområdet. Dette innebærer at det bare er løyvehavere som er skattemessig bosatt i utlandet, som skal rapporteres etter modellreglene. Departementet foreslår inntil videre å videreføre de gjeldende reglene om tredjepartsrapportering til skattemyndighetene i skatteforvaltningsloven.

Departementet foreslår at formidlere av drosjetjenester, både drosjesentraler og digitale plattformer, skal rapportere opplysninger om løyvehavere til skattemyndighetene etter de samme reglene som i dag, jf. skatteforvaltningsloven § 7-5 syvende ledd og skatteforvaltningsforskriften § 7-5 delkapittel E. Formidlere som bruker digitale løsninger til formidling og er omfattet av opplysningsplikten etter DPI, skal i tillegg gå igjennom løyvehaverne sine for å undersøke om noen av dem er skattemessig bosatt i utlandet. Dette vil gjelde formidlere, både drosjesentraler og digitale plattformer, som omfattes av opplysningsplikten etter DPI, uavhengig av hvordan de øvrige drosjereguleringene innrettes i fremtiden. Formidleren skal innhente bestemte opplysninger om løyvehaverne og verifisere disse opplysningene. Løyvehaveren skal anses å være skattemessig bosatt i landet hvor løyvehaverens primæradresse er, med mindre annen informasjon gir grunn til å tro at dette ikke er riktig.

Etter DPI skal formidleren gi opplysninger om selgeren, som er den som er registrert hos plattformen og som har utført eller mottatt vederlag for aktiviteter i løpet av det aktuelle kalenderåret, jf. kapittel 4 ovenfor. Departementet legger til grunn at det er løyvehaveren som anses som selger ved formidling av drosjetjenester. Formidlerens plikt til å gjennomgå selgere og rapportere vil derfor knytte seg til løyvehaveren, og ikke til eventuelle ansatte sjåførere hos denne. Løyvehaverne skal rapportere lønnsopplysninger om sine ansatte etter de alminnelige reglene i skatteforvaltningsloven § 7-2.

Forskjellene mellom rapportering etter de gjeldende reglene i skatteforvaltningsloven og etter DPI består særlig i om opplysningene skal hentes fra taksameteret eller ikke. Det vil også være noen forskjeller i hvilke opplysninger som skal rapporteres.

Hvis formidleren av drosjetjenester ikke har løyvehavere som er skattemessig bosatt i utlandet, kan formidleren rapportere om sine tilknyttede løyvehavere etter skatteforvaltningsloven § 7-5 syvende ledd på samme måte som i dag. Hvis formidleren har selgere som er skattemessig bosatt i utlandet, må opplysninger om disse rapporteres til skattemyndighetene i samsvar med lovforslaget § 7-11. Dersom det er få opplysninger som skal rapporteres, kan det benyttes en prosess med forenklet rapportering. Opplysninger om de øvrige løyvehaverne kan rapporteres på samme måte som i dag. Departementet foreslår at nærmere regler om dette gis i skatteforvaltningsforskriften.

Departementet vil følge arbeidet med drosjeregulverket og løpende vurdere endringer i regelverket for tredjepartsrapportering til skattemyndighetene.

Det vises til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 7-5 syvende ledd.

6.3 Selgergjennomgang og tidspunkt for rapportering

Det er nødvendig med en forskriftshjemmel for å kunne regulere hvilken plikt de opplysningspliktige har til å gjennomgå selgere. Departementet foreslår tatt inn i skatteforvaltningsloven § 7-11 annet ledd at det kan gis forskrifter om digitale plattformers plikt til å identifisere utleiery, tjenesteytere og selgere og om fremgangsmåten ved slik identifisering, herunder om hvilke opplysninger plattformen skal innhente. Det vises til forslag til skatteforvaltningsloven § 7-11 annet ledd første punktum.

Rapporteringen til skattemyndighetene skal skje innen 31. januar i året etter det året selgeren ble identifisert som en rapporteringspliktig selger. Plattformen skal innen samme frist gi selgeren kopi av de innrapporterte opplysningene. Regler om dette kan gis i forskrift i medhold av skatteforvaltningsloven § 7-13. Utvekslingen av opplysninger mellom landene skal i utgangspunktet skje innen utløpet av februar, og ikke senere enn utløpet av april.

Opplysningspliktige plattformer kan som nevnt vente med å gjennomgå eksisterende selgere til 31. desember det andre året plattformen er opplysningspliktig. Selgere som først blir identifisert det andre året, skal rapporteres innen 31. januar året etter, jf. kommentaren til modellreglene del III avsnitt 2. Departementets forslag om at endringene skal tre i kraft 1. januar 2026, innebærer i utgangspunktet at plattformene først plikter å rapportere om eksisterende selgere i 2028. Departementet foreslår en overgangsordning for plattformer som i dag rapporterer etter den gjeldende ordningen med opplysningsplikt om utleie av fast eiendom etter skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende ledd. For at man ikke skal miste rapportering om norske skattepliktige for inntektsåret 2026, foreslår departementet at disse plattformene skal omfattes av den gjeldende ordningen også for 2026 (med rapportering i 2027). Det legges opp til at plattformen kan velge om opplysningene for inntektsåret 2026 skal gis etter den gjeldende ordningen eller etter de nye reglene. DPI-reglene vil fases fullt inn fra 2027 (med rapportering i 2028).

6.4 Effektiv gjennomføring og håndheving

Landene som gjennomfører modellreglene, skal pålegge de opplysningspliktige å gjøre tiltak overfor selgere som ikke gir nødvendige opplysninger, jf. del IV. Dette kan for eksempel innebære at plattformen skal blokkere selgerens adgang til å knytte seg til kjøpere gjennom plattformen eller holde tilbake betalingen. Departementet foreslår i skatteforvaltningsloven § 7-11 annet ledd annet punktum en hjemmel til å gi forskrifter om konsekvensene av at plattformen ikke får opplysninger fra utleieren, tjenesteyteren

eller selgeren, herunder om plikt for plattformen til å utelukke denne fra tjenesten eller å holde tilbake vederlag.

Modellreglene del IV forutsetter videre at landene har regelverk som pålegger de opplysningspliktige å føre dokumentasjon over hvilke prosedyrer som er gjennomført og hvilken informasjon som er benyttet ved selgergjennomgangen og opplysningsplikten. Dokumentasjonen skal oppbevares i minst fem år etter utløpet av rapporteringsperioden. Departementet foreslår en hjemmel i skatteforvaltningsloven § 7-11 annet ledd siste punktum til å gi forskrifter om at plattformen skal oppbevare opplysninger og dokumentasjon benyttet i forbindelse med identifisering. Det vises til forslag til endringer i § 7-11 annet ledd.

Landene skal også ha regler for å kunne kontrollere de opplysningspliktiges etterlevelse av pliktene etter standarden og for å håndheve manglende etterlevelse.

Skattemyndighetene vil kunne kontrollere etterlevelsen av opplysningsplikten i medhold av de alminnelige kontrollbestemmelsene i skatteforvaltningsloven kapittel 10. Skatteforvaltningsloven § 14-1 om tvangsmulkt og § 14-7 om overtredelsesgebyr omfatter tilfeller hvor tredjeparter unnlater å gi pliktige opplysninger etter lovens kapittel 7. Lovens kapittel 14 gir i tillegg regler om straff. Bestemmelsene om tvangsmulkt og overtredelsesgebyr omfatter også manglende etterlevelse av plikten til å gjennomgå selgere. Departementet ser det som hensiktsmessig å presisere dette direkte i loven. Det vises til forslag til endringer i §§ 14-1 og 14-7.

Departementet legger til grunn at de internrettslige reglene om kontroll, tvangsmulkt, overtredelsesgebyr og eventuelt straff, i all hovedsak er tilstrekkelige til å oppfylle modellreglenes krav til effektiv gjennomføring og håndheving. De gjeldende bestemmelsene om reaksjoner i skatteforvaltningsloven vil likevel ikke ramme manglende etterlevelse av plikten til å dokumentere selgergjennomgangen mv. Disse dokumentasjonsreglene vil ha klare likheter med bokføringsregelverket.

Skattemyndighetene kan i dag ilegge bokføringspålegg overfor opplysningspliktige som ikke oppfyller plikten til å oppbevare dokumentasjon i samsvar med bestemmelser gitt i eller i medhold av skatteforvaltningsloven § 7-3, jf. skatteforvaltningsloven § 11-1 første ledd annet punktum. Bestemmelsene gjennomfører Common Reporting Standard (CRS) i norsk rett. Departementet foreslår tilsvarende regler her, slik at skattemyndighetene skal kunne ilegge bokføringspålegg overfor plattformer som ikke overholder plikten til å oppbevare dokumentasjon etter bestemmelser gitt i medhold av § 7-11 annet ledd siste punktum. Det vises til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 11-1 første ledd.

6.5 Opplysningsplikt for ikke-digitale formidlingstjenester

Skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende og niende ledd pålegger opplysningsplikt på den som formidler utleie av fast eiendom, og den som på vegne av utleier inngår kontrakt om utleie av fast eiendom. Opplysningsplikten gjelder hvor betaling for tjenesten er knyttet til gjennomførte transaksjoner. Plikten gjelder uavhengig av om formidlingen skjer digitalt eller ikke-digitalt.

Den som formidler slik utleie eller inngår kontrakt på vegne av andre *digitalt*, vil omfattes av forslaget om opplysningsplikt for digitale plattformer etter skatteforvaltningsloven § 7-11.

Opplysningsplikt for *ikke-digital formidling* av utleie av fast eiendom vil falle utenfor DPI. Etter departementets syn kan det være behov for å videreføre dagens opplysningsplikt for ikke-digital formidling av utleie av fast eiendom for å sikre likebehandling og for unngå at formidlingen dreier over på ikke-digital formidling. Det foreslås derfor å videreføre denne opplysningsplikten.

Departementet foreslår at opplysningsplikten for den som formidler utleie av fast eiendom, hvor formidlingen ikke har skjedd gjennom en digital plattform, tas inn i skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende ledd. Det foreslås at opplysningspliktens innhold og omfang blir tilsvarende som for digital formidling. Det innebærer at disse

formidlerne gir samme opplysninger som i dag, unntatt opplysninger om antall utleiedøgn per utleieforhold (dato fra og til). I stedet for å summere antall transaksjoner (utleietilfeller) per år, summeres disse kvartalsvis.

Opplysningsplikten foreslås regulert ved at det tas inn i skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende ledd at den foreslåtte opplysningsplikten i § 7-11 gjelder tilsvarende dersom formidlingen ikke har skjedd gjennom en digital plattform. Nåværende skatteforvaltningsloven § 7-5 niende ledd oppheves.

Det foreslås ingen tilsvarende bestemmelse for ikke-digital formidling av utleie av transportmidler, salg av varer eller tjenester. På disse områdene er det ingen rapporteringsordning i dag.

Skatteetaten vil følge med på utviklingen på området og vurdere om det på sikt bør skje justeringer i reglene for ikke-digital formidling.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende og niende ledd.

7 KONSEKVENSER AV FORSLAGET

7.1 Administrative og økonomiske konsekvenser

7.1.1 Innledning

Forslaget innebærer en opplysningsplikt for digitale plattformer som formidler salg av varer og tjenester og utleie av fast eiendom og transportmidler. Det er utført en kostnytteanalyse for å vurdere den samfunnsøkonomiske lønnsomheten av forslaget, særlig konsekvensene for de opplysningspliktige, de skattepliktige og for Skatteetaten.

Estimatene er usikre, særlig knyttet til belastningen for de opplysningspliktige og omfanget av aktører som blir berørt. Digital formidling er et voksende marked og et område hvor Skatteetaten i dag ikke har tilstrekkelige opplysninger til å foreta gode risikovurderinger knyttet til oppfølging av skattefastsettingen. Det er også krevende å

få kartlagt alle aktørene som driver med digital formidling og omfanget av berørte skattepliktige.

EU innførte DAC7 fra 1. januar 2023, med første rapportering tidlig i 2024. Erfaringer Skatteetaten har innhentet fra andre skattemyndigheter, tilsier at det er krevende å få oversikt over markedet og å komme i dialog med alle opplysningspliktige. Det er brukt mye ressurser på å gi informasjon på hjemmesider, i dialogmøter og webinarer, i tillegg til en-til-en-oppfølging. Det har også vært behov for flere avklaringer knyttet til regelverket. Særlig mindre plattformer har hatt mye arbeid med å innhente nødvendige kundeopplysninger, utvikle og tilpasse IT-systemene for å samle inn riktige opplysninger og rapportere disse. Flere av utfordringene skyldes muligens at regelverket ble innført på kort tid og at plattformene har startet forberedelsene sent. Større plattformer har derimot vært klar over innføring av DAC7 og har dermed vært bedre forberedt. Skatteetatens erfaringer tilsier at Norge kan forvente at ca. 150–200 digitale plattformer blir rapporteringspliktige.

7.1.2 Konsekvenser for de opplysningspliktige

Etter forslaget skal plattformene ta vare på omsetningsopplysninger mv. knyttet til det som er formidlet, foreta selgergjennomgang og rapportere opplysninger til skattemyndighetene. Forslaget kan føre til likere konkurransevilkår, særlig mellom utenlandske og norske formidlere, ved at norske skattemyndigheter vil motta tilsvarende opplysninger fra andre lands skattemyndigheter.

Skatteetaten har gjort en innledende kartlegging av hvilke digitale plattformer som blir berørt av forslaget. Siden virksomhetene er organisert på ulike måter, omfanget varierer og markedet stadig er i utvikling med nye aktører, er det krevende å få god oversikt over forretningsmodellene. Til nå er det utarbeidet en «kandidatliste» på ca. 200 plattformer som kan være rapporteringspliktige etter DPI.

DPI pålegger de digitale plattformene plikter som de må sette seg inn i og etterleve. Hvilke byrder dette vil medføre for den enkelte, vil variere. Blant annet beror det på hvor profesjonelle plattformene er, dialogen deres med selgerne og hvilke aktiviteter som formidles.

Det vil være behov for små tilpasninger for plattformer som *allerede rapporterer til EU etter DAC7*. Disse har allerede et aktivt forhold til regelverk tilsvarende DPI, og rapporterer samme opplysninger til et valgt EU-land. For plattformer med selgere bosatt i EU-land som har gjennomført DPI, vil forslaget bety at de kun skal gi opplysninger til Skatteetaten, kan forholde seg til et norsk regelverk og kan få oppfølging av Skatteetaten.

Plattformer som *ikke er underlagt rapporteringspliktene i DAC7*, må derimot gjøre seg kjent med det nye regelverket, gjøre nødvendige systemendringer, identifisere de skattepliktige, samle inn pliktige opplysninger og rapportere disse til skattemyndighetene.

Opplysningspliktige som *formidler utleie av fast eiendom* har siden 2020 vært underlagt en egen rapporteringsplikt. I 2023 var det i underkant av 80 opplysningspliktige som sendte inn meldinger. Opplysningene ble blant annet brukt til forhåndsutfylling av skattemeldingen og utvidet veiledning. Dette omfatter både digital og ikke-digital formidling av utleie av fast eiendom. Ved innføring av DPI vil det skje mindre endringer i hvilke opplysninger som skal rapporteres for denne gruppen. De største endringene er at det skal innhentes utenlandsk TIN, at selgerne skal gjennomgås og at omsetning skal summeres per kvartal og ikke per år som i dag.

Formidlere av drosjetjenester har også en opplysningsplikt til skattemyndighetene i dag, hvor det gis opplysninger fra skiftklappen for den enkelte løyvehaver. Forslaget medfører ingen endringer i denne rapporteringsplikten. Formidlere av drosjetjenester

må likevel gjennomgå selgerne sine for å kartlegge om det er opplysninger som skal utveksles til et annet land etter DPI.

For disse gruppene antas det at forslaget ikke vil medføre behov for større systemmessige endringer. Dersom det er få opplysninger som skal rapporteres, vil det legges opp til en prosess med forenklet rapportering.

Forslaget får særlig økonomiske konsekvenser for digitale plattformer som *formidler salg av varer og tjenester og utleie av transportmidler*, da disse ikke har plikt til å gi tredjepartsopplysninger om selgerne som benytter plattformen i dag. Erfaringsmessig har nye tredjeparter ofte systemer som er lite tilpasset en rapporteringsplikt til skattemyndighetene.

Plattformene må tilrettelegge for at opplysningene om den enkelte selger lagres og bearbeides på en slik måte at de kan rapporteres til Skatteetaten i samsvar med kravene. Forslaget vil normalt medføre både en investeringskostnad og varige rapporteringskostnader. Hvor store disse kostnadene blir, avhenger av hvor profesjonelle aktørene er, hva slags informasjon de har og i hvilke systemer informasjonen allerede eksisterer. Kostnadene vil hovedsakelig være knyttet til å etablere prosesser og systemer for rapportering, i tillegg til å identifisere og innhente informasjon om skattepliktige. Det vil også være kostnader knyttet til kompetanseheving.

For å få en indikasjon på hva en ny rapporteringsordning vil koste, har Skatteetaten innhentet opplysninger fra tredjeparter som har gitt opplysninger etter dagens ordning for formidling av utleie av fast eiendom. Deres erfaring tilsier at kostnadene varierer mye, både knyttet til behov for juridisk bistand og systemtilpasninger. Innhenting av informasjon fra selgerne kan også være en omfattende oppgave. Det kan ikke utelukkes at kostnadene for enkelte større aktører med mange kunder kan bli betydelige, mens

mindre aktører med et begrenset antall opplysningspliktige kan håndtere rapporteringen med enklere endringer og manuelle oppgaver.

Muligheten til å kjøpe lisenser til nødvendig programvare og rapporteringsløsninger vil også variere og kan utvikle seg positivt over tid. Når samme opplysningsplikt innføres i flere land, kan det bidra til et større marked for å tilrettelegge for innsamling og rapportering fra profesjonelle rådgivere og systemleverandører.

Skatteetaten vil fortsette å kartlegge hvilke digitale plattformer som blir berørt av forslaget. Det vil bli gjennomført dialogmøter med berørte aktører og interesseorganisasjoner for å veilede om forpliktelsene og gi bistand i forbindelse med innføring og rapportering. Det vil også bli utarbeidet veiledninger til støtte i arbeidet med å oppfylle rapporteringspliktene og for å redusere byrden for de opplysningspliktige.

7.1.3 Konsekvenser for de skattepliktige

Omfanget av berørte skattepliktige er usikkert, og det er særlig usikkerhet knyttet til antall selgere som omsetter varer og tjenester gjennom digitale plattformer. Antall skattepliktige som vil bli rapportert, antas likevel å bli betydelig, og erfaringsmessig vil etterlevelsen av skattereglene bli bedre.

Det er ikke gjort konkrete undersøkelser av besparelser for den skattepliktige eller samfunnet generelt som følge av forslaget. Det antas likevel at det vil bidra positivt at de skattepliktige får informasjon fra den opplysningspliktige plattformen som kan brukes i skattefastsettingen. De skattepliktige får kopi av opplysningene som rapporteres til Skatteetaten, noe som gir dem enklere tilgang til opplysninger som er nødvendige for riktig skatterapportering.

Skatteetaten tar sikte på å bruke opplysningene både fra utlandet og fra norske formidlere til risikovurdering og kontroll og, i den grad datakvaliteten er god, til veiledning og forhåndsutfylling av skattemeldingen. Ambisjonen på sikt er at

opplysningene i størst mulig grad skal brukes i skatteprosessen, for eksempel gjennom skreddersydd veiledning til støtte i egenfastsettingen, eller forhåndsutfylling av skattemeldingen der regelverket og datakvaliteten legger til rette for det. Skatteetatens erfaring viser også at skattepliktiges evne til å etterleve skatteregelverket øker vesentlig der det gis individuell veiledning om aktuelle forhold direkte i skattemeldingen.

De skattepliktige må gi formidlerne opplysninger om fødsels- og d-nummer, organisasjonsnummer og utenlandsk TIN og adresse dersom dette ikke er registrert tidligere. Dette er normalt en engangsoppgave, hvor senere kvalitetssikring blir en del av plattformens oppfølging for å ha riktige opplysninger om selgeren. Erfaringer fra øvrige nordiske land tilsier at ca. 10–15 prosent av opplysningene gjelder skattepliktige bosatt i andre land og som skal utveksles dit. For at disse opplysningene skal kunne utveksles til bostedslandet, må den skattepliktige blant annet gi opplysninger om utenlandsk TIN og primæradresse.

7.1.4 Konsekvenser for skattemyndighetene

Erfaringsmessig vil både etterlevelsen av skattereglene og kvaliteten i skattemeldingene bli bedre ved innføring av en opplysningsplikt for tredjepart. Opplysninger om vederlag selgere har mottatt i forbindelse med omsetning gjennom plattformer både i inn- og utland, vil kunne gi Skatteetaten bedre mulighet til å foreta risikovurderinger og sette inn riktige tiltak.

Skatteetaten må utvikle systemløsninger for å samle inn opplysninger, gjennomføre internasjonal utveksling og sikre at opplysningene tilgjengeliggjøres for saksbehandlere på en effektiv måte. Det vil også gå med ressurser til løpende dialog med de opplysningspliktige for å veilede om forpliktelsene og se på mulighetene for å imøtekomme bransjens behov. Erfaringer fra andre skattemyndigheter viser at det har vært et stort behov for å informere om de nye reglene utad. Videre må Skatteetaten følge opp kvaliteten på mottatte opplysninger og kontrollere etterlevelsen av opplysningsplikten. Det vil også gå med ressurser til dialog og oppfølging av

opplysninger som skal utveksles til utenlandske skattemyndigheter og opplysninger som mottas fra disse.

7.2 Personvernkonsekvenser

7.2.1 Krav om rettsgrunnlag etter personvernforordningen, Grunnloven § 102 og EMK artikkel 8

Skattemyndighetenes behandling av personopplysninger må følge de grunnleggende prinsippene i personvernforordningen artikkel 5 om blant annet formålsbestemthet og dataminimering. Videre er det et grunnleggende krav at all behandling av personopplysninger må ha et behandlingsgrunnlag, jf. personvernforordningen artikkel 6 nr. 1. Det følger av artikkel 6 nr. 1 bokstav c at behandlingen er lovlig dersom «behandlingen er nødvendig for å oppfylle en rettslig forpliktelse som påhviler den behandlingsansvarlige». Etter bokstav e er behandlingen lovlig når den er «nødvendig for å utføre en oppgave i allmennhetens interesse eller utøve offentlig myndighet som den behandlingsansvarlige er pålagt». Det følger videre av artikkel 6 nr. 3 at grunnlaget for behandlingen nevnt i nr. 1 bokstav c og e skal fastsettes i unionsretten eller medlemsstatenes nasjonale rett som den behandlingsansvarlige er underlagt. Det må altså foreligge et såkalt supplerende rettslig grunnlag etter nasjonal rett.

Etter Grunnloven § 102 har enhver «rett til respekt for sitt privatliv og familieliv, sitt hjem og sin kommunikasjon». Bestemmelsen kom inn i Grunnloven som ledd i grunnlovsreformen i 2014, og kontroll- og konstitusjonskomiteen ga i Innst. 186 S (2013–2014) punkt 2.1.9 side 27 uttrykk for at bestemmelsen blant annet omfatter «systematisk innhenting, oppbevaring og bruk av opplysninger om andres personlige forhold». Grunnloven § 102 gir ikke anvisning på noen adgang til eller vilkår for å gjøre inngrep i rettigheten, men Høyesterett har lagt til grunn at det kan gjøres inngrep i retten dersom tiltaket har en tilstrekkelig hjemmel, forfølger et legitimt formål og er forholdsmessig, se Rt. 2014 side 1105 avsnitt 28 og Rt. 2015 side 93 avsnitt 60.

EMK artikkel 8 nr. 1 gir enhver «rett til respekt for sitt privatliv og familieliv, sitt hjem og sin korrespondanse». Det følger av artikkel 8 nr. 2 at det bare kan gjøres inngrep i

retten når «dette er i samsvar med loven og er nødvendig i et demokratisk samfunn av hensyn til den nasjonale sikkerhet, offentlige trygghet eller landets økonomiske velferd, for å forebygge uorden eller kriminalitet, for å beskytte helse eller moral, eller for å beskytte andres rettigheter og friheter».

Behandlingen av opplysningene må dermed ha tilstrekkelig hjemmel, forfølge et legitimt formål og være forholdsmessig. Hjemmelskravet innebærer at rettsgrunnlaget skal være tilgjengelig og forutberegnelig, blant annet at det er formulert med tilstrekkelig presisjon, og at det sikrer et vern mot misbruk og vilkårlighet. Grunnlaget må derfor gi tilstrekkelig klare rammer for myndighetenes skjønnsutøvelse. Hvorvidt rettsgrunnlaget tilfredsstiller disse kravene, vil bero på en konkret vurdering av blant annet hvor inngripende den aktuelle behandlingen av personopplysninger er. Kravet om legitimt formål etter EMK artikkel 8 nr. 2 innebærer at inngrepet må være nødvendig av hensyn til «den nasjonale sikkerhet, offentlige trygghet eller landets økonomiske velferd, for å forebygge uorden eller kriminalitet, for å beskytte helse eller moral, eller for å beskytte andres rettigheter og friheter». Kravet om at inngrepet må være «nødvendig i et demokratisk samfunn» er tolket slik at det må foreligge «a pressing social need», og at det må være forholdsmessighet mellom det legitime formålet og inngrepet. Både gjennom hjemmelskravet og kravet om legitimt formål knytter proporsjonalitetskravet seg til en konkret vurdering av det enkelte inngrepet, og i utgangspunktet ikke til lovbestemmelsen som sådan.

7.2.2 Departementets vurderinger

Forslaget om opplysningsplikt for digitale plattformer vil innebære behandling av personopplysninger hos de opplysningspliktige og hos skattemyndighetene. Det vil også innebære et inngrep i retten til privatliv etter Grunnloven § 102 og EMK artikkel 8. Kravene etter personvernforordningen, Grunnloven og EMK må dermed være oppfylt.

Forslaget til lovbestemmelse i skatteforvaltningsloven § 7-11 vil, sammen med forskriftsbestemmelser i skatteforvaltningsforskriften, gi rettslig grunnlag for

behandling av personopplysninger hos de opplysningspliktige og hos skattemyndighetene i samsvar med personvernforordningen artikkel 6 nr. 1 bokstav c og e og nr. 3, Grunnloven § 102 og EMK artikkel 8.

Videre må inngrepet være forholdsmessig og prinsippet om dataminimering må ivaretas.

Formålet med forslaget er å effektivisere skattefastsettingsprosessen både for den skattepliktige og skattemyndighetene. Forslaget vil bidra til likebehandling og motvirke skatteunndragelser. Departementet legger til grunn at kravene etter personvernforordningen artikkel 5 nr. 1 bokstav b om formålsbestemthet og kravet etter Grunnloven og EMK om at inngrepet må forfølge et legitimt formål, er oppfylt i denne saken. I EMK artikkel 8 nr. 2 nevnes hensynet til landets økonomiske velferd som et relevant formål.

De foreslåtte reglene innebærer behandling av personopplysninger om utleiere, tjenesteytere og selgere. Forslaget innebærer innhenting, bruk og utlevering av personopplysninger hos plattformoperatørene og innhenting og bruk av personopplysninger hos skattemyndighetene. Det skal behandles personopplysninger som navn, fødselsdato, norsk fødselsnummer eller utenlandsk identifikasjonsnummer, adresse, bankkontonummer og hjemland. Avhengig av hvilken plattform det gjelder, kan opplysningene også si noe om hvilke tjenester eller varer en person har solgt eller hvilke formuesobjekter en person har leid ut. Forslaget innebærer ikke at det skal behandles særlige kategorier av personopplysninger, jf. personvernforordningen artikkel 9. De aktuelle opplysningstypene er etter departementets vurdering nødvendige for at rett skattepliktig skal bli skattlagt for inntektene. Prinsippet om dataminimering anses derfor å være ivaretatt.

Forslaget innebærer en plikt for digitale plattformer til å behandle flere personopplysninger enn det mange gjør i dag, noe som vil utgjøre et større

personverninngrep enn det som gjelder i dag. Plattformene er underlagt de samme kravene til behandling av personopplysninger som andre, men det ligger en viss risiko i at opplysningskvaliteten vil kunne variere avhengig av plattformenes profesjonalitet og størrelse. Enhver form for lekkasje eller datainnbrudd vil også ha større konsekvenser når opplysningene er mer detaljerte.

Skattemyndighetene mottar i dag en rekke tredjepartsopplysninger etter skatteforvaltningsloven kapittel 7, blant annet fra arbeidsgivere, banker og digitale plattformer som formidler utleie av bolig. Den som er opplysningspliktig etter disse reglene, må identifisere de skattepliktige det gis opplysninger om. De ansatte i Skatteetaten har en streng taushetsplikt om opplysninger de får kjennskap til i arbeidet sitt, og etatens datasystemer er utformet slik at opplysninger behandles på en sikker måte.

Opplysninger som utveksles i medhold av OECDs og Europarådets multilaterale konvensjon om gjensidig administrativ bistand i skattesaker, er omfattet av taushetsplikt og annen beskyttelse som følger av artikkel 22 i konvensjonen. Etter forslaget i høringsnotatet her skal norske skattemyndigheter utveksle informasjon i medhold av denne konvensjonen. Opplysninger som utveksles i medhold av konvensjonen, skal blant annet behandles som hemmelige av mottakeren og skal beskyttes i samme utstrekning som opplysninger innhentet etter mottakerens interne rett. Videre skal opplysningene behandles i samsvar med sikkerhetsmekanismer avsenderen krever i samsvar med sin interne rett. Opplysningene kan uansett bare utleveres til personer eller myndigheter som er involvert i fastsettingen, innkrevingen, håndhevingen eller straffeforfølgning av skatteforhold eller har et tilsynsansvar. Mottakerne kan som hovedregel bare bruke opplysningene for de nevnte formålene. I tillegg kan opplysningene utleveres i offentlige rettssaker eller rettsavgjørelser knyttet til skatt.

I den utstrekning det følger av en gjeldende kompetent-myndighetsavtale om automatisk utveksling av opplysninger, skal norske skattemyndigheter etter forslaget også utveksle opplysninger de mottar fra plattformoperatører, med skattemyndigheter i land utenfor EU/EØS. Bestemmelsene i personvernforordningen kapittel V må da følges.

Selv om forslaget innebærer et inngrep i personvernet, mener departementet at forslaget bør gjennomføres. Opplysningene som skal rapporteres er nødvendige for skattemyndighetene i deres arbeid med skattefastsettingen. Tredjepartsopplysninger forenkler og effektiviserer skatteprosessen, og er en viktig del av vårt skattesystem. Det er behov for en opplysningsplikt for å forebygge svart økonomi. Forslaget kan bidra til likere konkurransevilkår mellom aktører i de relevante bransjene. For de skattepliktige kan skattefastsettingsprosessen forenkles, og skattemyndighetene kan veilede og kontrollere mer effektivt. Hensynet til internasjonalt samarbeid er også viktig. Som nevnt har EU-landene allerede innført en slik ordning gjennom DAC7, i tillegg til at flere land har signert avtalen om å gjennomføre OECDs standard. Jo flere land som innfører slike rapporteringsregler, desto bedre vil det legge til rette for etterlevelse av skattereglene og likere konkurransevilkår internasjonalt. Etter departementets vurdering veies personvernulempene ved forslaget opp av nytten ved rapportering, slik at tiltaket er forholdsmessig.

De tilnærmet like reglene som er innført i EU-landene medhold av DAC7, er lagt til grunn å være i samsvar med personvernforordningen og EU-pakten om grunnleggende rettigheter.

Når det gjelder spørsmålet om det finnes mindre inngripende alternative fremgangsmåter, kan departementet vanskelig se at det eksisterer alternativer som ivaretar de aktuelle hensynene i tilstrekkelig grad. Departementet har vurdert andre tiltak knyttet til informasjon og veiledning, men har kommet til at disse ikke vil være tilfredsstillende.

Samlet sett vurderer departementet det slik at inngrepet er nødvendig og forholdsmessig og i samsvar med kravene etter personvernforordningen, Grunnloven § 102 og EMK artikkel 8.

8 IKRAFTTREDELSE

Departementet foreslår at lovendringene trer i kraft 1. januar 2026. Første rapportering til skattemyndighetene skal etter forslaget skje i januar 2027. Departementet foreslår at plattformer som i dag rapporterer etter den gjeldende ordningen med opplysningsplikt om utleie av fast eiendom etter skatteforvaltningsloven § 7-5 åttende ledd, skal omfattes av den gjeldende ordningen også for 2026 (med rapportering i 2027). Det legges opp til at plattformen kan velge om opplysningene for inntektsåret 2026 skal gis etter den gjeldende ordningen eller etter de nye reglene. DPI-reglene vil fases fullt inn fra 2027 (med rapportering i 2028).

9 LOVFORSLAG

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning gjøres følgende endringer:

§ 7-5 syvende ledd skal lyde:

(7) Formidler av drosjetjenester og driftsansvarlig for kontrollutrustning skal gi opplysninger fra skiftappen for løyvehavere som er tilknyttet virksomheten eller kontrollutrustningen. *Departementet kan gi forskrift om at formidlere av drosjetjenester som anvender digitale plattformer, skal ha plikter etter § 7-11.*

§ 7-5 åttende ledd skal lyde:

(8) *For den som formidler utleie av fast eiendom hvor betaling for formidlingen er knyttet til gjennomførte transaksjoner, gjelder opplysningsplikten etter § 7-11 tilsvarende dersom formidlingen ikke har skjedd gjennom en digital plattform. Det samme gjelder for den som på vegne av utleier inngår kontrakt om utleie av fast eiendom hvor betaling for tjenesten er knyttet til gjennomførte transaksjoner.*

§ 7-5 niende ledd oppheves. Nåværende § 7-5 tiende ledd blir niende ledd.

§ 7-11 skal lyde:

§ 7-11 Utleie og salg gjennom digitale plattformer

(1) Digitale plattformer skal gi opplysninger om utleie av fast eiendom, utleie av transportmidler, salg av tjenester og salg av varer som formidles gjennom plattformen mot vederlag. Det skal blant annet gis opplysninger om utleieren, tjenesteyteren eller selgeren, om det formidlingen gjelder og om vederlaget.

(2) Departementet kan gi forskrifter om digitale plattformers plikt til å identifisere utleiere, tjenesteytere og selgere, og om fremgangsmåten ved slik identifisering, herunder hvilke opplysninger plattformen skal innhente. Det kan gis forskrifter om konsekvensene av at den digitale plattformen ikke får opplysninger fra utleieren, tjenesteyteren eller selgeren, herunder om plikt for plattformen til å utelukke denne fra tjenesten eller å holde tilbake vederlag. Det kan også gis forskrifter om at den digitale plattformen skal oppbevare opplysninger og dokumentasjon benyttet i forbindelse med identifisering.

Nåværende § 7-11 til § 7-13 blir § 7-12 til ny § 7-14.

§ 11-1 første ledd annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder plikt til å oppbevare dokumentasjon i samsvar med bestemmelser gitt i eller i medhold av § 7-3 tredje ledd og § 7-11 annet ledd.

§ 14-1 første ledd tredje punktum skal lyde:

Tvangsmulkt kan også ilegges *den som ikke oppfyller pliktene til å identifisere kontohavere mv., utleiere, tjenesteytere eller selgere gitt i medhold av § 7-3 tredje ledd eller § 7-11 annet ledd, og den som ikke retter seg etter pålegg om bokføring etter § 11-1 innen den fastsatte fristen.*

§ 14-7 første ledd bokstav a skal lyde:

a. tredjeparter som ikke oppfyller sine opplysningsplikter etter kapittel 7, *herunder plikten til identifisere kontohavere mv., utleiere, tjenesteytere eller selgere gitt i medhold av § 7-3 tredje ledd eller § 7-11 annet ledd*