

TONO SA

(for fremleggelse til personer/organisasjoner som har bedt om innsyn i TONOs dialog med skatteetaten mv.)

Oslo, 1. desember 2021

Ansvarlig advokat: Are Fagerhaug

OPPSUMMERING AV TONOS DIALOG MED SKATTEETATEN OG FORKLARING AV VARSLET ENDRING TIL Å OPPKREVE MERVERDIAVGIFT PÅ TONO VEDERLAGET FRA 1. JANUAR 2022

1 INNLEDNING

TONO har varslet kunder og rettighetshavere om at organisasjonen vil starte oppkreving av merverdiavgift på TONO-vederlaget fra nyttår. Dette som følge av at skatteetaten har bestemt at vederlag TONO oppkrever er å anse som omsetning etter merverdiavgiftsloven, og pålagt endring av dagens praksis. TONO fremlegger med dette den skriftlige dialogen med skatteetaten som har ledet frem til endringen. Da saken er kompleks, og det er en omfattende dokumentasjon, gis det her en oppsummering over hovedpunktene i kommunikasjonen med skatteetaten. Fremlagt dokumentasjon gjelder også korrespondanse mellom myndighetene og andre organisasjoner enn TONO. Videre gis en nærmere redegjørelse for hvorfor TONO har blitt registrert i Merverdiavgiftsregisteret og starter oppkreving av merverdiavgift på alle vederlag fra 1. januar 2022.

2 OPPSUMMERING AV HISTORIKK OG DOKUMENTASJON

I forbindelse med innføring av generell merverdiavgift på tjenester i 2001, fikk TONO avklart med Oslo Fylkesskattekontor at TONO sin virksomhet ikke var drevet i næring og at TONO ikke hadde registreringsplikt i Merverdiavgiftsregisteret. ([2001-06-11 - Brev fra Oslo fylkesskattekontor til TONO](#)). Tilsvarende avklaringer ble gjort av andre rettighetsorganisasjoner.

I 2014 kom det opp en sak hvor skatteetaten etterberegnet merverdiavgift på TONO- og Gramo-vederlag mot selskapet som mottok vederlaget, da de anså dette som avgiftspliktig omsetning som ikke var omfattet av unntakene i merverdiavgiftsloven, se her: <https://www.skatteetaten.no/rettskilder/type/vedtak/klagenemnda-for-merverdiavgift/kmva-8220/> Etterberegningen skjedde ved at skatteetaten anså 20 % av vederlaget i realiteten å være merverdiavgift (dvs. at avgiften utgjorde 25 % av nettoen på 80/100 av utbetalt vederlag), slik at rettighetshaver (selskapet) ble sittende igjen med kun 80 % av vederlaget.

Da avgjørelsen var i strid med gjeldende praksis i bransjen og innebar risiko for etterberegninger for store deler av rettighetsbransjen, foranlediget dette behov for avklaringer overfor myndighetene. I tillegg til en rekke møter og brev mellom ulike organisasjoner i bransjen og etaten, vises særlig til følgende brev:

- Brev 28. februar 2015 fra Skattedirektoratet (SKD) til Finansdepartementet som gjelder Gramo-vederlag konkret, men hvor SKD uttaler at en juridisk person som har fått overdratt retten til et åndsverk ikke oppfyller vilkårene for unntaket i mval. § 3-7 fjerde ledd og at omsetningen dermed er avgiftspliktig ([2015-02-09 - Brev fra SKD til Finansdepartementet](#)).
- Brev 17. juni 2016 fra Kulturdepartementet til Finansdepartementet, hvor Kulturdepartementet skriver at avgiftsunntaket i merverdiavgiftsloven § 3-7 fjerde ledd burde tolkes i lys av åndsverklovens regler, og at det i den forbindelse ikke bør legges til grunn at en snever forståelse av begrepet opphavsrett, men at dette kan omfatte både juridiske personer og nærstående rettigheter ([2016-06-17 - Brev fra Kulturdepartementet til Finansdepartementet](#)).
- Brev av 26. juni 2019 fra SKD til Finansdepartementet, hvor SKD konkluderer med at vederlaget som oppkreves gjennom Gramo og Norwaco for tilgjengeliggjøring av lydopptak må anses som avgiftspliktig tjeneste, og at unntaket i mval. § 3-7 for opphaverens omsetning av opphavsrett til egne kunstneriske verk ikke kommer til anvendelse ([2019-06-26 - Brev fra SKD til Finansdepartementet](#)).
- Brev av 25. september 2019 fra skatteetaten til TONO med svar på spørsmål om fakturering med merverdiavgift, hvor skatteetaten stiller seg positiv til at TONO oppkrever hele vederlaget med merverdiavgift ([2019-09-19 - Brev fra Skatteetaten til TONO](#)).

TONO sendte også en søknad om registrering i Merverdiavgiftsregisteret etter ovennevnte svar fra skatteetaten, men trakk denne før registrering da det var uklart om skatteetatens uttalelse av 25. september 2019 var godt nok forankret.

Ovennevnte dialog og uttalelser innebar at organisasjonene TONO, Gramo, Norwaco og IFPI sammen engasjerte advokat Are Fagerhaug i Selmer for å avklare spørsmål rundt hvordan avgift skal kunne oppkreves ved kollektiv oppkreving av rettighetsvederlag. Gramo ba også om møte med SKD for å forklare utfordringene med å kunne oppkreve merverdiavgift i rettighetshavernes navn.

Dette resulterte i et svarbrev av 27. februar 2020 fra SKD til Gramo. I brevet har Skattedirektoratet etter en fornyet vurdering kommet til at oppkrevingen av som Gramo gjør for lydopptak som gjøres tilgjengelig ved offentlig fremføring, likevel ikke kan anses som omsetning etter merverdiavgiftsloven, slik at det ikke skal kreves opp merverdiavgift av Gramo-vederlaget (dvs. motsatt konklusjon av brevet av 26. juni 2019), ([2020-02-27 - Brev fra SKD til Gramo](#)).

Uttalelsen medførte at de øvrige organisasjonene hadde behov for å avklare hvordan dette forholdt seg i relasjon vederlag som disse oppkrever. I brev av 18. mai 2020 fra Advokatfirmaet Selmer på vegne av TONO, Norwaco og IFPI til SKD stiller organisasjonene spørsmål om i hvilken grad SKDs sin vurdering om at Gramo-vederlaget ikke skal være å anse som omsetning, også vil gjelde for andre typer rettighetsvederlag som organisasjonene oppkrever på vegne av rettighetshavere ([2020-05-18 - Brev til Skattedirektoratet på vegne av IFPI - Tono - Norwaco](#)). I tillegg stilles spørsmål om hvordan oppkrevingen av eventuell avgift kan håndteres i praksis. I den forbindelse foreslås også en løsning om at organisasjonene skal oppkreve vederlaget i eget navn.

Organisasjonene ble også bedt om å sende inn tilleggsinformasjon i november 2020 ([2020-11-19 – Notat med svar på spørsmål fra skatteetaten](#)).

I brev av 11. juni 2021 fra SKD til Advokatfirmaet Selmer, meddeler SKD at de har endret oppfatning igjen (dvs. at konklusjonen i SKDs brev av 27. februar 2020 er feil), og at betaling for bruk av lydopptak som ledd i ordningen med tvangslisens, som forvaltes av Gramo, likevel er å anse som vederlag for tjenester, med den virkning at rettighetene er omsatt ([2021-06-11 - Brev fra SKD til rettighetsorganisasjoner](#)). Videre uttaler SKD at det samme vil gjelde for vederlag som oppkreves av Norwaco, IFPI og TONO. Videre angir SKD at merverdiavgifts- og regnskapslovgivningen gir ikke adgang til å behandle de aktuelle rettigheter som omsatt av organisasjonene, slik det foreslås, men at SKD vil imidlertid ta initiativ til å undersøke mulige løsninger til problemstillinger vedrørende fakturering av denne typen "hypotetiske leveringer".

I brev av 25. juni 2020 fra Advokatfirmaet Selmer på vegne av TONO, Norwaco, Gramo og IFPI til SKD, viste organisasjonene til det uheldige med at SKD for andre gang endrer sin vurdering av hva som anses som avgiftspliktig omsetning ([2021-07-05 - Brev fra rettighetsorganisasjoner til SKD](#)). Videre ba organisasjonene om et møte for å kunne gjennomgå dette og problemstillingene med å oppkreve merverdiavgift i rettighetshavers navn. Organisasjonene informerte også om at de inntil videre ville videreføre gjeldende praktisering av håndtering av merverdiavgift (dvs. uten merverdiavgift for TONO), inntil eventuelle utredninger og løsningsforslag var nærmere avklart.

I brev av 20. august 2021 fra SKD til advokat Are Fagerhaug (Advokatfirmaet Selmer) angir SKD at når SKD har konkludert slik de har gjort i tidligere brev, kan de ikke se at det er grunnlag for at organisasjonene videreføre gjeldende praktisering av håndtering av merverdiavgift. SKD forutsetter videre at organisasjonene innretter seg i samsvar med konklusjonene som er gitt, og anser for øvrig saken for å være avsluttet ([2021-08-20 - Brev fra SKD til rettighetsorganisasjoner](#)).

3 FORKLARING TIL AT TONO-VEDERLAGET TIL AVGIFTSPLIKTIG FRA 1. JANUAR 2022

SKDs tilbakemelding med krav om endringer medførte at organisasjonene og TONO måtte utrede hvordan de kunne imøtekomme dette. For TONO innebærer SKD sine uttalelser et pålegg om at TONO ikke kan fortsette å oppkreve vederlaget uten merverdiavgift, men plikter å oppkreve merverdiavgift i de tilfeller vederlaget ikke omfattes av unntaket i merverdiavgiftslovens § 3-7 (4) ledd. Samtidig forutsetter SKD at det er mulig å oppkreve vederlaget og merverdiavgiften i rettighetshavernes navn.

TONOs konklusjon er at det ved kollektiv oppkreving av rettighetsvederlag ikke er mulig å oppkreve merverdiavgift i den enkelte rettighetshavers navn og basert på den enkelte rettighetshavers avgiftsstatus. Noen hovedpoenger i den forbindelse er:

- TONO oppkrever vederlag på vegne av 2-3 millioner rettighetshavere.
- Avtaler om bruk av rettigheter inngås kollektivt, det vil si at kunden gis tilgang til å benytte rettigheter til en nærmest ubegrenset krets av rettighetshavere innenfor det omfattede rettighetsområdet. Typisk vil kunden få rett til fri bruk (evt. med noen begrensninger) av rettighetene som omfattes. Det vanlige er også at vederlaget som brukeren betaler er et forhåndsfastsatt vederlag som ikke påvirkes av faktisk bruk i avtaleperioden. Størrelsen på vederlaget er gjerne basert på en antatt bruk.

- På tidspunkt for fakturering av vederlaget har TONO normalt ingen formening om hvilke rettighetshavere de oppkrever vederlaget på vegne av. En mulig tolkning kunne være at de oppkrevede vederlag på vegne av alle rettighetshavere (ved at rettighetene stilles til disposisjon for kunden), men det ville i tilfelle innebære at TONO måtte identifisere flere millioner av rettighetshavere i salgsdokumentet, og det ville heller ikke løst hvilken merverdiavgift de skulle oppkreve da de ikke vet hvilket vederlag som gjelder hvilken rettighetshaver.
- Ved senere avregninger og utbetaling av vederlag til rettighetshavere, kan TONO over tid identifisere hvordan utbetalingene har skjedd som følge av oppkrevede avgift innen et segment. Det kan da i prinsippet tenkes at TONO kunne etterfakturere merverdiavgift til de enkelte kundene basert på hvordan avregningene har skjedd. I tilfelle innebærer det, eksempelvis, at TONO må identifisere hver enkelt rettighetshaver som faktisk har fått avregnet vederlag innenfor det enkelte segmentet og etterfakturere merverdiavgift til alle kundene innen dette segmentet basert på dette. Det ville i tilfelle innebære at TONO i mange tilfeller måtte identifisere og spesifisere titusenvise av rettighetshavere i faktureringen til den enkelte kunde, og oppkreve merverdiavgift basert på deres avregninger. Dette vil i tilfelle måtte skje ved hver avregning (som kan være basert på fremføringer foretatt flere år tilbake i tid). Samtidig vil ikke merverdiavgiften som da oppkreves ha noen direkte sammenheng med hvilke rettigheter den enkelte næringsdrivende har brukt, og således bli feil mot den enkelte kunde. Merverdiavgiftsbeløpene vil dessuten være så små knyttet til hver enkelt faktura for hver rettighetshaver at den i mange tilfeller ikke vil være mulig å identifisere.
- I tillegg er det alltid en del av vederlaget som går til fond eller kulturelle formål.

TONO har vurdert hvordan de kan etterkomme SKDs pålegg om å oppkreve merverdiavgift og funnet at den eneste måte dette er mulig er å starte oppkrevingen av TONO-vederlaget i eget navn med merverdiavgift på alt vederlag.

TONO og de øvrige organisasjonene har i den forbindelse foreslått regelverksendringer som tydeliggjør regelverket ved å innføre en egen frivillig registreringsordning (2021-10-20 - Brev fra rettighetsorganisasjoner til Finansdepartementet og SKD).

Videre har TONO, for å etterkomme skatteetatens pålegg om oppkreving med avgift, søkt om registrering i Merverdiavgiftsregisteret fra 1. januar 2022 ([2021-11-12 - TONO - Brev til skatteetaten i forbindelse med registrering i merverdiavgiftsregisteret](#)) og varslet at de vil starte oppkreving av merverdiavgift i eget navn på alt vederlag fra denne datoen. TONO har som følge av dette blitt registrert i Merverdiavgiftsregisteret fra 1. januar 2022.

I brevet som er vedlagt registreringssøknaden er det nærmere redegjort for det rettslige grunnlaget for dette. Her er det blant annet trukket frem at TONOs og øvrige organisasjoners kollektive oppkreving kan skje i eget navn da det skiller seg fra ordinær oppkreving ved formidling. Dette begrunnes særlig med følgende forhold:

- Det typiske ved formidling er at formidler inngår en avtale på vegne av andre og at avtalen anses å være inngått direkte mellom selger og kunden. Betalingen som oppkreves kan normalt spores direkte mellom kunden og selger, enten ved at betalingen skjer direkte, eller at formidler oppkrever vederlaget og sender det videre til selger med fratrekk av et formidlingshonorar. Videre har kunden et direkte

avtaleforhold med selger og kan gå direkte på selger i forbindelse med oppfylling av avtalen, reklamasjoner mv., og formidler vil ikke være ansvarlig for oppfyllelsen av avtalen mellom partene.

- Ved kollektiv oppkreving av rettighetsvederlag er kundens betaling knyttet til at de får en rett til å kunne benytte rettighetene til en nærmest ubegrenset krets av rettighetshavere innenfor ett eller flere rettighetsområder. Rettighetene som stilles til disposisjon til en enkelt kunde vil typisk omfatte hundretusener eller millioner av rettigheter som Organisasjonen forvalter. Typisk vil kunden få rett til fri bruk innen sin virksomhet (evt. med noen begrensninger) av rettighetene som omfattes. Det vanlige er også at vederlaget som kunden betaler er et forhåndsfastsatt vederlag som ikke påvirkes av faktisk bruk i avtaleperioden.
- I motsetning til de klassiske formidlingstilfellene, vil det ved kollektiv oppkreving av rettighetsvederlag ikke være mulig å spore vederlaget fra kunden til de enkelte rettighetshavere. I så å si alle tilfellene er det ikke samsvar mellom hvordan vederlaget fra kundene til Organisasjonene beregnes, og hvordan vederlaget betales fra Organisasjonen til rettighetshaverne. Det typiske er at kundens betaling knytter seg til retten til å bruke alle rettighetene, mens utbetalingen fra Organisasjonen til den enkelte rettighetshaver knytter seg til en rekke parametere over faktisk eller antatt bruk av rettighetene relatert til et kollektiv av kunder.
- Det kan dermed vanskelig sies at det etableres noe direkte avtaleforhold mellom kunden og den enkelte rettighetshaver, som gir den enkelte rettighetshaver krav på et konkret vederlag fra kunden, slik det gjør ved "normal" formidling. Deler av vederlaget som oppkreves fra kundene fordeles også til fond, noe som illustrerer at vederlaget ikke kan anses å oppkreves på vegne av konkrete rettighetshavere.
- Også rettslig sett skiller avtaleforholdene seg fra tradisjonelle formidlingstilfeller, ved at kunden gis tilgang til et kollektiv av rettigheter som organisasjonen forvalter, og at det ikke vil være aktuelt at kundene fremmer oppfyllelseskrav eller reklamasjonskrav direkte mot rettighetshaverne.

TONO og øvrige organisasjoner har bedt om en tilbakemelding fra skatteetaten dersom de har innvendinger mot dette, men har foreløpig ikke fått noen slik tilbakemelding.

Med vennlig hilsen

ADVOKATFIRMAET SELMER AS



Are Fagerhaug

Advokat