

Elektronisk handel – Riktlinjer från EG:s mervärdesskattekommitté den 8 januari 2003

Referenser: Artikel 9 och bilaga L
Ämne: E-handel. Tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg

1. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att TV- eller radioprogram som sänds över Internet eller ett liknande elektroniskt nätverk och samtidigt sänds över ett traditionellt radio- och TV-nät (dvs. via kabel eller i luften, inbegripet via satellit) utgör radio- och televisionssändningar enligt den näst sista strecksatsen i artikel 9.2 e i sjätte direktivet. Omvänt utgör ett program som endast sänds över Internet eller ett liknande elektroniskt nätverk en tjänst som tillhandahålls på elektronisk väg enligt den sista strecksatsen i artikel 9.2 e.
2. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att distansundervisning utgör en tjänst som tillhandahålls på elektronisk väg enligt den sista strecksatsen i artikel 9.2 e när undervisningen är automatiserad och beroende av Internet eller ett liknande elektroniskt nätverk för att fungera och när dess tillhandahållande inte kräver mänsklig inblandning eller endast gör det i liten utsträckning. Om Internet eller ett liknande elektroniskt nätverk används endast som ett verktyg för kommunikation mellan läraren och studenten (t.ex. e-post) kommer detta inte att anses vara en tjänst som tillhandahålls på elektronisk väg.
3. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att icke-etablerade beskattningsbara personer som är beskattningsbara enligt den särskilda ordningen i artikel 26c kan upphöra att omfattas av den särskilda ordningen enligt den artikeln vid vilken tidpunkt som helst under ett kalenderkvartal, om något av kriterierna för uteslutning uppfylls. Den icke-etablerade beskattningsbara personen måste inge alla resterande deklARATIONER fram till utgången av det kalenderkvartal under vilket han uteslutits. Kravet på att inge denna deklARATION inverkar inte på det eventuellt förekommande kravet för icke-etablerade beskattningsbara personer att registrera sig enligt de normala förfarandena i en medlemsstat så fort som de uteslutits från den särskilda ordningen.
4. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att i de fall en icke-etablerad beskattningsbar person deklarerar och betalar ett belopp för mervärdesskatt till registreringsmedlemsstaten, som i sin tur distribuerar beloppet till konsumtionsmedlemsstaten, och den senare medlemsstaten sedermera fastställer att beloppet är för högt, skall konsumtionsmedlemsstaten underrätta registreringsmedlemsstaten om justeringen och betala tillbaka det överskjutande beloppet direkt till den icke-etablerade beskattningsbara personen. Delegationerna har även **enhälligt** kommit överens om att i de fall en icke-etablerad beskattningsbar person till registreringsmedlemsstaten betalar ett belopp för mervärdesskatt som är för högt i förhållande till deklARATIONEN skall registreringsmedlemsstaten betala tillbaka det överskjutande beloppet direkt till den icke-etablerade beskattningsbara personen.
5. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att varje rapporteringsperiod för en icke-etablerad beskattningsbar person avseende deklARATIONER som skall

inges till registreringsmedlemsstaten i enlighet med den särskilda ordningen i artikel 26c skall behandlas som en separat och sluten rapporteringsperiod.

6. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att i fråga om deklarerationer som inges enligt den särskilda ordningen i artikel 26c tillåter direktivet inte att belopp avrundas till närmaste heltal i den berörda valutan (t.ex. euro) och om att det exakta beloppet för mervärdesskatt måste rapporteras och betalas i enlighet med sjätte direktivet.
7. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att i de fall potentiella säljare får rätten att saluföra en vara på en webbplats (t.ex. på en direktanslutna marknadsplats) i utbyte mot en avgift (t.ex. en avgift för att varan blir uppförd eller en avgift för gjorda försäljningar), potentiella köpare lämnar bud på varan på webbplatsen via en automatiserad process, parterna underrättas om en utförd försäljning med hjälp av automatiskt datorgenererad e-post och köparen och säljaren slutligen fullföljer försäljningen, skall den tjänst som tillhandahålls av webbplatsleverantören (t.ex. leverantören av den direktanslutna marknadsplatsen) anses utgöra en tjänst som tillhandahålls på elektronisk väg enligt den sista strecksatsen i artikel 9.2 e. Ett sådant tillhandahållande kan mycket väl, åtminstone delvis, utgöra en tjänst för härbärgering av webbplatser.
8. Delegationerna har **enhälligt** kommit överens om att den bifogade tolkningsvägledningen och de åtföljande tabellerna skall utgöra en vägledning för vad som avses med begreppet ”tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg” vid tillämpningen av den sista strecksatsen i artikel 9.2 e i sjätte mervärdesskattedirektivet.

”TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG”

TOLKNINGSVÄGLEDNING

Inledning

I detta dokument ges en vägledning för vad som avses med begreppet ”tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg”. Det kommer att vara till hjälp för företagen när de skall avgöra huruvida deras tjänster omfattas av reglerna om platsen för tillhandahållande avseende sådana tjänster (enligt den sista strecksatsen i artikel 9.2 e i sjätte mervärdesskattedirektivet). I detta dokument behandlas endast frågan om platsen för tillhandahållande.

I de medföljande tabellerna ges exempel på transaktioner som antingen omfattas av eller inte omfattas av definitionen på ”tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg”. Leveranser av varor eller tillhandahållanden av tjänster som inte omfattas av definitionen skall behandlas i enlighet med andra regler avseende platsen för tillhandahållande.

Vad är en ”tjänst som tillhandahålls på elektronisk väg”?

En ”tjänst som tillhandahålls på elektronisk väg” är en tjänst

- som först och främst tillhandahålls via Internet eller ett annat elektroniskt nätverk (dvs. stöder sig på Internet eller ett liknande nätverk för att kunna tillhandahållas), och
- vars beskaffenhet till stor del är beroende av informationsteknik för att kunna tillhandahållas (dvs. tjänsten är i huvudsak automatiserad, kräver ett minimalt mått av mänsklig inblandning och kan inte utföras i avsaknad av informationsteknik).

Med utgångspunkt i dessa två villkor ingår följaktligen följande typer av tjänster i begreppet ”tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg”:

- *Digitala produkter* i allmänhet, t.ex. programvara och ändringar eller uppdateringar av programvara.
- *En tjänst* som tillhandahåller eller stöder en affärsverksamhet eller en personlig närvaro på ett elektroniskt nätverk (t.ex. en webbplats eller en webbsida).
- *En tjänst som genereras automatiskt från en dator*, via Internet eller ett annat elektroniskt nätverk, när en kund matar in vissa specifika uppgifter.
- *Tjänster, andra än de som uttryckligen nämns i bilaga L, som är automatiserade och beroende av Internet eller ett annat elektroniskt nätverk för att kunna tillhandahållas.*

Telekommunikationstjänster och radio- och televisionssändningar, vilka avses i den nionde respektive den näst sista strecksatsen i artikel 9.2 e i sjätte

mervärdesskattedirektivet, anses inte utgöra tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg vid tillämpningen av detta direktiv.

I allmänhet innebär inte det faktum att parter använder Internet eller ett annat elektroniskt nätverk för att kommunicera med varandra i fråga om transaktioner eller för att underlätta handeln att de normala mervärdesskattereglerna inte är tillämpliga, lika litet som användningen av telefon eller telefax skulle göra det. Om exempelvis parter helt enkelt använder Internet för att skicka information under loppet av en affärstransaktion (t.ex. e-post) innebär detta inte att transaktionens beskaffenhet ändras. Detta skiljer sig från ett tillhandahållande som är fullständigt beroende av Internet för att kunna ske (t.ex. sökning och nedladdning av uppgifter från en databas utan mänsklig inblandning).

I samtliga fall kommer tjänster som tillhandahålls på elektronisk väg att beskattas enligt den normalskattesats som fastställts av medlemsstaten i fråga (enligt artikel 12.3 a i sjätte direktivet), såvida inte ett undantag är tillämpligt i den medlemsstaten. Ett tillhandahållande av t.ex. hasardspel kommer, om dess tillhandahållande på det traditionella sättet är befriat i en medlemsstat, även att vara befriat om det tillhandahålls på elektronisk väg.

I de följande tabellerna illustreras det ovanstående genom en klassificering av en rad olika typer av tillhandahållanden i syfte att ge tydliga exempel på vilka tjänster som anses tillhandahållas på elektronisk väg och vilka tjänster som inte anses tillhandahållas på elektronisk väg. Denna vägledning är inte uttömmande.

De tjänster som inte anses tillhandahållas på elektronisk väg skall behandlas i enlighet med andra regler om platsen för tillhandahållande. Man bör vara särskilt försiktig när det rör sig om en tjänst som innehåller både elektroniska inslag och andra inslag . Sådana sammansatta transaktioner måste i allmänhet bedömas från fall till fall.

TABELL 1

BILAGAL HÄNVISNING	TILLHANDAHÅLLANDEN SOM OMFATTAS AV LAGTEXTEN	EXEMPEL PÅ TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG
Punkt 1	<i>A. Tillhandahållande och härbärgering av webbplatser samt distansunderhåll av programvara och utrustning</i>	<ul style="list-style-type: none">• Webhotellverksamhet • Automatiserat distansunderhåll on-line av programvara• Fjärradministration av datasystem• Datalagerhantering on-line (dvs. vissa uppgifter lagras och hämtas på elektronisk väg)• Tillhandahållande on-line av diskutrymme
Punkt 2	<i>A. Tillhandahållande av programvara och uppdatering av denna</i>	<ul style="list-style-type: none">• Tillgång till eller nedladdning av programvara (t.ex. upphandlings-, bokförings- eller anti-virusprogram) samt uppdateringar• Bannerblockerare (programvara som förhindrar att det visas reklam på skärmen)• Nedladdningsbara drivrutiner, såsom programvara som förbinder persondatorer med kringutrustning (t.ex. skrivare)• Automatisk installation av filter på webbplatser via direktanslutning• Automatisk installation av brandväggar via direktanslutning

BILAGA L HÄNVISNING	TILLHANDAHÅLLANDEN SOM OMFATTAS AV LAGTEXTEN	EXEMPEL PÅ TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG
Punkt 3	<p><i>A. Tillhandahållande av bilder</i></p> <p><i>B. Tillhandahållande av texter och uppgifter</i></p> <p><i>C. Databasåtkomst</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Tillgång till och nedladdning av skrivbordsunderlägg • Tillgång till och nedladdning av fotografier, illustrationer eller skärmsläckare • Det digitala innehållet i böcker och andra elektroniska publikationer • Prenumeration på nättidningar och nättidskrifter • Loggfiler över webbsök och webbstatistik • On-line-nyheter, -trafikinformation och -väderrapporter • On-line-information som tas fram automatiskt av en programvara genom att kunden för in vissa uppgifter, såsom rättsliga och finansiella uppgifter (t.ex. kontinuerligt uppdaterade börsuppgifter) • Tillhandahållande av annonsutrymme (t.ex. annonser på en webbsida/webbplats) • Användning av sökverktyg och Internetkataloger

BILAGA L HÄNVISNING	TILLHANDAHÅLLANDEN SOM OMFATTAS AV LAGTEXTEN	EXEMPEL PÅ TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG
Punkt 4	<p><i>A. Tillhandahållande av musik</i></p> <p><i>B. Tillhandahållande av filmer</i></p> <p><i>C. Tillhandahållande av politiska, kulturella, konstnärliga, idrottsliga, vetenskapliga eller underhållningsbetonade sändningar eller tilldragelser</i></p> <p><i>D. Tillhandahållande av spel, inbegripet hasardspel och spel om pengar</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Tillgång till eller nedladdning av musik till persondatorer, mobiltelefoner, osv. • Tillgång till eller nedladdning av jinglar, musiksnuttar, ringsignaler eller andra ljud • Tillgång till eller nedladdning av filmer • Nätbaserade sändningar som endast tillhandahålls via Internet eller liknande elektroniska nätverk och inte samtidigt sänds ut via ett traditionellt radio- eller tv-nät (i motsats till punkt 4 i tabell 2) • Nedladdning av spel till persondatorer, mobiltelefoner osv. • Tillgång till automatiserade nätbaserade spel som inte fungerar utan Internet eller liknande elektroniska nätverk och där deltagarna befinner sig på avstånd från varandra

BILAGA L HÄNVISNING	TILLHANDAHÅLLANDEN SOM OMFATTAS AV LAGTEXTEN	EXEMPEL PÅ TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG
Punkt 5	A. <i>Tillhandahållande av distansundervisning</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Automatiserad undervisning som inte fungerar utan Internet eller ett liknande elektroniskt nätverk, inbegripet virtuella klassrum (i motsats till punkt 2 b i tabell 2). • Arbetsböcker som eleverna fyller i on-line och som rättas automatiskt, utan mänskligt ingripande
Punkt 6 Övriga tjänster som tagits med:	A. <i>De tjänster som inte uttryckligen förtecknas i bilaga L</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Auktioner on-line (i den utsträckning de inte redan anses utgöra webbhotellverksamhet enligt punkt 1) som är beroende av automatiserade databaser och av att kunden för in uppgifter, och kräver liten eller ingen mänsklig medverkan (t.ex. en marknadsplats on-line eller handelsportal on-line) (i motsats till punkt 3 f i tabell 2). • Servicepaket för Internet (ISPs) i vilka telekommunikationsdelen endast är en extra, underordnad del (dvs. ett paket som omfattar mer än bara Internetanslutning och innehåller olika delar (t.ex. innehållssidor med nyheter, väder, reseinformation; spelforum, tillhandahållande och härbärgering av webbplatser, tillgång till chattlinjer osv.))

TABELL 2

EXEMPEL PÅ TRANSAKTIONER SOM INTE ANSES UTGÖRA "TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG"	MOTIVERING
<p>1) <i>Tillhandahållande av . . .</i></p> <ul style="list-style-type: none"> a) <i>en vara, för vilken beställningen och orderhanteringen sker på elektronisk väg</i> b) <i>en cd-rom, diskett och liknande fysiska medier</i> c) <i>trycksaker såsom böcker, nyhetsbrev, tidningar eller tidskrifter</i> d) <i>en cd, ett kassetband</i> e) <i>en videokassett, en dvd-skiva</i> f) <i>spel på en cd-rom</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Det rör sig här om leverans av varor
<p>2) <i>Tillhandahållande av . . .</i></p> <ul style="list-style-type: none"> a) <i>Tjänster av jurister och ekonomiska konsulter osv. som ger kunderna råd via e-post</i> b) <i>Interaktiv undervisning varvid kursens innehåll förmedlas av en lärare via Internet eller ett elektroniskt nätverk (dvs. via fjärrförbindelse)</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Det rör sig här om tillhandahållande av en tjänst som är beroende av betydande mänsklig medverkan och för vilken Internet eller det elektroniska nätverket endast används som ett kommunikationsmedel

EXEMPEL PÅ TRANSAKTIONER SOM INTE ANSES UTGÖRA "TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG"	MOTIVERING
<p>3) <i>Tillhandahållande av ...</i></p> <ul style="list-style-type: none"> a) <i>fysisk reparation av datorutrustning</i> b) <i>informationslagring off-line</i> c) <i>reklam, t.ex. i tidningar, på affischer och på tv</i> d) <i>användarstöd per telefon</i> e) <i>undervisning omfattande korrespondenskurser såsom brevkurser</i> f) <i>konventionella auktioner som kräver direkt medverkan av människor, oberoende av hur buden läggs (t.ex. personligen, via Internet eller telefon) (i motsats till punkt 6 i tabell 1)</i> 	<ul style="list-style-type: none"> • Det rör sig här om tillhandahållande av tjänster som inte levereras via Internet och som är beroende av betydande mänsklig medverkan
<p>4) <i>Radio- och televisionssändningar via Internet eller liknande elektroniska nätverk samtidigt som samma program sänds via traditionella radio- eller tv-nät (i motsats till punkt 4 c i tabell 1)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Det rör sig här om radio- och tv-sändningar som omfattas av artikel 9.2 e näst sista strecksatsen

EXEMPEL PÅ TRANSAKTIONER SOM INTE ANSES UTGÖRA "TJÄNSTER SOM TILLHANDAHÅLLS PÅ ELEKTRONISK VÄG"	MOTIVERING
<p>5) <i>Tillhandahållande av . . .</i></p> <p><i>a) bildtelefoni (dvs. telefoni med en videokomponent)</i></p> <p><i>b) tillgång till Internet och World Wide Web</i></p> <p><i>c) telefoni (dvs. telefoni som tillhandahålls via Internet)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> • Det rör sig här om tillhandahållande av telekommunikationstjänster och de angivna tjänsterna omfattas därför av bestämmelserna om platsen för tillhandahållandet för sådana tjänster enligt artikel 9.2 e nionde strecksatsen