


Skatteministeriet

Notat

29. juni 2018
J.nr. 2018 - 1357

Kontor:
Selskab, aktionær og erhverv [SAE]

Initialer:
SF, SLi

Revideret grund- og nærhedsnotat til Folketingets Europaudvalg

Europa-Kommissionens forslag til Rådets direktiv om et fælles system for en skat på indtægter fra levering af visse digitale tjenester, KOM(2018) 148 af 21. marts 2018. Forslaget er oversendt til Rådet den 22. marts 2018 i dansk sprogversion. Notatet oversendes også til Folketingets Skatteudvalg.

Revideret udgave af grund- og nærhedsnotat af 20. juni 2018. Nye afsnit eller afsnit, hvor der er foretaget ændringer, er markeret med en streg i margenen.

1. Resumé

Kommissionen har den 21. marts 2018 fremlagt et direktivforslag om et fælles system for en skat på indtægter fra levering af visse digitale tjenester, KOM(2018) 148 (Digital Services Tax – DST). Forslaget vil indebære en særskat på 3 pct. af omsætningen fra visse digitale ydelser fx internetreklamer rettet mod brugere i EU. Skatten pålægges koncerner med en global omsætning på over 750 mio. euro og en omsætning på digitale ydelser i EU på over 50 mio. euro, uanset hjemsted. Kommissionen anser dette direktiv for en mulig kortsigtet, midlertidig løsning på de skattemæssige udfordringer ved den digitale økonomi.

Forslaget skal ses i sammenhæng med direktivforslaget om regler vedrørende selskabsbeskatning af en væsentlig digital tilstedeværelse, KOM(2018) 147. Kommissionen anser dette forslag om et såkaldt digitalt fast driftssted for en langsigtet og muligvis global løsning, der skal afløse den midlertidige DST.

2. Baggrund

Der pågår et internationalt arbejde vedr. beskatningen af den digitale økonomi bl.a. i EU, G20 og OECD. Den politiske opmærksomhed herpå skyldes bl.a., at det har været muligt, særligt for amerikanske digitale virksomheder som Google, Facebook mv., at blive beskattet meget lidt af overskuddet fra deres aktivitet i EU. Flere EU-lande argumenterer for, at digitale selskaber skal beskattes mere i de lande, hvor de har deres kunder eller brugere, idet det bl.a. er disse brugeres anvendelse af de digitale selskabers ydelser, der er medvirkende til at skabe værdi for selskaberne.

I oktober 2015 afsluttede OECD- og G20-landene et projekt om ”Base Erosion and Profit Shifting” (BEPS). I BEPS Action 1-rapporten, der adresserer de skattemæssige udfordringer ved den digitale økonomi, blev konklusionen, at den digitale økonomi ikke kan adskilles fra den øvrige økonomi, og arbejdet har således ikke udløst specifikke anbefalinger på dette område.



Arbejdet er videreført i OECD-regi med det formål at levere en foreløbig rapport i 2018 og en endelig afrapportering i 2020. Den foreløbige rapport *"Tax Challenges Arising from Digitalisation"* blev offentliggjort den 16. marts 2018. Den foreløbige rapport afspejler, at landene er uenige om, hvorvidt brugernes datagenerering udgør en værdiskabende aktivitet, eller om det er et simpelt produktionsinput (en slags råvare), og om, og evt. hvordan, en sådan evt. værdiskabelse er relevant i forbindelse med fordelingen af de direkte skatter.

Udfordringerne ved digitaliseringen af økonomien, som er drøftet i OECD, kan opdeles i to problemstillinger. Dels er der en utilfredshed med, at visse store digitale virksomheder har formået at betale en meget lav effektiv skat af deres overskud i bl.a. EU. Det skyldes dels, at størstedelen af virksomhedernes overskud efter reglerne i det eksisterende selskabsskattesystem henføres til der, hvor de immaterielle rettigheder er placeret, hvilket ofte har været i lavskattelande. Dels mener en række lande, at der i visse digitaliserede forretningsmodeller sker en værdiskabelse gennem brugerens datagenerering, og at de eksisterende skattesystemer ikke er indrettet til at beskatte denne værdiskabelse.

I OECD-drøftelserne fordeler landene sig overordnet i to grupperinger. Den ene gruppe mener ikke, at den digitale økonomi kan adskilles fra den øvrige økonomi, hvorfor der ikke bør indføres særlige og midlertidige skatteregler til at beskatte digitaliserede virksomheder (men at løsningen derimod skal findes inden for det eksisterende system). Den anden gruppering mener, at det bl.a. er nødvendigt med kortsigtede midlertidige tiltag til at beskatte de digitale virksomheder, indtil der opnås enighed om en permanent langsigtet løsning.

OECD-arbejdet fortsættes med henblik på at finde en konsensusløsning frem mod den endelige rapport i 2020.

Kommissionen har fremlagt to direktivforslag, som indeholder bud på både en kortsigtet og en langsigtet løsning til beskatning af den digitale økonomi. Den kortsigtede midlertidige løsning findes i direktivforslaget om et fælles system for en skat på indtægter fra levering af visse digitale tjenester, KOM (2018) 148, som er genstand for nærværende notat, om en skat på indtægter fra visse digitale tjenester, der skal gælde indtil implementeringen af den langsigtede løsning. Den langsigtede løsning findes i direktivforslag om regler vedrørende selskabsbeskatning af en væsentlig digital tilstedeværelse, KOM(2018) 147, og indebærer indførelse af et såkaldt digitalt fast driftssted, som statueres, når selskabet har en væsentlig digital tilstedeværelse i det pågældende land.

3. Formål og indhold

Formål

I det følgende gennemgås alene de regler, der fremgår af direktivforslaget om en skat på 3 pct. af omsætningen fra visse digitale tjenester (DST).

Kommissionen begrundes forslaget med, at der ved visse højt digitaliserede forretningsmodeller sker en værdiskabelse, hvor brugeren er placeret. Derfor skal en del af beskatningen også ske dér.

Kommissionen anfører i direktivforslaget, at ”den rolle, som brugerne spiller for disse digitale tjenester, er enestående og mere kompleks end den rolle, kunder normalt spiller. Disse tjenester kan leveres på afstand, uden at leverandøren af tjenesterne nødvendigvis er fysisk etableret i den jurisdiktion, hvor brugerne befinder sig, og værdien skabes. Det er derfor i sådanne forretningsmodeller, at man finder den største uoverensstemmelse mellem det sted, hvor overskuddene beskattes, og det sted, hvor værdien skabes”.

Kommissionen mener derfor, at det eksisterende skattesystem ikke passer ind i en moderne kontekst. Kommissionens begrundelse for at indføre en midlertidig skat på indtægter fra levering af visse digitale tjenester er følgende problemstillinger:

- Brugergenereret indhold og dataindsamling er blevet centrale aktiviteter for værdiskabelsen i de digitale virksomheder
- Virksomhederne er stærkt afhængige af immaterielle aktiver, som er svære at værdiansætte
- Onlinehandel på tværs af grænserne uden fysisk tilstedeværelse er blevet lettere

Kommissionen er i sit direktivforslag til selskabsbeskatning af en væsentlig digital tilstedeværelse, KOM(2018) 147, kommet med et bud på en langsigtet løsning for, hvordan skattesystemet kan indrettes til at tage højde for disse problemstillinger.

Direktivforslaget om en midlertidig skat er fokuseret på de digitale aktiviteter, hvor Kommissionen mener, at der er størst forskel mellem værdiskabelsen ved brugerne og medlemsstaternes adgang til at beskatte efter eksisterende skatteretlige principper.

I mangel af en langsigtet omfattende løsning foreslår Kommissionen samtidig denne alternative beskatning af omsætningen baseret på de digitale virksomheders forventede overskud. Direktivforslaget har dermed ikke til formål at imødegå de grundlæggende problemstillinger, men udgør alene et foreløbigt svar på problemerne.

DST-forslaget er fremsat med hjemmel i TEUF-artikel 113 og kan vedtages med enstemmighed efter høring af Europa-Parlamentet.

Indhold

Forslaget er Kommissionens bud på et kortsigtet tiltag ift. udfordringerne med beskatning af den digitale økonomi og indebærer en beskatning af indtægter fra visse digitale tjenester. Skatten ligger uden for det almindelige selskabsskattesystem og har karakter af at være en afgift, da skatten pålægges omsætningen af bestemte varer og ydelser, og ikke selskabets indkomst ved denne omsætning.

DST'en er udformet, så den umiddelbart ikke omfattes af definitionen af skatter i artikel 2 i OECD's modeloverenskomst. Det indebærer, at skatten kan pålægges udenlandske virksomheder uden hensyn til bestemmelser om fast driftssted i landenes dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Hvis en skat er omfattet af en dobbeltbeskatningsoverenskomst, er der derimod som udgangspunkt kun adgang til at beskatte den del af virksomhedens indkomst, der kan henføres til et eventuelt fast driftssted i landet.

De typer af virksomheder, som direktivforslaget er rettet mod, er kendetegnet ved højt digitaliserede forretningsmodeller, der gør det muligt at drive virksomhed i et land uden en fysisk tilstedeværelse, hvorfor virksomhederne typisk ikke har fast driftssted i fx Danmark.

Anvendelsesområde

Direktivforslaget indeholder regler, der bevirker, at kun virksomheder af en vis størrelse bliver omfattet af skattereglerne.

Virksomheder beskattes kun, hvis følgende to betingelser er opfyldt:

- Koncernens globale omsætning overstiger 750 mio. EUR (ca. 5,59 mia. kr.) og
- Koncernens omsætning i EU vedrørende visse digitale tjenester overstiger 50 mio. EUR (ca. 372 mio. kr.)

Det vil dermed kun være store digitaliserede virksomheder, der leverer visse digitale tjenester i EU, som omfattes af denne beskatning. Der diskrimineres dermed ikke mellem virksomheder i EU og i tredjelande.

Ved vurderingen af omsætningskravet opgøres omsætningen samlet for den konsoliderede koncern i regnskabsmæssig henseende, uanset om de skattepligtige indtægter omfattet af direktivforslaget opnås af forskellige enheder i koncernen. Den konsoliderede koncern i regnskabsmæssig henseende består af et moderselskab og de datterselskaber, hvori der er bestemmende indflydelse. Dette vil i praksis være, når koncernen har indflydelse over mere end 50 pct. af stemmerettighederne i datterselskabet.

Skattesatsen og skatteberegning

Der foreslås en fælles skattesats på 3 pct. for hele EU, og skatten pålægges bruttoomsætningen for de omfattede digitale tjenester. Når skatten pålægges bruttoomsætningen er det uden hensyn til, om koncernen har realiseret et faktisk overskud af sine aktiviteter.

Skattesatsen er fastsat til 3 pct. af omsætningen, hvilket svarer til en skat på 20 pct. af overskuddet for virksomheder, der realiserer 15 pct. af deres omsætning til overskud¹. Det er ca. den gennemsnitlige selskabsskattesats i EU².

¹ Herved forstås, at hvis virksomhedens omsætning er 100, og der er fradragberettigede udgifter for 85, så er overskuddet 15. Det vil sige, at overskudsgraden er $15/100 = 15$ pct. En skat på 3 pct. af omsætningen svarer så en skat på overskud på $3/15 = 20$ pct.

² Den gennemsnitlige nominelle skattesats i EU er 23 pct.

For virksomheder med en overskudsgrad, der er lavere end 15 pct. vil DST'en udgøre et højere skattetryk, end hvis virksomheden blev pålagt den gennemsnitlige selskabsskattesats i EU. Modsat vil en virksomhed med en højere overskudsgrad end 15 pct. opleve et lavere skattetryk ved DST'en, end hvis virksomheden blev pålagt den gennemsnitlige selskabsbeskatning i EU.

Direktivforslaget lægger op til, at DST'en skal være en fradragsberettiget afgift, som selskaberne kan fradrage i den skattepligtige indkomst. Dette vil således nedsætte selskabsskattegrundlaget tilsvarende.

Skattepligtige indtægter og beskatningssted

Forslaget indeholder regler for, hvilke digitale tjenester, der er skattepligtige efter direktivet, i hvilken medlemsstat de digitale tjenester anses for at være skattepligtige, og hvordan provenuet skal fordeles mellem medlemsstaterne.

Forslaget indebærer en beskatning af omsætningen fra følgende digitale tjenester:

- a) Indtægter fra reklameplads på internettet
- b) Indtægter fra visse flersidede digitale platforme
- c) Indtægter fra salg af brugergenereret data

Hver indtægtsart gennemgås særskilt nedenfor.

a) Indtægter fra reklameplads på internettet

Efter direktivet beskattes indtægter fra placering af reklamer på en digital platform, der er målrettet denne platforms brugere. For så vidt angår indtægter fra de omfattede reklamer, er det leverandøren af reklamepladsen, der beskattes, uanset om denne ejer den digitale platform.

Beskatningsstedet er i den medlemsstat, hvor den pågældende reklame optræder på brugerens elektroniske udstyr (apparat)³ på det tidspunkt, hvor udstyret anvendes til at tilgå den digitale platform. Det tillægges ikke betydning, hvorfra betalingen for den skattepligtige tjeneste foretages.

Den skattepligtige indtægt fra reklameplads henføres til de enkelte medlemsstater i henhold til, hvor mange gange en reklame har været vist på brugerens udstyr i den pågældende skatteperiode. Den skattepligtige indtægt fordeles uden sammenhæng til de faktiske reklameindtægter, der realiseres ved reklamering i de individuelle medlemsstater, men alene i henhold til reklamernes antal visninger.

b) Indtægter fra visse flersidede digitale platforme

Efter direktivet beskattes indtægter fra at stille en flersidet digital platform til rådighed for brugere, som gør det muligt for brugere at finde og interagere med hinanden, og som

³ Herefter også omtalt som udstyr. Skal forstås i lighed med den engelske betegnelse "device".

også kan facilitere en bagvedliggende levering af varer eller tjenester direkte mellem brugerne. Dette omfatter også digitale platforme, der fungerer som en formidlingstjeneste, hvor brugere deler digitalt indhold med hinanden.

Dette omfatter dog ikke indkomst fra levering af digitalt indhold, fx musik- og videostreamingtjenester, almindelig e-handel, levering af kommunikationstjenester og levering af betalingstjenester til brugere.

Beskatningsstedet bestemmes i to trin afhængigt af den digitale platforms funktion. Beskatningsstedet er den medlemsstat, hvor brugeren tilgår den digitale platform:

- i. Den medlemsstat, hvor brugeren tilgår den digitale platform til at gennemføre en bagvedliggende transaktion om levering af varer eller tjenester til andre brugere.
- ii. I andre tilfælde end punkt i) den medlemsstat, hvor brugeren via en konto tilgår den digitale platform i hele eller dele af skatteperioden, og hvor kontoen er åbnet ved hjælp af udstyr i denne medlemsstat.

Punkt ii omfatter dermed digitale platforme, hvor der ikke sker en bagvedliggende transaktion om levering af varer eller tjenester mellem brugerne.

Det er uden betydning for beskatningsstedet, hvor en eventuel bagvedliggende levering af varer eller tjenester finder sted.

Den skattepligtige indtægt fra flersidede digitale platforme henføres til de enkelte medlemsstater ud fra samme kriterier, som anvendes ved bestemmelse af beskatningsstedet.

Den skattepligtige indtægt fordeles i henhold til:

- i. Antal brugere, som har foretaget bagvedliggende transaktioner.
- ii. I andre tilfælde end punkt i) antallet af brugere, der har en konto, der gør det muligt at tilgå platformen.

Der tages således ikke højde for transaktionernes individuelle værdi under punkt i, men derimod alene antallet af transaktioner. I de tilfælde omfattet af punkt ii, som omhandler digitale platforme, hvor der ikke sker underliggende transaktioner, sker fordelingen i stedet på baggrund af antal brugere.

c) Indtægter fra salg af brugergenereret data

Efter direktivet beskattes indtægter fra overførsel af data indsamlet om brugere og indtægter fra data genereret fra brugeraktiviteter på digitale platforme.

Beskatningen pålægges ikke indsamling af data eller brug af data indsamlet af virksomheder til disse interne formål, men kun de tilfælde, hvor der erlægges et vederlag mod overførsel af data, der er genereret af brugerens egne aktiviteter på en digital platform.

Beskatningsstedet er i den medlemsstat, hvor brugeren har anvendt elektronisk udstyr til at tilgå den digitale platform, og hvor der i den sammenhæng er genereret data om brugeren.

Den skattepligtige indtægt fra overførsel af data henføres til de enkelte medlemsstater i henhold til antallet af brugere, hvorfra de overførte data er genereret i forbindelse med, at brugeren har tilgået den digitale platform. Der tages således ikke højde for overførslernes individuelle værdi, men derimod alene antallet af overførsler. Det tillægges ikke betydning, hvorfra betalingen for data foretages.

Administration

Direktivforslaget tilsiger, at DST'en administreres efter et one-stop-shop princip. Dette indebærer, at den DST-pligtige virksomhed skal registrere sig i én medlemsstat efter eget valg, identifikationsmedlemsstaten.

Det er herefter identifikationsmedlemsstaten, som håndterer al kontakt med den DST-pligtige, modtager DST-angivelse og den skyldige skat. Identifikationsmedlemsstaten har ansvaret for det administrative samarbejde med de øvrige medlemsstater, herunder udveksling af skatteoplysninger og overførsel af den betalte skat.

Den DST-pligtige skal i hver skatteperiode indgive oplysninger om:

- De samlede skattepligtige indtægter for hver medlemsstat
- Den skyldige DST for hver medlemsstat
- Den samlede skyldige DST for alle medlemsstater

Medlemsstaterne vedtager selv regler om forpligtelser vedr. regnskab, registrering m.m. som skal sikre, at DST'en bliver betalt til skattemyndighederne.

Sammenhæng med direktivforslaget om beskatning af væsentlig digital tilstedeværelse

Det er hensigten, at DST'en kun skal være en midlertidig løsning, indtil der opnås enighed om en permanent langsigtet løsning.

Kommissionens direktivforslag om regler vedrørende selskabsbeskatning af en væsentlig digital tilstedeværelse er tiltænkt at skulle træde i stedet for DST'en.

DST'en skal således ophæves i forhold til virksomheder hjemmehørende i EU, når reglerne om beskatning af væsentlig digital tilstedeværelse er vedtaget i EU. DST'en skal endvidere ophæves over for virksomheder i tredjelande, når der i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne med disse lande er indarbejdet regler om digitalt fast driftssted ved væsentlig digital tilstedeværelse.

4. Europa-Parlamentets udtalelser

Europa-Parlamentet skal høres i overensstemmelse med proceduren i TEUF artikel 113. Der foreligger endnu ikke en udtalelse.

5. Nærhedsprincippet

Kommissionen anfører i direktivforslaget, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Kommissionen anfører som begrundelse følgende:

"Forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet som fastlagt i artikel 5, stk. 3 i traktaten om Den Europæiske Union (TEU). I afventning af fælles og samordnede foranstaltninger på EU-niveau til reform af selskabsskatterammen, så den omfatter virksomheders digitale aktiviteter, kan medlemsstaterne indføre midlertidige ensidige foranstaltninger til håndtering af udfordringerne med beskatning af den digitale økonomis virksomheder. Visse af disse foranstaltninger, som kan være meget forskelligartede, eksisterer allerede eller er undervejs i medlemsstaterne. Der er derfor brug for handling på EU-plan for at mindske fragmenteringen af det indre marked og afbøde konkurrenceforvridningen inden for Unionen, som skyldes vedtagelse af sådanne forskellige ensidige tiltag på nationalt plan. Derudover medfører en EU-løsning frem for forskellige nationale politikker færre omkostninger i forbindelse med overholdelse for de virksomheder, der er underlagt de nye regler, ligesom det sender et stærkt signal til det internationale samfund om, at EU er opsat på handling, når det drejer sig om at sikre retfærdig beskatning af den digitale økonomi".

Den danske regering er enig i, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet. Fælles regler begrænser virksomhedernes administrative byrder ved at skulle indordne sig under nye skatteregler i lande, hvor virksomhederne ikke har en fysisk tilstedeværelse eller eksisterende skattepligt. Fælles regler er endvidere nødvendige for at opnå de administrative lempelser, som ligger i princippet om "one-stop-shop", dvs. en enkelt skatteadministration og en selvangivelse for hele koncernen. Desuden medfører den fælles regulering, at visse former for dobbeltbeskatning vil blive undgået.

6. Gældende dansk ret

Det danske selskabsskattesystem er indrettet efter et territorialprincip. Dette indebærer, at selskaber mv. ikke skal medregne indtægter og udgifter, der kan henføres til et fast driftssted i udlandet. Ligeledes er udenlandske selskaber ikke skattepligtige af aktiviteter i Danmark, medmindre indkomsten kan henføres til et fast driftssted beliggende her i landet. Dette betyder bl.a., at udenlandske selskabers fjernsalg af varer til danske forbrugere uden en fysisk tilstedeværelse ikke vil udløse selskabsbeskatning i Danmark.

Udenlandske selskabers levering af digitale tjenester til danske brugere vil i praksis sjældent udløse fast driftssted i Danmark. Dermed bliver disse selskaber ikke selskabsskattepligtige af deres aktiviteter i Danmark.

For de digitale tjenester, der foreslås beskattet efter direktivet, vil selskaberne efter gældende internationale principper beskattes der, hvor selskabet udøver sin indkomstskabende aktivitet.

I praksis indebærer forslaget, at en transaktion mellem to virksomheder udløser dansk beskatning, fordi en tredje aktør - en dansk bruger - har foretaget en handling fx ved at se en reklame på internettet. Det er usædvanligt, at det er tredjepartens handling, der udløser beskatningen, og ikke selve transaktionen mellem de to virksomheder.

7. Konsekvenser

Lovgivningsmæssige konsekvenser

En vedtagelse af forslaget medfører behov for vedtagelse af ny lovgivning. Det vurderes umiddelbart, at ny lovgivning skal udformes uden tilknytning til de eksisterende love, der regulerer selskabsbeskatningen.

Statsfinansielle konsekvenser

Det er forbundet med betydelig usikkerhed at vurdere de statsfinansielle konsekvenser ved at indføre en DST. EU-Kommissionen skønner, at indførelsen af en DST på 3 pct. vil medføre et samlet merprovenu på ca. 5 mia. Euro for EU-28. Vægtet med landenes BNI svarer det til et årligt dansk merprovenu på ca. ½ mia. kr.

Dette provenuskøn skal dog tages med væsentlige forbehold. Det er uklart præcis hvilke forudsætninger, der ligger til grund for Kommissionens vurdering, og i hvilket omfang de kan overføres til danske forhold.

Det må forventes, at en væsentlig del af afgiften i sidste ende overvæltes på forbrugerne, idet de DST-pligtige vil forsøge at overvælte afgiften til de reklamerende virksomheder, som igen vil forsøge at overvælte afgiften til forbrugerne via højere varepriser. DST'en vil således i sidste ende i vidt omfang reducere forbrugernes muligheder for at købe andre varer og tjenester og dermed reducere provenuet fra moms og andre danske afgifter. De højere forbrugerpriser vil også reducere reallønnen, hvilket vil trække i retning af lavere arbejdsudbud og dermed lavere indkomstskattegrundlag.

Disse forhold taler for, at merprovenuet kan blive væsentlig lavere, end ovenstående mekaniske skalering af Kommissionen skøn for EU-28 indikerer.

Samfundsøkonomiske og erhvervsøkonomiske konsekvenser

Indførelsen af en DST kan medføre, at forbruget af visse digitale ydelser beskattes hårdere end andre varer og tjenester. Det medfører, at konkurrenceevnen hos udbydere af disse ydelser forringes i forhold til udbydere af andre ydelser, der potentielt er nære substitutter. For eksempel vil udbydere af visse *sogebaserede internetreklamer* stilles konkurrencemæssigt dårligere end mere traditionelle reklameudbydere som aviser, radio og tv.

Det vil trække i retning af, at investeringerne i disse medier og teknologier fravælges eller reduceres, også selv om de erhvervs- og samfundsøkonomisk ville være rentable uden indførelsen af en DST. Samtidig er der en risiko for, at de ulige konkurrencevilkår kan medføre, at der overinvesteres på andre områder.

Denne forvridding af investeringssammensætningen vil hæmme produktiviteten samt innovation og dermed væksten og velstanden i samfundsøkonomien som helhed.

Det bemærkes, at DST'en i vidt omfang må forventes overvæltet i forbrugerpriserne. Det vil således primært være de danske og europæiske forbrugere, der reelt set vil betale skatteprovenuet, samtidig med at de højere priser i et vist omfang vil få forbrugerne til at

vælge en anden og samfundsøkonomisk mindre hensigtsmæssig forbrugssammensætning. Denne skattemæssige forvridding af forbrugernes valg mellem forskellige produkter indebærer således også et samfundsøkonomisk dødvægtstab. Samtidig vil de højere forbrugerpriser som nævnt under de statsfinansielle konsekvenser medføre en lavere realløn og dermed trække i retning af et reduceret arbejdsudbud.

Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Det vurderes, at direktivforslaget vil betyde en forøgelse af de administrative byrder for erhvervslivet.

Det vil være en følge af, at de omfattede selskaber skal efterleve og indstille sig på et nyt skattesystem i tillæg til de eksisterende danske og udenlandske forpligtelser. Selskaber er skattepligtige efter direktivet, hvis

- Koncernens globale omsætning overstiger 750 mio. EUR (ca. 5,59 mia. kr.) og
- Koncernens omsætning i EU vedrørende visse digitale tjenester overstiger 50 mio. EUR (ca. 372 mio. kr.)

Er betingelserne opfyldt, vil selskabet skulle afholde omkostninger til overholdelse af forpligtelserne i direktivet samt overholde de dokumentationskrav til opgørelse og fordeling af det komplekse afgiftsgrundlag mv., der følger af lokal lovgivning i identifikationsmedlemsstaten.

Erhvervsstyrelsens Team Effektiv Regulering (TER) vurderer, at direktivet medfører administrative byrder under 4 mio. kr. årligt. De bliver derfor ikke kvantificeret yderligere.

Administrative konsekvenser for myndighederne

Det vurderes med stor usikkerhed, at omkostninger til systemudvikling i forhold til DST'en vil være på omkring 200 mio. kr. Direktivforslaget vil kræve, at der skal udvikles et nyt it-system, som kan administrere DST'en. Det er ikke muligt at skønne over konkrete systemudgifter, men vurderingen sker på baggrund af erfaring fra lignende systemudvikling. Endvidere vurderes det ikke, at det er realistisk at implementere DST'en inden for tidsfristen. Det vurderes foreløbigt, at et færdigt it-system først vil kunne stå parat tre år efter direktivets implementering i dansk lovgivning.

Det bemærkes endvidere, at der er et betydeligt træk på udviklingskapaciteten i skatteforvaltningen i de kommende år, og det vil derfor være vanskeligt at prioritere ressourcer til at løfte udviklingsopgaven. Derudover vil udgifterne forbundet med systemudviklingsopgaven ikke kunne afholdes inden for Skatteministeriets rammer, hvorfor der vil være behov for at tilvejebringe finansiering, såfremt forslaget gennemføres.

Det er vurderingen, at det for skattemyndighederne vil være forbundet med betydelige vanskeligheder at kontrollere, om virksomhederne selvangiver deres afgiftsgrundlag korrekt både i forhold til det samlede niveau og i forhold til fordelingen mellem de enkelte lande. Det er desuden vurderingen, at visse tredjelande ikke vil anerkende en beskatning som den foreslåede, hvorfor det virker sandsynligt, at virksomhederne i disse lande kan

have samme holdning. Det er ikke muligt at kvantificere omkostningerne til kontrol nærmere på det foreliggende grundlag.

Andre konsekvenser og beskyttelsesniveauet

En vedtagelse af forslaget skønnes ikke at berøre beskyttelsesniveauet i Danmark.

8. Høring

Direktivforslaget blev den 4. april 2018 sendt i høring hos Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Borger- og Retssikkerhedschefen, CEPOS, Cevea, Dansk Aktionærforening, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, Dansk iværksætterforening, Dansk Musikere Forbund, Danske Advokater, DI, DVCA, Erhvervsstyrelsen – Team Effektiv Regulering, Finans Danmark, Foreningen Danske Revisorer, FSR – danske revisorer, IBIS, Kraka, Landsskatteretten, Mellemfolkeligt Samvirke, Skatteankestyrelsen, SMVDanmark og SRF Skattefaglig forening. Der blev anmodet om bemærkninger senest den 2. maj 2018.

Advokatrådet, Dansk Byggeri, Dansk Erhverv, DI og FSR – danske revisorer har i forbindelse med høringen sendt bemærkninger til høringen. Høringssvarene er resumeret i det følgende.

Advokatrådet anfører, at forslaget ikke tilstrækkeligt behandler risikoen for dobbeltbeskatning. Derudover ønskes det yderligere præciseret, hvem skatten påhviler, og hvordan skatten skal kvalificeres i forhold til OECD's modeloverenskomst.

Advokatrådet påpeger i øvrigt, at det direkte af direktivteksten bør fremgå, at behandling af personoplysninger bør foretages i overensstemmelse med databeskyttelsesforordningen, samt at det nøje bør overvejes, hvordan de nationale skattemyndigheder kan og bør anvende de personfølsomme oplysninger, som de får adgang til i forbindelse med håndhævelsen af direktivet.

Dansk Byggeri støtter ikke forslaget, da de mener, at nye omsætningsafgifter ved siden af momsen er den forkerte vej at gå. Dansk Byggeri påpeger, at sådanne afgifter har en negativ effekt på samfundsøkonomien, og at de i betydelig grad overvæltes på forbrugerne samt små og mellemstore virksomheder.

Dansk Erhverv advarer mod, at EU går enegang, hvad der kan skade relationerne til andre lande, og understreger, at nye regler om beskatning af den digitale økonomi bør gennemføres i internationalt regi, og at dette er den eneste gode løsning for at få ændret måden at beskatte digitale virksomheder på. Dansk Erhverv bemærker, at Kommissionens præmis for direktivforslaget er, at den digitale sektor er underbeskattet, men påpeger at andre analyser konkluderer, at dette ikke er tilfældet. Dansk Erhverv mener i øvrigt, at Kommissionens tal under alle omstændigheder bygger på situationen fra tidligere år, men at dette ikke nødvendigvis er retvisende fremadrettet, bl.a. som følge af den amerikanske skattereform.

Dansk Erhverv understreger, at forslaget strider imod de grundlæggende skatteretlige principper om beskatning af overskud og ikke omsætning, og at den værdiskabende aktivitet ikke er salg, men derimod produktion og innovation.

Dansk Erhverv advarer mod en overgang til beskatning i forbrugslandet, da der er en risiko for, at virksomheder over tid vil flytte deres investeringer og produktion til forbrugslandet, da man typisk vil lægge sine fradrag og afskrivninger i de lande, hvor skatten betales. Dansk Erhverv mener derfor, at en salgsskat vil være entydigt negativ for Danmark og medføre mindre provenu, produktion og udvikling i Danmark.

Dansk Erhverv påpeger i øvrigt, at forslaget medfører risiko for dobbeltbeskatning, at forslaget ikke forpligter landene til at lempe for den betalte skat, ligesom forslaget medfører administrative byrder for erhvervslivet.

Endvidere bemærker Dansk Erhverv, at håndhævelsen af forslaget afhænger af, at virksomheder uden for EU frivilligt medvirker, og at det eksempelvis ikke kan forventes, at amerikanske myndigheder frivilligt vil assistere hermed, da forslaget kan tolkes som et europæisk angreb på amerikanske virksomheder.

DI fremhæver vigtigheden af det internationale arbejde i OECD og mener, at en smallere vedtagelse af skatteregler vedrørende digital økonomi gennem EU kun bør ske, hvis det konstateres, at konsensus i OECD ikke kan opnås.

DI er dog særdeles kritisk overfor den foreslåede skat, som kan ramme virksomheder vilkårligt uden sammenhæng med det økonomiske resultat, føre til dobbeltbeskatning, indebære nye administrative byrder, vanskeligt kan håndhæves og som forrykker skatteprovenuet mellem landene. Det er DI's opfattelse, at de negative konsekvenser er så betydelige, at det ikke kan forsvares at indføre skatten i den foreslåede form.

DI bemærker uddybende, at skatten må forventes at blive overvæltet til danske virksomheder og forbrugere og er enig i Skatteministeriets vurdering af de samfunds- og erhvervsøkonomiske konsekvenser heraf. Derudover bemærker DI, at øget beskatning, der hvor brugerne/aftagerne er placeret, vil betyde, at små eksportorienterede lande som Danmark vil miste skatteprovenu til større lande med mange brugere/aftagere.

FSR – Danske Revisorer er generelt meget skeptiske over for indførelse af nye former for skatter på digitale ydelser som substitution for selskabsbeskatning. FSR – Danske Revisorer erkender dog også, at den værst tænkelige situation ville være, hvis landene unilateralt gennemfører ukoordinerede og ensidige foranstaltninger til beskatning af digitale ydelser.

FSR – Danske Revisorer bemærker, at den foreslåede skat er problematisk, da den ikke er en del af det eksisterende internationale system, og der derved ikke er værn mod dobbeltbeskatning og mulighed for konfliktløsning i fx dobbeltbeskatningsoverenskomsterne.

FSR – Danske Revisorer bemærker i øvrigt, at de i direktivforslaget omfattede indtægter skal præciseres, at der må forventes at være administrative vanskeligheder, når beskatningsstedet fastlægges på grundlag af brugerens forhold og ikke udbyderens forhold. Det er desuden usikkert, om udbyderen overhovedet besidder så detaljerede data vedrørende brugerne til at kunne efterleve direktivforslagets regler. Hertil kommer spørgsmålet om, hvorvidt de skattepligtige skal efterleve lokale bogføringsregler i hver enkel medlemsstat, og hvordan revision og kontrol i praksis skal håndteres. Endvidere påpeges det, at direktivet mangler regler om administrativt samarbejde vedrørende løsning af eventuelle dobbeltbeskatningssituationer, hvor to eller flere medlemsstater er uenige om opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Afslutningsvis bemærker FSR – Danske Revisorer, at det er uacceptabelt, at medlemsstaterne skal pålægge en ny skat, der i mange tilfælde vil medføre dobbeltbeskatning, uden samtidig at forpligte medlemsstaterne direkte i direktivteksten til at give lempelse herfor. FSR – Danske Revisorer kritiserer endvidere, at direktivet anbefaler, at medlemsstaterne giver lempelse i selskabsskattegrundlaget og ikke i selskabsskatten.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger

Forslaget har endnu ikke været drøftet i Rådet. På baggrund af tidligere drøftelser om emnet forventes der dog at være en gruppe lande, som støtter øget beskatning i omsætningslandet, hvorimod en anden gruppe som udgangspunkt ønsker at fastholde det nuværende system.

Det forventes, at det kan blive vanskeligt at opnå enighed mellem alle medlemsstaterne om direktivforslaget, da det kræver enstemmighed at vedtage forslagene. I mangel på fremskridt er det vurderingen, at det er en reel mulighed, at en række lande vil være villige til at indgå et forstærket samarbejde om et fælles system for en skat på indtægter fra levering af visse digitale tjenester.

10. Regeringens foreløbige generelle holdning

Regeringen er som udgangspunkt positiv over for tiltag, der kan dæmpe op for skatteundgåelse og udvanding af de enkelte landes skattegrundlag samt sikre fair selskabsbeskatning og lige konkurrencevilkår for virksomheder i EU. Direkte beskatning henhører imidlertid under medlemslandenes kompetence, og man bør på EU-plan være yderst tilbageholdende med harmoniseringsbestrebelse i forhold til, hvordan medlemslandenes skattelovgivning indrettes.

Regeringen er åben for at se på, hvordan den digitale økonomi påvirker det internationale selskabsskattesystem, og lægger stor vægt på, at også digitale virksomheder betaler den rette skat.

Regeringen vil gå konstruktivt ind i drøftelserne af, om der i visse forretningsmodeller sker en værdiskabelse hos brugerne, og om det i det tilfælde, som en midlertidig løsning, kan være relevant med en skat på omsætningen af digitale tjenester. Det er regeringens

holdning, at beskatning kun bør finde sted, der hvor der sker en værdiskabelse, og værdiskabelsen kan opgøres.

Regeringen vurderer umiddelbart, at den foreslåede skat tillige vil være særdeles svær at håndhæve over for virksomheder uden for EU, hvor en stor del af de virksomheder, som skatten i høj grad er målrettet mod, er hjemmehørende. Det kan for skattemyndighederne være forbundet med betydelige vanskeligheder at kontrollere, om virksomhederne selv angiver deres afgiftsgrundlag korrekt både i forhold til det samlede niveau og i forhold til fordelingen mellem de enkelte lande. I mange af de omfattede transaktioner vil pengestrømmene foregå mellem udenlandske virksomheder uden tilstedeværelse i EU, ligesom virksomhederne selv skal opgøre skattegrundlaget på baggrund af fx aktivitet fra danske brugere. Bl.a. derfor risikerer skatten i praksis at blive en skat, der primært betales af EU-virksomheder til skade for deres konkurrenceevne.

Forslaget om beskatning af omsætning i forbrugslandet bryder med princippet om, at alene overskud beskattes, og medfører øget beskatning af virksomhederne. Det risikerer også at skabe situationer, hvor virksomheder med tab alligevel skal betale skat. Regeringen vil arbejde for at forbedre disse dele af forslaget.

Regeringen er endvidere meget bekymret for de umiddelbart vurderede betydelige implementeringsomkostninger ved beskatning af visse digitale tjenester. Regeringen vil arbejde for, at en sådan beskatning har så lave administrative omkostninger som muligt for staten, samt at der er realistiske implementeringsfrister. Det er endvidere regeringens opfattelse, at det ikke er hensigtsmæssigt, at der udvikles meget dyre it-systemer for en midlertidig løsning, som kun skal virke på helt kort sigt. Regeringen mener ikke, at der skal indføres unødige byrder for det offentlige i forbindelse med bestræbelserne på at fremme fair skattebetaling. Samtidig vil regeringen arbejde for, at der ikke indføres unødige byrder for erhvervslivet i forbindelse med bestræbelserne på at fremme fair skattebetaling.

11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg

Forslaget har ikke tidligere været forelagt for Folketingets Europaudvalg.