



ADVISORY[®]

INDEPENDENT TAX CONSULTING



Skattemæssige udfordringer som følge af digitalisering af økonomien DSF 16. januar 2018

Agenda

- Skat og digitalisering
 1. Emnet - Fra digital økonomi til digitalisering af økonomien
 2. Skattemæssige udfordringer
 3. Skattepolitiske pejlemærker
 4. Internationale tendenser og løsningsforslag

Skat og digitalisering

- **Fra digital økonomi til digitalisering af økonomien:**
 - Resultatet af en transformativ proces fremkommet ved informations- og kommunikationsteknologi (IKT).
 - Billigere og mere kraftfuld teknologi og standardisering, som har forbedret forretningsprocesser og sikret innovation på tværs af alle sektorer.
 - Det er ikke muligt at tale om en digital økonomi – *økonomien er blevet digitaliseret.*
- **Kendetegn ved digitale forretningsmodeller:**
 - Store investeringer og behov for skalering.
 - Mobilitet med hensyn til IP, brugere og forretningsmæssige funktioner.
 - Anvendelse af data.
 - Netværkseffekter (betydningen af andre brugeres adfærd til fordel for andre).
- **Eksempler på "highly digitalized businesses":**
 - Online detailhandel (Amazon, Zalando, Alibaba).
 - Social media model/reklamer (Facebook, Google, Xing etc.).
 - Adgang til indhold - Subscription model (Netflix, Spotify).
 - Kollaborativ platformsmodel (AirBnb, Uber etc.).
- **Digitalisering rækker (langt) videre...**
 - Cloud computing, 3D-print, blockchain og kryptovalutaer, web-salg, virtuelle organisationer etc.

Skat og digitalisering

- Skattemæssige udfordringer:
 - Internettets fremkomst udfordrer traditionelle skattepolitiske principper.
 - Fremvækst af fjernaktiviteter har medført problemer for skattemyndigheder – vanskeligt at påligne og opkræve skatter på aktiviteter, som foregår uden for landets grænser, (Taxing Global Digital Commerce, 2013, p. 27).
 - Skatteregler er primært indrettet mod den fysiske verden, (Taxing Global Digital Commerce, 2013, p. 27).
 - Er skattereglerne vedrørende nexus tilstrækkelige?
 - *“The PE has changed from being a fairness tool into an obstacle preventing the levying of taxes on business income from the market country”* – Brauner/Pistone, BIT 2017, p. 683.
 - Data (værdiansættelse, nexus, profit allokering og kvalifikation).
 - Kvalifikation af indkomst fra digitale forretningsmodeller.

Skat og digitalisering

- Medfører digitalisering større BEPS risici? (BEPS #1, p. 144)
 - Betydningen af IP.
 - Centraliseret infrastruktur som kan operere på afstand fra markedsstaten mens der udøves betydelige salg af goder og services fra afstand, kombineret med minimalt brug af personale => Fragmentering af fysiske aktiviteter med henblik på at undgå beskatning.
 - Delvist håndteret af BEPS initiativer (PE, TP, CFC etc.).
 - BEPS adresserer ikke det generelle synspunkt, at markedsstater bør tillægges beskatningsret.

Skat og digitalisering

- **Skattemæssige udfordringer – Eksempel: Amazon**
 - Forretningsmodel: online detailhandel.
 - Kunder indgår aftaler med Amazon distribution i Luxembourg.
 - Levering foregår via logistikcentre spredt ud over Europa.
 - Erhvervsindkomst – hjemstedsstat har beskatningsret, med mindre der er et PE i kildestaten.
 - Lagerfunktion – hidtil undtaget: *“the use of facilities solely for the purpose of storage, display or delivery of goods or merchandise belonging to the enterprise”*.
 - BEPS 7 – MLI art. 13: ikke undtaget, hvis logistikcentre er kerneaktivitet.
 - Intet PE, hvis end ikke logistikcenter i markedsstaten.

Skat og digitalisering

- Skattemæssige udfordringer – Eksempel: Google
 - Forretningsmodel: reklameplads og services til erhvervsdrivende.
 - Lokale Google selskaber yder support services til det lokale marked: admin, promotion, marketing etc.
 - Kunder indgår kontrakter direkte med Google Irland (datterselskab til Google US).
 - Lokale Google selskaber har ikke medført agent PE og vederlæggelse gennem cost plus service fee.
 - Udfordret uden succes i flere lande, herunder Frankrig (Paris Administrative Tribunal 12. July 2017).
 - BEPS 7 – MLI art. 12: udvidelse af agent PE definitionen til også at omfattet aktiviteter der leder til indgåelse af kontrakter.
 - Tvivlsomt om ændringerne påvirker denne bedømmelse (se: <http://kluwertaxblog.com/2017/07/24/permanent-establishment-la-lutte-continue/?print=pdf>).

Skat og digitalisering

- **Skattemæssige udfordringer:**
 - OECD, EU MS og en række yderligere lande er enige om, at der er et problem!
 - Men haster det med at finde nye løsninger.....?
 - Der synes at være en politisk opfattelse af, at det haster med at finde nye løsninger... der mistes provenu "by the hour".
 - Foranlediget af US baserede Tech-virksomheder, som under anvendelse af eksisterende regler, betaler minimal skat i EU's markedsstater.
 - Eksisterer der reelt en "unfair" konkurrence mellem gamle virksomheder og tech virksomheder?
 - *"There is no causal relationship between the relatively recent rise of e-commerce as a sales platform and the corporate income tax base".* ECIPE Occational Paper – No 4/2014, Lee-Makiyama and Verschelde.
 - Hvilken betydning får BEPS og US tax reform og hvornår kan disse effekter måles?

Skat og digitalisering

- **Overordnede skattepolitiske pejlemærker:**
 - Sikre fremgang og vækst, uden store provenutab.
 - Sikre at nye forretningsmodeller ikke forhindres grundet skatteregler
 - teknologineutralitet – Ottawa declaration.
 - Tage hensyn til forskelligheder også indenfor digitale forretningsmodeller.
 - Ikke ring fence.
 - EU- og WTO konformitet.

Skat og digitalisering

- **Internationale reformovervejelser (OECD aktiviteter):**
 - BEPS #1 fremhæver mulige løsninger – dog uden anbefalinger:
 - (A) Significant Economic Presence:** SEP PE, Virtual PE, Digital PE etc.
 - (B) Kildeskat på digitale transaktioner:**
 - Endelig bruttobeskatning på digitale transaktioner eller en backup til sikring af beskatning af digitalt PE.
 - Problematisk, (Kofler, Mayr & Schlager: ET 2017, p. 529 f):
 - Samlet vurdering af alle digital forretningsmodeller, uanset forskelligheder, herunder med værdiskabelse og profit marginer.
 - Forfatningsmæssige udfordringer, hvis parallelt med nettobeskatning.
 - Diskrimination.
 - DBO'er.
 - (C) Equilization levy:**
 - Speciel type afgift til at kompensere for manglende indkomstskat vedrørende internetbaseret forretningsaktivitet – begrænset til skatteydere med "significant economic presence".
 - Herved undgås DBO begrænsninger og allokeringproblemer forbundet med virtual PE.
 - Bekymringer, (Kofler, Mayr & Schlager i ET 2017, p. 523 ff og Brauner/Pistone i BIT 2017, p. 681).
 - Uklar afgrænsning: subjektiv og objektiv rækkevidde.
 - Internationale begrænsninger (EU og WTO-ret).
 - Overvæltning.
 - Hensyntagen til forskelligheder i forretningsmodeller.
- Omfattende udkast til OECD rapport forventes til april 2018.

Skat og digitalisering

- Internationale reformovervejelser (EU aktiviteter):
 - Talinn Summit sept. 2017: COM(2017)547 final.
 - Der er ikke konsensus blandt EU MS.
 - *“The underlying principle for corporate tax is that profits should be taxed where value is created. However, in a digitalized world, it is not always very clear what the value is, how to measure it, or where it is created?”*, p. 7.
 - To centrale skattepolitiske udfordringer identificeres:
 - Hvor skal beskattes? (nexus) – Hvorledes etableres og beskyttes beskatningsret i stater, hvor digitale virksomheder kan yde services med en minimal eller helt uden fysisk tilstedeværelse, selvom der er betydelig forretningsmæssig tilstedeværelse; og
 - Hvad skal beskattes? (value creation) – Hvorledes skal profit allokeres i nye digitale forretningsmodeller drevet af IP, data og viden.
 - EU sigter mod en koordineret indsats.
 - Afventer OECD’s 2018 rapport.

Skat og digitalisering

- Internationale reformovervejelser (EU aktiviteter - fortsat):
 - Vejen frem:
 - Beskatningen af den digitale økonomi skal forankres i de generelle internationale skatteregler.
 - Nye internationale regler er nødvendige med henblik på at fastslå, hvor værdi skabes og hvorledes den skal fordeles i skattemæssig henseende:
 - PE definitionen; alternative indikatorer for "significance presence".
 - Transfer pricing: Kræver alternative metoder til at allokere profit som bedre opfanger værdiskabelsen i nye forretningsmodeller.
 - Værnsregler.
 - CCCTB – Kommissionen opfatter CCCTB som det rette EU regelsæt til brug for nye PE regler og profitallokering baseret på formelallokering, som bedre reflekterer, hvor værdi skabes.
 - Kortsigtede alternative løsninger:
 - Equilization tax på omsætning.
 - Kildeskat på digitale transaktioner.
 - Afgift på omsætning fra ydelse af digitale services eller reklameaktiviteter.

Skat og digitalisering

- Unilaterale initiativer

- I fraværet af egentlige retningslinjer i BEPS har landene været ivrige efter at skaffe yderligere provenu gennem innovative skatter:
 - UK DPT & Australien MAAL.
 - Indien: Equalization levy (6 % på betalinger til udenlandske selskaber for reklameservices).
 - Italiensk web tax (3 % på immaterielle digitale produkter).
 - UK HMRC Position Paper (klar til handling).
- Hvilken betydning vil disse ukoordinerede initiativer have?

Skat og digitalisering

- **Beskatning efter værdiskabelse (value creation):**
 - Er der forskel på værdiskabelse i digitale og andre forretningsmodeller?
 - Markedets værdi:
 - Skabes værdi ved forbrug i forhold til R&D, innovation og produktion?
 - Skattepolitisk diskussion – I hvert tilfælde ikke i overensstemmelse med hidtidig opfattelse af value creation.
 - Beskattes forbrug ikke gennem momssystemet?
 - Data:
 - Skaber dataindsamling værdi i sig selv?
 - Værdi kommer fra menneskelig innovation (significant people functions) ctr. synspunktet om "Data mining".
 - Værdi opstår ved systematisk indsamling, analyse og brug af data til at skabe brugerinvolvering:
 - Hvilke data skal indsamles?
 - Systemer til indsamling og lagring af data.
 - Udvikling af analytiske værktøjer.
 - Brug af analyseresultater til at træffe forretningsmæssige beslutninger, som skaber værdi.

Skat og digitalisering

- **Significant Economic Presence: SEP PE (Virtual PE).**
 - Alternativt tilknytningskriterium som hurtig EU løsning for at genetablere fairness i fordelingen af beskatningskompetencen.
 - *“Bring international tax categories and concept back into line with the business models” – Brauner/Pistone, BIT 2017, p. 685.*
 - Evt. gennem EU Multilateral Protokol.
 - Fastslå digital tilstedeværelse – fx udbyde fuldt ud dematerialiserede aktiviteter.
 - Apps, databaser, markedspladser, lagring, reklame
 - Significance?
 - Landeomsætning fra digitale aktiviteter,
 - Lokalt domænenavn,
 - Lokal digital platform,
 - Lokale betalingsmuligheder, eller
 - Brugerbaserede faktorer som aktive månedlige brugere.
 - Allokering? Der advokeret for øget brug af profit split-metoden.
 - Nye håndhævelses og compliance issues.
 - DBO’er skal inddrages.



ADVISORY®

INDEPENDENT TAX CONSULTING

JAKOB BUNDGAARD

CORIT ADVISORY P/S
LYNGBY HOVEDGADE 17, 2. SAL
2800 KONGENS LYNGBY
DENMARK

WWW.CORIT-ADVISORY.COM

P: +45 40 42 22 84
E: JB@CORIT.DK