

NOTAT

20. december 2019

EU KLAR TIL AT KICKSTARTE ARBEJDET MED EN DIGITAL SKAT, HVIS OECD FEJLER

Kontakt:

Seniorforsker, Maja Kluger Dionigi
+45 30595587
mkr@thinkeuropa.dk

RESUME Hvordan sikrer man, at multinationale selskaber betaler en fair skat, så nationale skattegrundlag ikke bliver udhulet? Dét spørgsmål arbejder Organisationen for Økonomisk Samarbejde og Udvikling (OECD) i disse dage på højtryk med at finde en global løsning på, som efter planen skal lanceres i 2020. OECD-sekretariatet fremsatte i efteråret 2019 to nye forslag, der lægger op til et nyt og mere stabilt internationalt skattesystem. Forslagene tager højde for digitaliseringen af økonomien og gør op med det snart 100 år gamle regelsæt for selskabsbeskatning.

De fleste OECD-lande og virksomheder ønsker at fastlægge principper for international beskatning gennem OECD for at skabe lige konkurrencevilkår og begrænse virksomheders mulighed for aggressiv skatteplanlægning. Der er dog delte meninger om, hvordan man bedst håndterer udfordringerne.

EU forsøgte forgæves at nå til enighed om en begrænset digital omsætningskat i marts 2019. Flere EU-lande har derfor indført deres egne digitale omsætningskatter. Det fragmenterer det indre marked og skaber yderligere transatlantiske spændinger på handelsområdet.

Såfremt OECD's forhandlinger går i hårdknude, forventes EU at genoptage arbejdet med at finde en fælles løsning, hvilket den danske kommissær Margrethe Vestager kommer til at lede.

HOVEDKONKLUSIONER:

- 136 lande arbejder lige nu på at finde en global løsning i OECD-regi på beskatningen af multinationale selskaber for at bekæmpe brug af skattely og aggressiv skatteplanlægning.
- OECD arbejder aktuelt i to løsningsspor. Spor 1 omhandler en delvis omfordeling af beskatningsretten fra virksomhedernes hjemland til forbrugslandet. Spor 2 vedrører en global standard for effektiv minimumsbeskatning.
- Målet er at nå en politisk aftale om en overordnet reformramme i januar 2020 og en konsensusløsning inden udgangen af 2020.
- Store lande (herunder USA, Frankrig og Tyskland) og små nordiske lande (Danmark, Finland og Sverige) er fortalere for en løsning i spor 2 fremfor spor 1. For Danmark risikerer en spor 1-løsning (alt efter udformningen) at have negative virkninger på dansk selskabsskatteprovenu.
- EU planlægger at vedtage et nyt direktiv i 2020 om implementeringen af de nye OECD-regler. Såfremt OECD's forhandlinger går i hårdknude, vil EU genoptage arbejdet med at finde en fællesløsning i EU-regi, som den danske kommissær Margrethe Vestager kommer til at stå i spidsen for.
- EU forsøgte forgæves i 2018 og 2019 at blive enige om en midlertidig, begrænset digital omsætningskat for at fremskynde de globale forhandlinger i OECD. Alle lande undtagen Danmark (den tidligere Løkke-II regering), Irland, Finland og Sverige kunne bakke op om en midlertidig EU-løsning. Flere af de bekymringer de fire lande havde over for EU's forslag om en digital skat, gør sig også gældende i forhold til OECD's spor 1-forslag.
- Den manglende fælleseuropæiske løsning har fået flere EU-lande til at indføre deres egen digitale omsætningskat, der fragmenterer det indre marked og skaber yderligere transatlantiske spændinger på handelsområdet.
- De mange nationale tiltag har dog skabt et nyt momentum for en global aftale, der kan træde i stedet for nationale tiltag.

Det digitale indre marked er en af Europa-Kommissionens vigtigste politiske prioriteter, herunder et effektivt og retfærdigt skattesystem for den digitale økonomi¹. Derfor fremlagde Kommissionen i 2018 to forslag til en langsigtet og kortsigtet løsning på beskatningen af digitale selskaber.

Forslagene kom efter en del politisk opmærksomhed på store multinationale selskaber, der udnytter forskelle i national skattelovgivning til aggressiv skatteplanlægning ved at anbringe deres overskud i lavskattelande. Forskning viser for eksempel, at Danmark mistede 6,9 milliarder kroner i selskabsskat i 2016 fra multinationale selskaber, der sendte deres overskud ud af Danmark for at slippe for at betale skat².

Kommissionen har længe haft fokus på at opdatere de eksisterende selskabsskatte regler, der er fra begyndelsen af det 20. århundrede. De eksisterende skatteregler er baseret på, at en virksomhed skal være fysisk tilstede (dvs. have fast driftssted) i et land for at være skattepligtig. Reglerne tager ikke højde for at fysisk tilstedeværelse er unødvendig for levering af digitale tjenester, og at brugergenereret indhold og dataindsamling er blevet centrale aktiviteter for digitale virksomheders værdiskabelse. Ifølge Kommissionens analyser er kun 50 pct. af digitale selskabers datterselskaber placeret i udlandet sammenlignet med 80 pct. for traditionelle virksomheder.³

Digitale virksomheder (fx Google og Facebook) har andre kendetegn end traditionelle virksomheder, når det gælder værdiskabelse på grund af evnen til at udføre aktiviteter på afstand, vigtigheden af immaterielle aktiver og brugernes bidrag til værdiskabelsen. Det betyder, at anvendelsen af gældende selskabsskatte regler har skabt et vist misforhold mellem det sted, hvor digitale virksomheder betaler skat af deres overskud og der, hvor værdiskabelsen finder sted.

Kommissionen forsøger med sine forslag at gentænke den måde digitale virksomheder bliver beskattet på. Forslagene er tænkt som input til de globale forhandlinger i OECD og som trædesten, indtil en global løsning træder i kraft.

EU's medlemslandene måtte dog i marts 2019 kaste håndklædet i ringen, da de ikke kunne blive enige om en europæisk digital skat møntet på store

¹ Se også: [Nyt Parlament skal fastholde politisk pres på skatteområdet](#), Tænketanken EUROPA, 20. maj 2019.

² [Irland, Holland og Luxemburg topper: De største skattely ligger i EU](#), Politiken, 5. september 2019.

³ [Fair Taxation for the Digital Economy](#), Factsheet, 21. marts 2019, Europa-Kommissionen.

multinationale virksomheders omsætning. 24 ud af 28 lande bakkede op om at indføre en begrænset digital omsætningskat i EU, mens Danmark, Irland, Finland og Sverige var imod.

EU formåede ikke at gå foran i de globale forhandlinger. I stedet udstillede den manglende enighed EU's splittelse på området og manglende evne til at tale med én stemme på verdensscenen. Det har ført til en knopskydning af ukoordinerede nationale tiltag. Ungarn og Frankrig har allerede implementeret en digital skat, mens andre EU-lande (fx Storbritannien) har lovforslag under behandling. Tiltagene udgør variationer af Kommissionens forslag, men har forskellige satser og anvendelsesområder. Det bidrager til øget kompleksitet og forvriddinger af det indre marked samt yderligere handelspolitiske spændinger i forholdet til USA. Dog har det givet et øget momentum for at finde en global løsning.

Trods den manglende enighed på EU-plan fortsætter OECD sit mangeårige arbejde på at finde en global løsning på beskatningen af globale selskaber. Ambitionen er at lande en politisk aftale om den overordnede reformramme allerede i januar 2020 og en global løsning inden udgangen af 2020. Flere af de bekymringer en række EU-lande havde over for forslaget om en digital skat i EU, gør sig dog også gældende i forhold til OECD's forslag.

I. Udfordringerne på EU-plan

EU's forslag om beskatning af den digitale økonomi

Europa-Kommissionen stillede den 21. marts 2018 to direktivforslag med bud på en kortsigtet⁴ og langsigtet⁵ løsning på beskatning af den digitale økonomi i EU (se tabel 1). Begge forslag kræver enstemmighed i Rådet efter høring af Europa-Parlamentet.

Som noget nyt lægger de to forslag op til, at digitale virksomheder bliver beskattet, hvor deres brugere og værditilvækst er, fremfor hvor de fysisk har hjemsted. Begrundelsen er, at den eksisterende internationale selskabsskattelovgivning ikke tager højde for, at brugerne bidrager til visse digitale virksomheders værdiskabelse med deres data.

⁴ KOM (2018) 148: Direktivforslag om et fælles system for skat på indtægter fra levering af visse digitale tjenester.

⁵ KOM (2018) 148: Direktivforslag om et fælles system for en skat på indtægter fra levering af visse digitale tjenester.

De to direktivforslag bygger på præmissen om, at de digitale virksomheder betaler mindre i skat end traditionelle virksomheder. Kommissionens analyse af virksomheders effektive skattebetaling viser, at digitale forretningsmodeller i gennemsnittet betaler en effektiv skattesats (dvs. den skat virksomheder reelt betaler, når der tages højde fra diverse undtagelser og fradrag) på 9,5 pct. sammenlignet med 23,2 pct. for traditionelle virksomheder.⁶ Konsulenthuset Copenhagen Economics fremfører dog i en rapport⁷ bestilt af den digitale sektors sammenslutning (Computer & Communications Industry Association), at der ikke er nævneværdig forskel i den effektive skattebetaling mellem digitale og traditionelle virksomheder.

Tabel 1. Kommissionens forslag til beskatning af den digitale økonomi

	Kortsigtet løsning KOM (2018) 148: Skat på visse digitale tjenester (DST-skat)	Langsigtet løsning KOM (2018) 147: Selskabsskat af en væsentlig digital tilstedeværelse
Hvem beskattes?	Koncerner med a) En global omsætning på over €750 mio. årligt og b) En omsætning i EU vedrørende visse digitale tjenester på over €50 mio. årligt.	Koncerner med en væsentlig digital tilstedeværelse i et EU-land med (én eller flere) a) Indtægter på over €7 mio. fra ydelse af digitale tjenester til brugere i et EU-land b) Over 100.000 brugere af de digitale tjenester i et medlemsland c) Over 3.000 kontrakter om ydelse af digitale tjenester til erhvervsdrivende i et EU-land
Hvad beskattes?	Indtægter fra <ul style="list-style-type: none"> Målrettet reklameplads på internettet (fx på Facebook, Google og YouTube) Digitale platforme der fremmer interaktion mellem brugerne (fx AirBnB og Uber) Salg af brugergenereret data (fx Facebooks salg af brugernes anonymiserede rådata) 	Overskud fra <ul style="list-style-type: none"> Brugerdata, fx placering af reklamer Tjenester, der forbinder brugere, fx online markedsplatforme og platforme for deleøkonomi Andre digitale tjenester, f.eks. betaling til streamingtjenester.
Hvor meget beskattes?	3 pct. af omsætningen	Nationale selskabsskattestats
Hvad er status?	Lagt på køl efter manglede enighed i Rådet i marts 2019 pga. modstand fra Danmark, Sverige, Finland og Irland.	Endnu ikke behandlet

Kilde: EU-note om beskatning af den digitale økonomi, Europaudvalget, EU-note 25:

<https://www.ft.dk/samling/20171/almdel/EUU/eu-note/25/1884741/index.htm>.

⁶ Questions and Answers on a Fair and Efficient Tax System in the EU for the Digital Single Market, European Commission Fact Sheet, Brussels, 21. marts 2018.

⁷ [The Proposed EU Digital Services Tax. Effect on welfare growth and revenues](#), Copenhagen Economics, september 2018.

Kommissionens forslag forfølger fire overordnede mål: 1) mindske fragmenteringen af det indre marked og undgå konkurrenceforvridning inden for EU som følge af forskellige ensidige nationale tiltag, 2) undgå at de nationale skattegrundlag udhules, 3) sikre fair og lige vilkår for alle virksomheder og 4) bekæmpe aggressiv skatteplanlægning.

Kommissionens tanke var, at den kortsigtede løsning om en omsætningskat på digitale tjenester skulle være en midlertidig foranstaltning, indtil forslaget om selskabsbeskatning af en væsentlig digital tilstedeværelse kunne træde i stedet som den langsigtede løsning.

I forbindelse med drøftelser i Økofin-Rådet i december 2018 og marts 2019, kunne medlemslandene dog ikke blive enige om Kommissionens kortsigtede løsning om en DST-skat. Heller ikke et kompromisforslag, fremført af Frankrig og Tyskland, om en smallere variant af forslaget udelukkende rettet mod digital reklame (dvs. indtægter fra reklameplads på internettet og salg af brugerdefineret data til brug herfor) kunne finde opbakning. Hverken Kommissionens forslag eller kompromisforslaget fandt dog støtte hos Danmark, Finland, Irland og Sverige. Andre lande (så som Estland, Grækenland, Italien og Slovakiet) bakkede kun tøvende op om kompromisforslaget, fordi de mente, at kompromisforslaget manglede ambitioner og udvandede Kommissionens forslag.

Kommissionens to forslag er derfor lagt på køl. EU afventer nu, om OECD kan finde en global løsning inden udgangen af 2020. Skulle OECD ikke gøre fremskridt i slutningen af 2020, vil EU genoptage sit arbejde. Det er på nuværende tidspunkt usikkert, om den nye von der Leyen-Kommission vil arbejde videre med de eksisterende to forslag om en kortsigtet og langsigtet løsning, eller forslå en tredje vej. Hvis EU igen ikke kan nå til enighed, kan det give anledning til, at en række lande vil indgå et forstærket samarbejde.

Den danske kommissær Margrethe Vestager står i spidsen for EU's arbejde på at finde en international løsning om en digital skat og EU's fremadrettede arbejde på området.

Årsagen til den manglende enighed på EU-plan

Kommissionens forslag om en kortsigtet løsning (DST-skatten) mødte fra starten modstand fra en række medlemslande. Danmark, Sverige, Finland og Irland har

hele vejen igennem været lunkne over for forslaget, mens Frankrig, Tyskland, Italien, Spanien og Storbritannien hilste Kommissionens forslag velkommen.⁸ Frankrig beklagede under Økofin-møderne, at EU's manglende enighed sender et katastrofalt signal om, at EU ikke kan finde fælles fodslag på en af de største udfordringer i det 21. århundrede: beskatningen af den digitale økonomi. Kommissionen udtrykte bekymring over, at EU ikke kunne blive enige om en europæisk løsning, da det gør det svært for medlemslandene at tale med én stemme på verdensscenen og øger risikoen for en knopskydning af nationale ordninger.⁹

Det var klart fra begyndelsen, at det ville blive svært at samle opbakning fra alle lande til Kommissionens forslag om en ny skat på visse digitale virksomheders omsætning. Det skyldes primært, at DST-skatten gør op med de grundlæggende principper for international beskatning, om at 1) selskaber bliver beskattet af deres overskud og ikke af deres omsætning, og 2) beskatningen sker hvor værdien skabes (dvs. hvor virksomhederne har fast driftssted) og ikke i forbrugslandet (dvs. hvor brugerne befinder sig).

Danmark, Irland, Finland og Sverige fremførte under Økofin-møderne¹⁰ de samme argumenter imod en digital omsætningskat. Deres bekymring gik særligt på fire forbundne aspekter:

1. *En digital omsætningskat kommer store hjemmemarkedsorienterede lande til gode, men går ud over små eksportorienterede økonomier.* Særligt store hjemmemarkedsorienterede lande (fx Frankrig) vil få mere i selskabsskatteprovenu, mens små eksportorienterede lande (fx Danmark, Sverige og Finland) vil få mindre. Hvis der ændres grundlæggende på, hvad der udgør værdiskabende aktivitet, er der risiko for, at virksomheder over tid flytter deres investeringer og produktion til de lande, hvor brugerne er. Det skyldes, at virksomheder ofte lægger deres fradrag og afskrivninger i de lande, hvor skatten betales.
2. *En digital omsætningskat kan blive dyrt for små eksportorienterede lande, hvis en omsætningskat fremadrettet bliver udvidet til den ikke-digitale økonomi.* For eksempel har medicinalvirksomheder en forretningsmodel, der delvist er drevet af brugerdata (fx data fra kliniske forsøg). Danmarks

⁸ [G5 response to proposals of the European Commission on the taxation of the digital economy](#), 21. marts 2018.

⁹ Økofin-møde, 12. marts 2019, <https://video.consilium.europa.eu/en/webcasts>

¹⁰ Økofin-møder, 4. december 2018, 6. november 2018 og 12. marts 2019, <https://video.consilium.europa.eu/en/webcasts>.

største skattebetaler, Novo Nordisk, har hovedparten af sit salg i udlandet (herunder USA), men betaler selskabsskat i Danmark. En overgang til forbrugslandsbeskatning for virksomheder generelt vil derfor reducere det danske selskabsskatteprovenu markant, såfremt det resulterer i mindre skat i Danmark på grund af skattemodregning.

3. *Lande uden for EU, særligt USA, kan opleve EU's enegang som et skatteangreb og øge risikoen for gengældelse til skade for europæiske virksomheder.* Det amerikanske senat sendte et brev ¹¹ til kommissionsformanden Jean-Claude Juncker og formanden for Det Europæiske Råd Donald Tusk i oktober 2018, som problematiserer DST'en, fordi de mener, at den diskriminerer mod amerikanske virksomheder og laver en ny transatlantisk handelsbarriere. En DST-skat er desuden svær at håndhæve uden for EU, da EU-landenes skattemyndigheder afhænger af virksomhedernes egne opgørelser og ikke kan regne med assistance fra skattemyndigheder uden for EU.
4. *Forbrugerne og små og mellemstore virksomheder (SMV'er) kommer i sidste ende til at betale for skatten.* Særligt Sverige var bekymret for, at DST-skatteomkostninger risikerer at blive overvæltet på forbrugerne og SMV'er. DST-pligtige vil højst sandsynligt forsøge at overvælte afgiften til de reklamerende virksomheder, som igen vil overvælte afgiften til forbrugerne via højere varepriser.

Den nuværende danske socialdemokratiske regering (samt Enhedslisten, Alternative, Radikale Venstre og Socialistisk Folkeparti) var ikke enige i den tidligere Løkke-II-regeringens modstand mod en europæisk digital omsætningskat, da de bakkede op om Kommissionens forslag.¹²

På trods af at et parlamentarisk flertal i Danmark, Irland, Finland og Sverige var åbenlyst imod at indføre en europæisk digital omsætningskat, fremførte andre lande også en række bekymringer under Økofin-møderne¹³. Flere lande var bekymret for risikoen for dobbeltbeskatning. Kommissionen anbefaler, at en europæisk digital omsætningskat som udgangspunkt skal modregnes i den betalte selskabsskat, men der er ikke nogen forpligtelse til det i direktivforslaget. Det betyder, at virksomheder, der bliver omfattet af den DST-skat, de facto

¹¹ [Brev til Jean-Claude Juncker og Donald Tusk](#), United States Senate, Committee on Finance, Washington DC, DC20510-6200, 18. oktober 2018.

¹² Se fx Europaudvalgsmøde, Folketinget, 30. november 2018.

¹³ Økofin-møder, 4. december 2018, 6. november 2018 og 12. marts 2019, <https://video.consilium.europa.eu/en/webcasts>.

risikerer at blive dobbeltbeskattet. Hvis landene derimod indfører fradragspligt, vil det føre til et lavere nettoprovenu i lande, hvor DST'en fratrækkes selskabskatten. Derudover så en række lande det som uhensigtsmæssigt, at virksomheder, der kører med underskud, også skal betale DST-skatten. Skatten rammer virksomheder med et lille eller intet overskud hårdt.

Alle de 24 lande, der var for en midlertidig EU digital skat, var dog enige om, at slutmålet er en global aftale, der skal erstatte EU's løsning. Samtidig er alle EU's medlemslande villige til at genoptage diskussionerne i EU-regi, hvis OECD ikke når i mål med en global aftale inden udgangen af 2020.

Resultatet: Et kludetæppe af nationale løsninger

Den manglende fælles europæiske løsning har fået flere EU-lande til at indføre deres egen digitale omsætningskat, hvoraf de fleste udløber, når OECD eller EU finder en løsning. Figur 1 giver en oversigt over, hvilke EU-lande der har annonceret (dvs. planlægger fremadrettet at fremsætte et lovforslag), forslået (dvs. har et lovforslag under behandling), vedtaget eller implementeret en digital skat.

Frankrig og Ungarn er de eneste to lande, der har implementeret en digital omsætningskat. Seks andre EU-lande har fremsat lovforslag om indførelsen af en digital skat, hvoraf et land (Østrig) for nylig har vedtaget et forslag om digital skat. Polen og Slovenien har annonceret intentionen om at indføre en digital skat på sigt.

Den slovenske regering forventer at fremsætte et forslag før april 2020, som kan blive vedtaget inden september 2020.¹⁴ Den polske regering har fornylig suspenderet sit arbejde på en polsk digital skat for at afvente de videre forhandlinger i OECD og EU.

Flere af de nationale tiltag minder om EU's strandede DST-forslag, selvom der er forskel på anvendelsesområdet mellem landene. Tabel 2 viser de enkelte nationale tiltag og deres status.

Ungarn var det første EU-land til at indføre en digital omsætningskat. **Frankrig** vedtog i slutningen af juli 2019 en digital service skat med tilbagevirkende kraft til januar 2019. Den franske digital skat er blevet kaldt "GAFA"-skat (akronymet

¹⁴ [Announced, Proposed, and Implemented Digital Services Taxes in Europe](#), Tax Foundation, 18. juli 2019.

for de største amerikanske techgiganter: Google, Apple, Facebook og Amazon), selvom den også rammer ikke-amerikanske selskaber. Skatten berører i alt ca. 30 virksomheder, der udover de amerikanske techgiganter (GAFA) også tæller franske (reklameplatformen Criteo), kinesiske, tyske, spanske og engelske globale selskaber. ¹⁵

Figur 1. Et kludetæppe af nationale tiltag

Digitale skatter i Europa.

¹⁵ [Tech executives criticise France's digital tax plan](#), Financial Times, 6. marts 2019.



Kilde: Tænk tanken EUROPA.

Tabel 2. Oversigt over nationale tiltag
Tabel 2. Oversigt over nationale tiltag

Land	Hvem beskattes?	Hvad beskattes?	Hvor meget beskattes?	Hvad er status?
Frankrig	Udenlandske virksomheder med en global omsætning over	Omsætning fra digitale platforme som tillader bruger interaktion og	3 pct.	Implementeret med tilbagevirke

	€750 mio. & omsætning i Frankrig over €25 mio.	målrettet reklame på digitale platforme.		nde kraft fra januar 2019.
Ungarn	Virksomheder med reklameomsætning over HUF 100 mio.	Omsætning fra online reklamer over HUF 100 mio. om året (ca. €306.890).	7,5 pct.	Implementeret.
Østrig	Virksomheder med en global omsætning over €750 mio. og omsætning i Østrig over €25 mio. fra online reklamer.	Omsætning fra online reklame, hvis reklamen er målrettet en østrigsk bruger eller modtaget på en enhed med østrigsk IP-adresse.	5 pct.	Vedtaget (træder i kraft 1. januar 2020).
Belgien	Virksomheder med en global omsætning over €750 mio. og omsætning i EU over €50 mio.	Omsætning fra målrettet reklame på digitale platforme; salg af brugerdata og digitale platform som tillader brugerinteraktion.	3 pct.	Lovforslag fremsat.
Italien	Virksomheder med en global omsætning over €750 mio. og en digital omsætning i Italien over €5,5 mio.	Omsætning fra salg af brugerdata, online platforme og interaktioner, som tillader brugerne at købe og sælge varer og tjenester.	3 pct.	Lovforslag fremsat (ersat på finansloven for 2020).
Spanien	Virksomheder med en global omsætning over €750 mio. og en omsætning i Spanien over €3 mio.	Omsætning fra online reklamer, online platforme og salg af brugerdata.	3 pct.	Forslag på vej.
Storbritannien	Virksomheder med global omsætning over £500 mio., hvor mere end £25 mio. er genereret af brugere fra Storbritannien.	Omsætning fra online reklamer, digitale platforme og salg af brugerdata.	2 pct.	Lovforslag fremsat.
Tjekkiet	Virksomheder med en global omsætning over €750 mio. og en omsætning i Tjekkiet på ca. €2 mio.	Omsætning fra online reklamer, online platforme og salg af brugerdata leveret til over 200.000 brugere i Tjekkiet.	7 pct.	Lovforslag fremsat

Kilde: Se de forskellige kilder henvist til i fodnoterne,

Østrig vedtog i slutningen af oktober 2019 en digital skat på 5 pct. på online reklame i Østrig fra store multinationale selskaber¹⁶.

¹⁶ [Austria: Digital Tax for Large Internet Companies Introduced, Austrian Library of Congress](#), 6. november 2019.

I **Italien** godkendte parlamentet i 2019 en bestemmelse i den italienske finanslov om indførelsen af en digital skat. Skatten er dog aldrig trådt i kraft, da Italien indtil nu har afventet forhandlingerne i OECD. Italien har igen en digital skat på finanslovsudkastet for 2020, der forventes at træde i kraft 1. januar 2020¹⁷.

I **Spanien** fremsatte den tidligere regering i januar 2019 et forslag om digital skat. Det spanske parlament har dog afvist regeringens finanslovsforslag, som inkluderer den digitale skat. Det er dog sandsynligt, at forslaget om en digital skat bliver genlanceret af den nye spanske regering.

I **Tjekkiet** fremsatte regeringen i starten af september 2019 et revideret forslag til en ny digital skat baseret på Europa-Kommissionen DST-forslag¹⁸.

I **Storbritannien** foreslog den britiske regering i sit finanslovsudkast fra juli 2019 at indføre en digital skat fra april 2020 for virksomheder, der udbyder sociale medieplatforme, søgemaskiner eller online markedshandel¹⁹.

Princippet om at indføre en digital skat i Storbritannien nyder opbakning på tværs af partipolitiske skel. Under "normale" forhold ville regeringens forslag formentlig blive hurtigt vedtaget og implementeret. På grund af Brexit og den ustabile indenrigspolitiske situation er det dog usikkert, om forslaget bliver til noget.²⁰ For det første er diskussionen og vedtagelsen af den britiske finanslov for 2020 blevet udskudt på grund af parlamentsvalget den 12. december 2019. For det andet vil enhver britisk regering være opmærksom på at bevare gode relationer til USA, forud for forhandlingerne om en amerikansk-britisk handelsaftale efter Brexit.

Ethvert forsøg fra EU eller europæiske lande på at indføre en digital skat, der rammer amerikanske globale selskaber, har indtil nu fået en fjendtlig modtagelse i USA²¹. Det har i den grad vist sig i forhold til Trump-administrationens reaktion på den fransk techskat, hvor USA har truet Frankrig med handelssanktioner, hvis ikke Frankrig dropper skatten over for amerikanske selskaber²².

Det amerikanske agentur for handel (*Office of the United States Trade Representative*, USTR) afsluttede den 2. december 2019 første del af sin

¹⁷[Italy to introduce web tax on digital giants from 2020](#), Reuter, 16. oktober 2019.

¹⁸[Czech approves digital tax aimed at internet giants](#), Reuters, 18. november 2019.

¹⁹[Policy paper: Introduction of the new Digital Services Tax](#), HM Revenue & Customs, 11. juli 2019.

²⁰[Insight: U.K.'s Digital Services Tax – Where Are We?](#) Bloomberg, 21. oktober 2019.

²¹[US threatens tax of champagne and French cheese](#), bbc, 3. december 2019.

²²[The unpredictability of Donald Trump's trade policy](#), Financial Times, 5. december 2019.

undersøgelse af, hvorvidt den franske digitale skat diskriminerer amerikanske virksomheder ²³. Konklusionen i rapporten var klar: den franske skat diskriminerer mod amerikanske virksomheder, går imod de grundlæggende principper i international skattepolitik og udgør en urimelig byrde for berørte amerikanske selskaber (særligt Google, Apple, Facebook og Amazon).

USTR vil nu undersøge andre digitale skatter i EU's medlemslande nærmere for at imødegå – hvad amerikanerne oplever som – stigende europæisk protektionisme. USA har nu initieret en "federal notice" (dvs. en offentlig høring) indtil januar 2020, hvor de efterspørger input på f.eks. muligheden for at pålægge afgifter eller restriktioner på franske varer (fx ost og champagne) og tjenesteydelser. USA planlægger herefter at skride hurtigt til handling i forhold til at komme med modforanstaltninger, så snart høringen er afsluttet. EU vil forholde sig til eventuelle modreaktioner, skulle USA påfører told på franske varer, da kun EU – og ikke de enkelte medlemslande – kan påføre handelssanktioner²⁴.

De mange unilaterale nationale tiltag bidrager ikke kun til fragmenteringen af det indre marked ved at skabe divergerende nationale politikker, forvridninger og skattemæssige hindringer for virksomheder i EU, men skaber også yderligere transatlantiske spændinger på handelsområdet. Det viser samtidig vigtigheden af at få fælles globale minimumsregler på området.

II. OECD's arbejde om en global løsning

OECD's to arbejdsspor

OECD har længe drøftet de skattemæssige udfordringer ved den digitale økonomi, som led i arbejdet for stærkere regler mod skatteundgåelse. OECD og G20-landene afsluttede i 2015 sit projekt om "Base Erosion and Profit Shifting" (BEPS). Her var konklusionen, at man ikke kan adskille den digitale økonomi fra den øvrige økonomi. Derfor fokuserer OECD sit arbejde på selskabsbeskatning generelt fremfor en særskilt beskatning af digitale virksomheder.

OECD/G20's "Inclusive Framework" under BEPS har i de seneste måneder intensiveret arbejdet for at nå en politisk aftale om den overordnede reformramme i januar 2020 og en konsensusløsning i slutningen af 2020. En

²³ [Office of the United States Trade Representative, Conclusion of USTR's Investigation Under Section 301 into France's Digital Services Tax](#), 2. december 2019.

²⁴ [EU's Hogan threatens to hit back if Trump slaps tariffs on France](#), Politico, 4. december 2019.

global aftale omfatter alle medlemmer af OECD/G20 Inclusive framework²⁵, der tæller 136 lande. Siden 2015 har arbejdet foregået i to spor, der begge berører selskabsbeskatning generelt.

Forslag i spor 1²⁶ indebærer en omfordeling af beskatningsretten fra virksomheders hjemland til forbrugslandet (dvs. hvor virksomhedens forbrugere er). Spor 1 ændrer dermed på det grundlæggende princip for international beskatning om, at selskaber beskattes af deres overskud, hvor selskabet er hjemmehørende (dvs. hvor ledelse, innovation og forskning bliver udført), frem for hvor omsætningen finder sted.

OECD-sekretariatet forslår at fastsætte et skøn for en virksomheds overnormale profit og herefter fordele en del af dette til beskatning mellem forskellige lande på grundlag af selskabets omsætning i de pågældende lande. OECD har endnu ikke forslået en konkret metode til at fastsætte en virksomheds overnormale profit og fordelingen af beskatningen mellem landene.

Forslag i spor 2²⁷ lægger op til en fælles global minimumsskat for at bekæmpe skatteunddragelse. Forslaget er fremsat af Tyskland og Frankrig og er i tråd med internationale skatteprincipper. Forslaget består af to elementer:

- En minimumsbeskatning af virksomheders globalindkomst: moderselskabet bliver beskattet af den del af datterselskabets indkomst, der ikke minimumsbeskattes i udlandet.
- Fradragsbenægtelse for visse betalinger til koncernforbundne selskaber, der ikke bliver minimumsbeskattet i udlandet.

Forslaget betyder, at et land kan beskatte selskaber fra tredjelande, i det omfang deres hjemlande ikke sikrer en vis effektiv minimumsbeskatning. Selvom spor 2 også fokuserer på selskabsbeskatning generelt, adresserer den særligt nogle af de udfordringer, der er i den digitale økonomi. Det skyldes, at digitale virksomheder med væsentlige immaterielle aktiver har særlige gode muligheder for at flytte deres aktiver til lavskattelande for at slippe for beskatning eller betale mindre.

OECD's forslag om et fælles globalt minimum for selskabsskatten reducerer virksomheders tilskyndelse til skatteplanlægning og sætter en grænse for skattekonkurrence mellem forskellige lande. Det specifikke niveau for

²⁵ [Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS](#), OECD, december 2019.

²⁶ [Secretariat Proposal for a "Unified Approach" Under Pillar One](#), OECD, 9. oktober 2019.

²⁷ [Global Anti-Base Erosion Proposal - Pillar Two](#) ("GloBe"), OECD, 8. november 2019.

skattesatsen og skattebasen bliver dog endnu ikke diskuteret i OECD, da OECD-sekretariatet først og fremmest ønsker enighed om principperne bag en global løsning, før detaljerne bliver fastsat.

Såfremt det er muligt at finde en løsning i OECD-regi, planlægger både EU og G20-landene at implementere den globale løsning i nationale skattesystemer og i bilaterale skattetraktater. I EU vil en OECD-aftale blive vedtaget i et direktiv for at gøre det juridisk bindende i EU. Et OECD-kompromis kan have elementer fra både spor 1 og 2.

Umiddelbare reaktioner

OECD-sekretariatet offentliggjorde den 9. oktober 2019 et udkast til et samlet kompromisforslag i spor 1²⁸ ("A Unified Approach") med afholdelse af en offentlig høring den 22-23. november 2019. Den 8. november 2019 fulgte et forslag i spor 2²⁹ om en minimum selskabsskat med høring den 9. december 2019.

En række store lande (fx Storbritannien) støtter variationer af spor 1, mens mindre, eksportorienterede lande er mere skeptiske, herunder Danmark, Sverige og Finland. Reservationerne hos de nordiske lande bunder i, at en omfordeling af beskatningsretten - alt efter udformningen - kan have statsfinansielle konsekvenser for disse lande. Det er hovedårsagen til, at Danmark fx ønsker, at målrette spor 1 til digitale virksomheder, så risikoen for tab af selskabsskatteprovenu bliver minimeret.³⁰

OECD's høring af spor 1 blandt interessenter reflekterede flere bekymringer, der delvist går på, at OECD's forslag på nuværende tidspunkt handler om de generelle principper bag en mulig løsningsmodel og endnu ikke detaljerne. Derfor efterspørger flere høringssvar klare definitioner og lande specifikke konsekvensanalyser. Flere organisationer understregede også 1) vigtigheden af at en global aftale skal forpligte landene til at fjerne de eksisterende unilaterale foranstaltninger, 2) undgå risikoen for dobbeltbeskatning og 3) ekskludere små og mellemstore virksomhederne (dvs. at tærskelværdien for omsætningen skal være 750 millioner euro eller højere).³¹

²⁸ [Secretariat Proposal for a "Unified Approach" Under Pillar One](#), OECD, 9. oktober 2019.

²⁹ [Global Anti-Base Erosion Proposal - Pillar Two](#) ("GloBe"), OECD, 8. november 2019.

³⁰ Samlenotat vedrørende rådsmødet (ECOFIN) 8. november 2019, Finansministeriet, 23. oktober 2019, Europaudvalget 2019, Rådsmøde 3725.

³¹ [OECD's høringssvar til spor 1](#) (Public comments received on the Secretariat Proposal for a "Unified Approach" under Pillar One)

Derudover er der stadig uenighed om, hvorvidt en aftale skal gå væk fra det grundlæggende princip for international beskatning om, at selskaber beskattes af deres overskud, hvor selskabet er hjemmehørende. Selvom OECD's forslag i spor 1 afviger markant fra EU's forslag om en digital omsætningsskat, melder lignende bekymringer sig på banen for især de nordiske lande. De er fortsat skeptiske over for en omfordeling af beskatningsretten fra virksomheders hjemland til forbrugslandet.

Danske erhvervsorganisationer har ikke indsendt skriftlige høringssvar, men deler generelt holdning med svenske og finske erhvervsorganisationer. Finske og svenske erhvervsorganisationer ³² gjorde det klart, at spor 1 har negative konsekvenser for små, åbne økonomier med høj forsknings- og udviklingsintensitet og nettoeksport. Forslaget i spor 1 flytter skatteindkomster fra små eksportorienterede lande med få brugere til store importorienterede lande med mange brugere. Omfordelingen af skatten risikerer at sænke incitamentet for store lande med store forbrugsmarkeder til at sikre et effektivt og konkurrencepræget investeringsklima, når de alligevel vil tiltrække ekstra skatteindtægter. Derudover er der risiko for, at lande, der står til at miste skatteindtægter, vil forsøge at dække "hullet" ved at hæve andre skatter.

Også amerikanske organisationer (som US Chamber of Commerce og Amazon) udtrykte i deres høringssvar en vis skepsis over for søjle 1. En af bekymringerne går på, at virksomheder kan blive påført høje skatter i lande, hvor de ikke er etableret, og at det vil give dem ringe mulighed for at forsvare sig selv (dvs. bryde med princippet om "no taxation without representation"). De er større fortalere for, at skattebetalingen går til de lande, som har haft udgifter til de offentlige goder, virksomhederne gør brug af (fx infrastruktur, skattefinansieret uddannelse af virksomhedernes medarbejdere).

USA forfølger en løsning i søjle 2, da deres nuværende GILTI (Global Intangible Low Tax Income)-skatteregel minder om denne løsning. USA lavede i 2017 en skattereform, som lukker væsentlige huller i forhold til skatteundgåelse. Skattereformen nedsætter blandt andet den føderale selskabsskattesats fra 35 pct. til 21 pct. fra 2018, men ændrer samtidig betydeligt på fradragsmulighederne. Derudover indfører reformen et nyt indkomstkoncept i form af GILTI, der sigter mod at begrænse virksomheders skatteplanlægning væk fra USA mod skattely.

³² Se [OECD's høringssvar til spor 1](#) (Public comments received on the Secretariat Proposal for a "Unified Approach" under Pillar One) for Confederation of Finish Industries, Confederation of Swedish Industries, Federation of Finish Enterprises, Finish Chamber of Commerce og Finish Commerce Federation.

GILTI indfører en minimumskat på mellem 10,5 pct. og 13,125 pct. af en virksomheds årlige udenlandske investeringsafkast over 10 pct.³³

Amerikanerne vil formentlig presse på for, at deres eksisterende regler er tilstrækkelige. Den amerikanske finansminister afviste i et brev til OECD ³⁴ i starten af december 2019 en bindende løsning i spor 1, mens han accepterer en løsning i spor 2, så længe den ligner USA's GILTI-skat.

Det tysk/franske-forslag (søjle 2) har også fået en noget varmere velkomst i Danmark. Den danske regering forventer, at denne model medvirker til en mere jævn spilleplan og mindre spekulation. ³⁵ En fælles grænse for hvor lav selskabsskattesatsen må være, kan være med til at stoppe et ræs mod bunden, hvor landene konkurrerer med hinanden for at tiltrække globale virksomheder med attraktive skattevilkår.

Det er helt afgørende for en robust global løsning, at OECD-landene både kan blive enige om en formel minimumsskattesats og et fælles minimum for skattebasen (dvs. den effektive skattesats). Her er der markante forskelle mellem landene, der kan gøre det svært at nå til enighed. Uden fælles minimumsregler for skattebasen vil der fortsat være store forskelle i landenes effektive skattesats og ulige konkurrencevilkår mellem landene.

Figur 2 (næste side) viser, at forskellen i selskabsskatten er store inden for EU og OECD. USA's effektive skattesats for 2017 er ikke medtaget i figuren, da den ikke tager højde for den amerikanske skattereform, der trådte i kraft i 2018. Internationale sammenligninger tager ofte udgangspunkt i den formelle selskabsskattesats, selvom det er mere retvisende at se på den effektive selskabsskat. Den effektive selskabsbeskatning tager både højde for den formelle skattesats og reglerne for opgørelse af selskabsskattebasen, dvs. afskrivninger, fradrag, rentefradragsbegrænsninger, skatte kreditmulighed m.v.³⁶

Figur 2. Store forskelle i OECD-landenes selskabsskattesatser

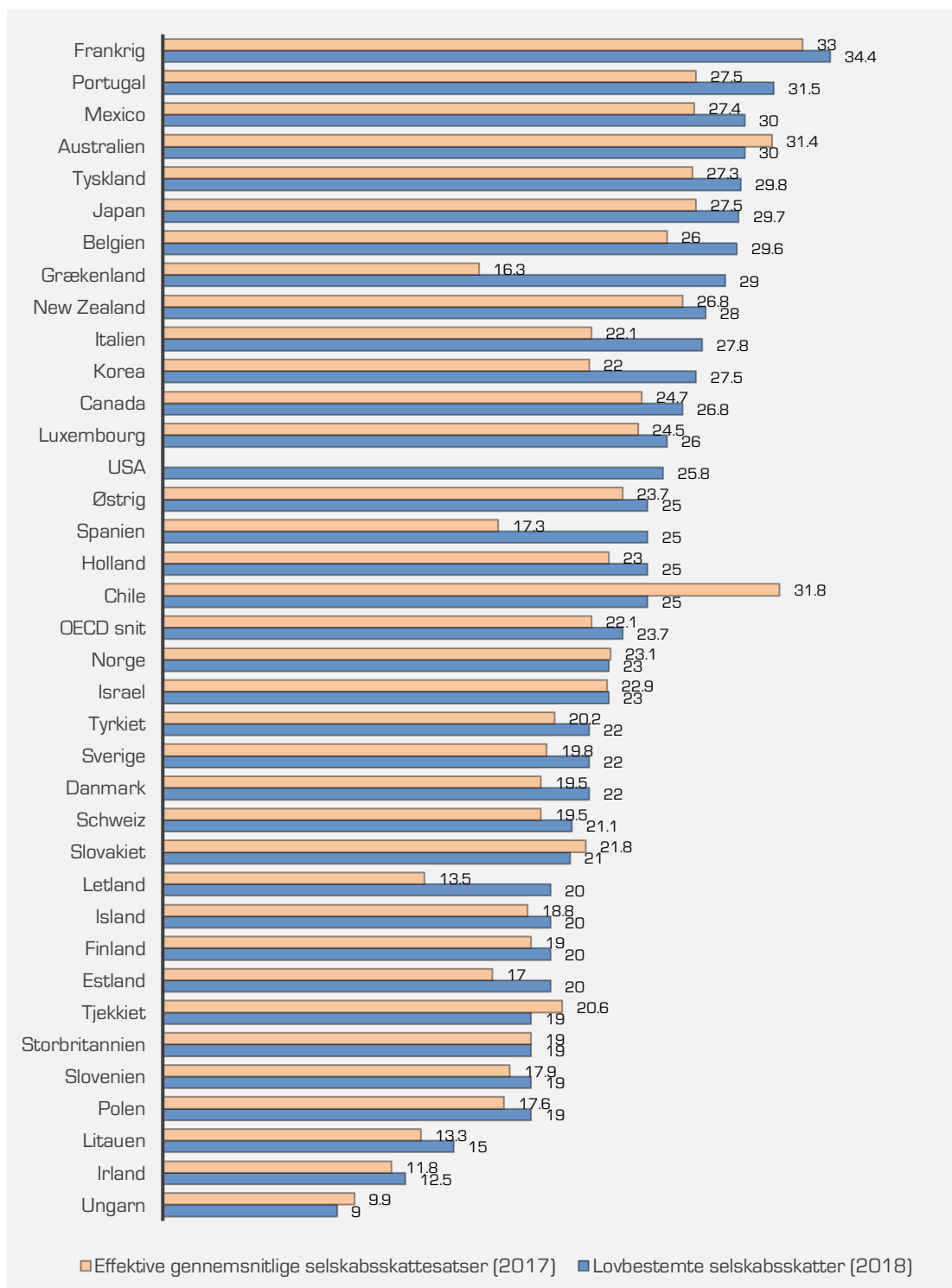
Oversigt over den lovbestedte (formelle) og effektive selskabsskat i OECD

³³ [What's up with Being GILTI?](#), Tax Foundation, 14. marts 2019.

³⁴ [Treasury opposition to digital services tax initiatives, support for Pillar One](#), KPMG, 4. december 2019.

³⁵ Samlenotat vedrørende rådsmødet (ECOFIN) 8. november 2019, Finansministeriet, 23. oktober 2019, Europaudvalget 2019, Rådsmøde 3725.

³⁶ [Stabile selskabsskatteindtægter i Danmark til trods for lavere sats](#), Skatteøkonomisk analyse, Skatteministeriet, 26. januar 2018.



Note: Vi har brugt OECD's "Combined corporate income tax rate" (dvs. den kombinerede statslige og lokale selskabsskattesats) fra 2018 for den lovbestemte selskabsskat og "Composite Effective Average Tax Rate" fra 2017 for den effektive selskabsskat (for sidstnævnte har OECD kun tal fra 2017). **Kilde:** OECD.

Ungarn har den laveste formelle selskabsskat i EU og OECD på 9 pct. (efterfulgt af Irland på 12,5 pct.), mens Frankrig har den højeste på 34,4 pct. Danmarks formelle selskabsskat på 22 pct. ligger omtrent på niveau med EU-gennemsnittet. I international sammenhæng har Danmark en lav effektiv selskabsbeskatning (19,5 pct.), der ligger lavere end EU-gennemsnittet. Det bidrager til gode rammevilkår for investeringer i Danmark.

OECD's arbejde på at finde en global konsensusløsning på selskabsbeskatning er stadig på et tidligt stadie. Store knaster venter forude, når detaljerne for de to spor skal fastlægges. Det er stadig for tidligt at sige, hvilken løsningsmodel OECD sammen vil gå efter. Det kan være variationer af spor 1 og 2, en blanding af de to eller en vifte af løsningsmodeller, landene selv kan vælge imellem.

På nuværende tidspunkt tyder det på, at der er større opbakning til en variation af spor 2 end spor 1. Det er den løsningsmodel Frankrig og Tyskland har forslået og som minder mest om den måde, amerikanske globale selskaber i dag (siden 2018) bliver beskattet på.

De EU-lande, der var imod at indføre en midlertidig digital omsætningsskat i EU, kan på nuværende tidspunkt bakke op om principperne bag OECD's spor 2, mens de er mindre begejstret for spor 1

Lige gyldigt hvilken model OECD vælger som ramme for de videre forhandlinger, venter der lange hårde træk i OECD forude for at nå en konsensusløsning inden udgangen af 2020. Samtidig vil det være en falliterklæring for landene, hvis en løsning ikke bliver fundet.

Manglende international uenighed fører til en fortsat knopskydning af ensidige nationale tiltag. Statsminister Mette Frederiksen er blandt andet klar til at indføre en digital skat i Danmark, såfremt OECD og EU ikke finder en løsning³⁷.

³⁷ [Mette F satser på beskatning af tech-giganter. "Jeg er villig til at gå hele vejen"](#), Børsen, 12. juli 2019.