

Velkommen til

ANNUAL CBS INTERNATIONAL TAX CONFERENCE 2023

Skattemæssig tilstedeværelse

SP201 Danske Bank Aud

Onsdag 15. November 2023 kl. 13.00-17.00

Wifi:

Username: cbs.law2023@cbs.dk

Password: 8xksRt

**CBS
LAW** Forum for Tax Law

Dagens program

13:00-13:10

Peter Koerver Schmidt

Professor i skatteret ved Copenhagen Business School

Velkomst

13:10-13:30

Anders Nørgaard Laursen

Professor ved Aarhus Universitet og Senior Consultant hos Corit Advisory

Setting the Scene

13:30-14:00

Louise Blichfeldt Fjord

Adjunkt ved CBS og Director hos Corit Advisory

Flexibile arbejdspladser og rekruttering hvor talentene er

14:00-14:30

Susi Hjorth Bærentzen

Nordisk Skattechef ved Siemens Gamesa og gæsteforsker ved Københavns Universitet

Energier - en udvidelse af det danske skatteterminium?

14:30-14:45

PAUSE

Setting the scene



JURIDISK INSTITUT
AARHUS UNIVERSITET

CBS TAX CONFERENCE
15. NOVEMBER 2023

ANDERS NØRGAARD LAURSEN
PROFESSOR



Skattemæssig Tilstedeværelse i kildelandet

- "Skattemæssig tilstedeværelse i kildelandet"
- Kildelandet – hvad er det?
 - Fastlæggelse af indkomstkilden som betingelse for beskatning?
 - Danmark som kildeland
 - Når Danmark beskatter udenlandske skattesubjekter!
 - Hvornår kan Danmark det?

kildelandet

- International skatteret og folkeret
- Suverænitet og jurisdiktion
- Suverænitet
 - Intern suverænitet – borgerne er underlagt staten inden for et retssystem
 - Ydre suverænitet – staten er uafhængig af andre stater og kun bundet af folkeretten
- Hvor staten har adgang til at udfolde sin magt (lovgivende, udøvende, dømmende), har staten sin jurisdiktion
 - Staten kan udøve denne magt i kraft af dens suverænitet på sit eget territorium

kildelandet

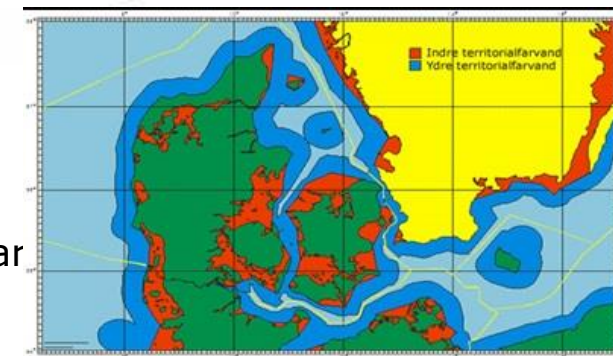
- Folkerettens grundlæggende begreber og den internationale skatteret
 - Max Sørensen:
 - *Folkeretlig indsigt opnås ikke ved begrebsanalyse, men ved fordybelse i de folkeretlige emner*
- De relevante (internationale) skatteretlige problemstillinger
 - Hjemmel til beskatning af personer, som ikke er hjemmehørende her i landet?
 - Begrænses beskatningsretten af folkeretten?
- Retur til folkeretten => staten er suveræn på sit eget territorium (territorialhøjheden)
 - Men hvad er statens territorium?

kildelandet

- "Danmark i skatteretlig henseende"
 - Eller: hvor gælder dansk skattelovgivning?
- "Loven gælder ikke for Færøerne og Grønland"*
 - Skatter og afgifter henhører under hjemmestyret
- Søterritoriet (Havretskonventionens kap. II)
 - Havretskonventionens art. 2 og 3
 - "En kyststats **suverænitet** omfatter, udover dens landterritorium og indre far tilstødende havbælte, benævnt **søterritoriet**"
 - **Søterritoriet** = op til 12 sømil (12-sømilegrænsen)
 - Omfatter luftrummet, havbunden og undergrunden



*NB: "uden for riget", fx LL § 33 A, omfatter Danmark, Færøerne og Grønland



Kilde: Søværnets Operative Kommando, 2004.

kildelandet

- "Danmark i skatteretlig henseende"

- SKM2015.77.SR

- Hollandsk selskab

- Opererer sandsuger ca. 65-67 sømil uden for den danske kyst

- Beder SR bekræfte, at forholdet ikke er omfattet af KULBRL og derfor ikke omfattet af SEL

- **SR: JA**

- For at blive begrænset skattepligtig til Danmark efter selskabsskattelovens bestemmelser om fast driftssted forudsætter dette, at det udenlandske selskab mv. udøver sin virksomhed **her i landet**.

- ... omfatter imidlertid ikke **kontinentalsoklen eller andre områder uden for land- og søterritoriet**. Dette følger af folkerettens almindelige regler[.]

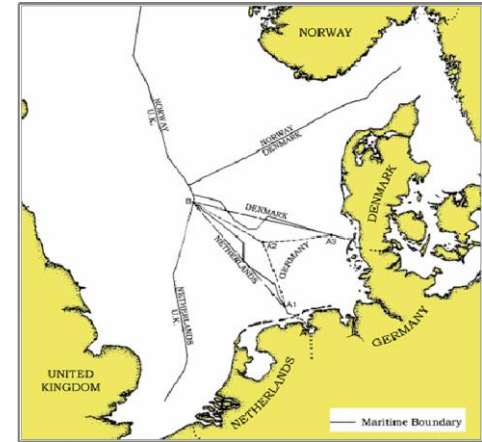


kildelandet

- "Danmark i skatteretlig henseende"

- Kontinentalsoklen (Konvention om den kontinentale sokkel; Havretskonventionens kap. VI)
- Siden 1982: Kulbrinteskatteloven
- KULBRL § 1

- Denne lov omfatter beskatning af enhver form for indkomst i forbindelse med forundersøgelse, efterforskning og indvinding af kulbrinter og dertil knyttet virksomhed, herunder anlæg af rørledninger, forsyningstjeneste samt skibstransport og rørledningstransport af indvundne kulbrinter, når indkomsten hidrører fra sådan virksomhed,
 1. i Danmark, herunder søterritoriet, samt dansk **kontinentalsokkelområde**



Kilde: PUS

kildelandet



Kilde: Forsvaret, 2004..

- "Danmark i skatteretlig henseende"
 - Havretskonventionens art. 77, stk. 1
 - "Kyststaten udøver **suveræne rettigheder** over kontinentalsoklen for så vidt angår **efterforskningen af den og udnyttelsen af dens naturlige ressourcer.**"
 - Aktiviteter på kontinentalsoklen er "her i landet" (for Danmark har suveræne rettigheder)
 - ... men **kun** hvis aktiviteterne vedrører "efterforskning og udnyttelse" mv.
- Eksempel: Udlændig arbejdsudlejes til dansk virksomhed
 - Arbejder og bor 7 måneder i træk på boreplatform på kontinentalsoklen
 - Arbejder "her i landet", jf. KSL § 2, stk. 1, nr. 3
 - ... men opholder sig **ikke** "her i landet", jf. KSL § 1, stk. 1, nr. 2
 - Samspil næppe endeligt afklaret

kildelandet

- "Danmark i skatteretlig henseende"
 - Den eksklusive økonomiske zone (Havretskonventionens kap. V)
 - Art. 56
 - I den eksklusive økonomiske zone har kyststaten:
 - a) suveræne rettigheder** for så vidt angår efterforskning og udnyttelse[...] samt med hensyn til andre aktiviteter med henblik på økonomisk udnyttelse og efterforskning af zonen, såsom udvinding af energi fra vandet, strømme og vind;
 - b) jurisdiktion** som fastsat i de relevante bestemmelser i denne konvention med hensyn til:
 - i. anlæg og benyttelse af kunstige øer, installationer og anlæg
- Lov nr. 710 af 13. juni 2023: "Indførelse af begrænset skattepligt ved udøvelse af visse aktiviteter i Danmarks eksklusive økonomiske zone[.]"

Skattemæssig tilstedeværelse

- Internretlig – dansk skattelovgivning finder anvendelse + hjemmel
- Folkeret – dobbeltbeskatningsoverenskomsterne
 - Domicilland ctr. kildeland
("den ene kontraherende stat"/"den anden kontraherende stat")
 - Domicillandets forrang
 - Kildelandets beskatningsret
 - Fordelingsbestemmelserne (art. 6-21 (22))
- Her: fokus fast driftssted
 - En "tærskel" => over "tærsklen" = kildelandet **kan** beskatte
 - DBO'ernes art. 5 + 7
 - Moms

Skattemæssig tilstedeværelse

- Kildelandets beskatningsret til fortjeneste ved forretningsmæssig indkomst
 - Forudsætter eksistensen af et fast driftssted
 - Art. 5
 - Stk. 1 ("hovedreglen")
 - I denne overenskomst betyder udtrykket "fast driftssted" et forretningssted, hvorfra et foretagendes forretningsmæssige virksomhed udøves helt eller delvis
 - Stk. 3 ("entreprisereglen")
 - Et bygge-, anlægs- eller installationsarbejde udgør kun et fast driftssted, hvis det varer i mere end 12 måneder

Skattemæssig tilstedeværelse

- Kildelandets beskatningsret til fortjeneste ved forretningsmæssig indkomst
 - Forudsætter eksistensen af et fast driftssted
 - Art. 5
 - Stk. 5, 6 og 8 ("agentreglen")
 - En person (Stk. 5)
 - ... handler som fuldmægtig i kildelandet
 - ... medvirker ved indgåelse af aftaler
 - ... indgår aftaler i eget navn om salg af foretagendets varer/tjenesteydelser i kildelandet
 - ... og er afhængig (juridisk eller økonomisk) (stk. 6)
 - ... eller "deemed" afhængig (stk. 8)

Skattemæssig tilstedeværelse

- Kildelandets beskatningsret til fortjeneste ved forretningsmæssig indkomst
 - Dansk forbehold til art. 5
 - Kommentarerne til art. 5, pkt. 189
 - Under hensyn til de specielle problemer, der opstår ved anvendelsen af bestemmelserne i modeloverenskomsten på **offshoreefterforskning og udnyttelse af kulbrinteforekomster og på beslægtet virksomhed**, forbeholder Canada, **Danmark**, Irland, Letland, Norge og Storbritannien sig ret til i en særlig artikel at indsætte bestemmelser om en sådan virksomhed
 - Fx DBO med England art. 28A, stk. 2 (Protokol 1991):
 - Et foretagende i en kontraherende stat, som udøver virksomhed uden for kysten i den anden kontraherende stat, skal anses for at drive erhvervsvirksomhed i denne anden kontraherende stat gennem et der beliggende fast driftssted.

Skattemæssig tilstedeværelse

- Kildelandets beskatningsret
 - Art. 7 (Fortjeneste ved forretningsmæssig indkomst)
 - Stk. 1 – fordelingen af beskatningsretten mellem de kontraherende stater
 - Domicillandet har beskatningsretten
 - ... med mindre der er et fast driftssted i kildelandet
 - Fast driftssted => art. 5
 - Stk. 2 – allokering af indkomsten til det faste driftssted
 - Selvstændighedsfiktion (behandler det faste driftssted som et selvstændigt foretagende)
 - The Authorised OECD Approach (AOA)
 - Begrænset/ubegrænset selvstændighedsfiktion (før/efter 2010)

Skattemæssig tilstedeværelse

- Moms og fast forretningssted
- ML § 1: Erhvervsmæssig levering af varer og ydelser med **leveringssted i Danmark** er afgiftspligtig efter denne lov.
- ML § 2: Det danske afgiftsområde omfatter **de danske landområder og søterritoriet** samt luftrummet derover
- ML § 16: Leveringsstedet for ydelser er her i landet, når ydelsen leveres til en afgiftspligtig person, der handler i denne egenskab, og som har etableret stedet for sin økonomiske virksomhed her i landet eller **har et fast forretningssted her i landet**, hvortil ydelsen leveres
- Fast forretningssted ctr. fast driftssted?



JURIDISK INSTITUT
AARHUS UNIVERSITET



Fleksible arbejdspladser og rekruttering hvor talenterne er

- Økonomiske tendenser
 - Øget digitalisering → Øget globalisering og mobilisering
 - COVID-19
 - Mangel på arbejdskraft → Øget konkurrence om talenterne

- Tendensers i virksomhedsudøvelse
 - Virtual Organization, Flexible Workforce, Flexible Workplace, Digital Nomads...
 - Rekruttering hvor talenterne er
 - Tillade fleksible arbejdspladser ifbm. ferier, udlandsophold og permanent relokering.

 - F.eks.
 - Virksomheder har enkelt personer arbejdende i mange og til tider ukendte kildestater
 - Én person kan blive til flere, og til et helt team
 - Virksomheder ansætter HQ personer i lokale datterselskaber

- Hvornår i denne process inkluderes skattemæssige overvejelser..?

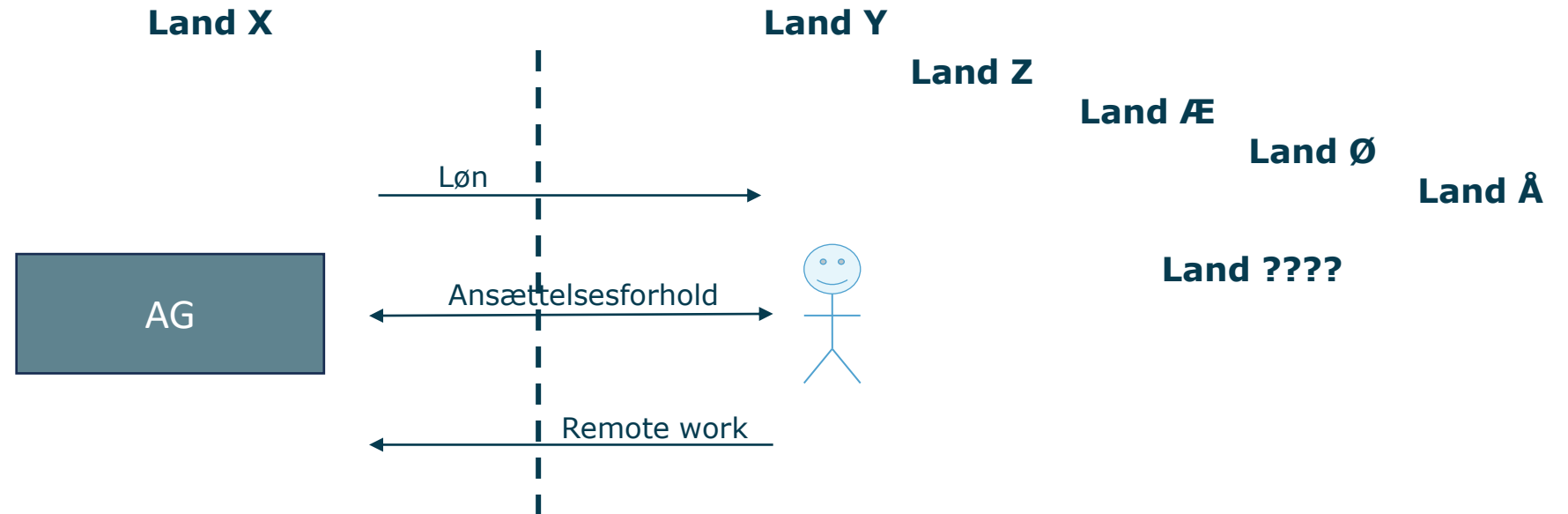
Hvornår resulterer det i en skattemæssig tilstedeværelse kildelandet og hvad skal der i så fald allokeres til beskatning i kildelandet?

Fast forretningssted til virksomhedens rådighed?

- Hjemmekontor?
 - Kræver arbejdet et kontor?
 - Hvis beslutning er det?
 - Dækker AG omkostningerne?

Kerneforretning vs. forbedrende og hjælpende?

Spiller den lokale repræsentant sædvanligvis en afgørende rolle ved indgåelsen af aftaler, der binder virksomheden?

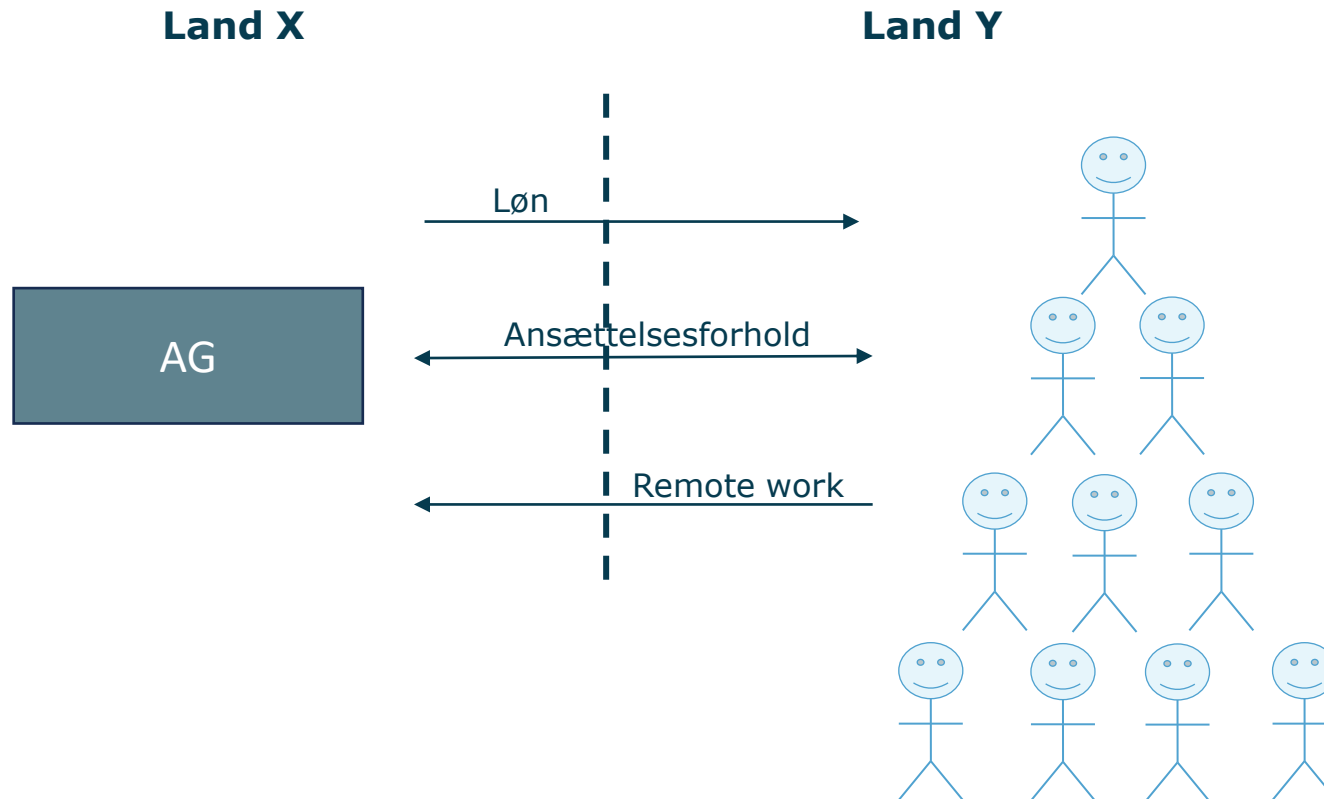


Hvis der er fast driftssted, hvad skal så allokeres til det faste driftssted?

Fast forretningssted til virksomhedens rådighed?

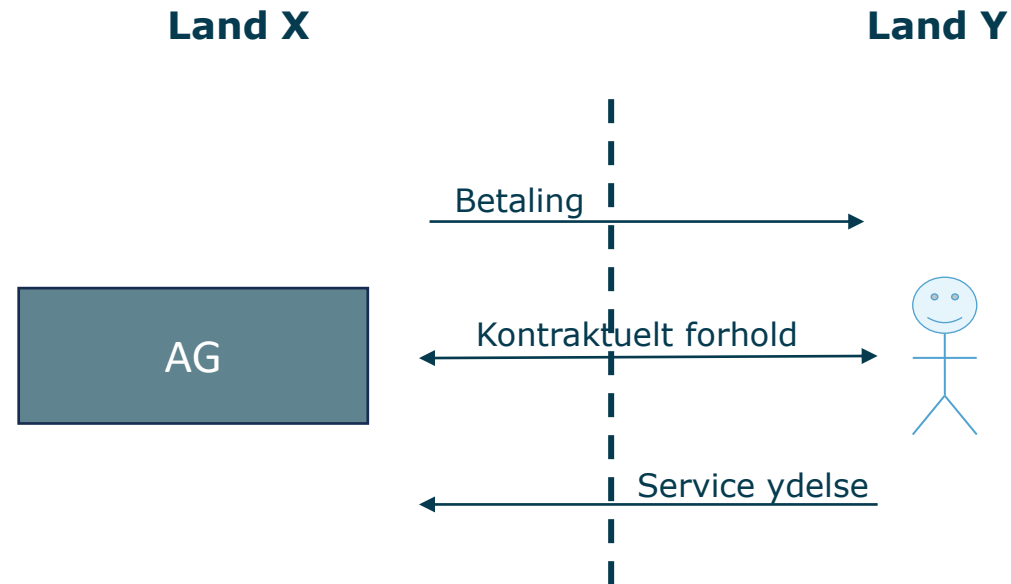
Kerneforretning vs. forbedrende og hjælpende?

Spiller de lokale repræsentanter sædvanligvis en afgørende rolle ved indgåelsen af aftaler, der binder virksomheden?



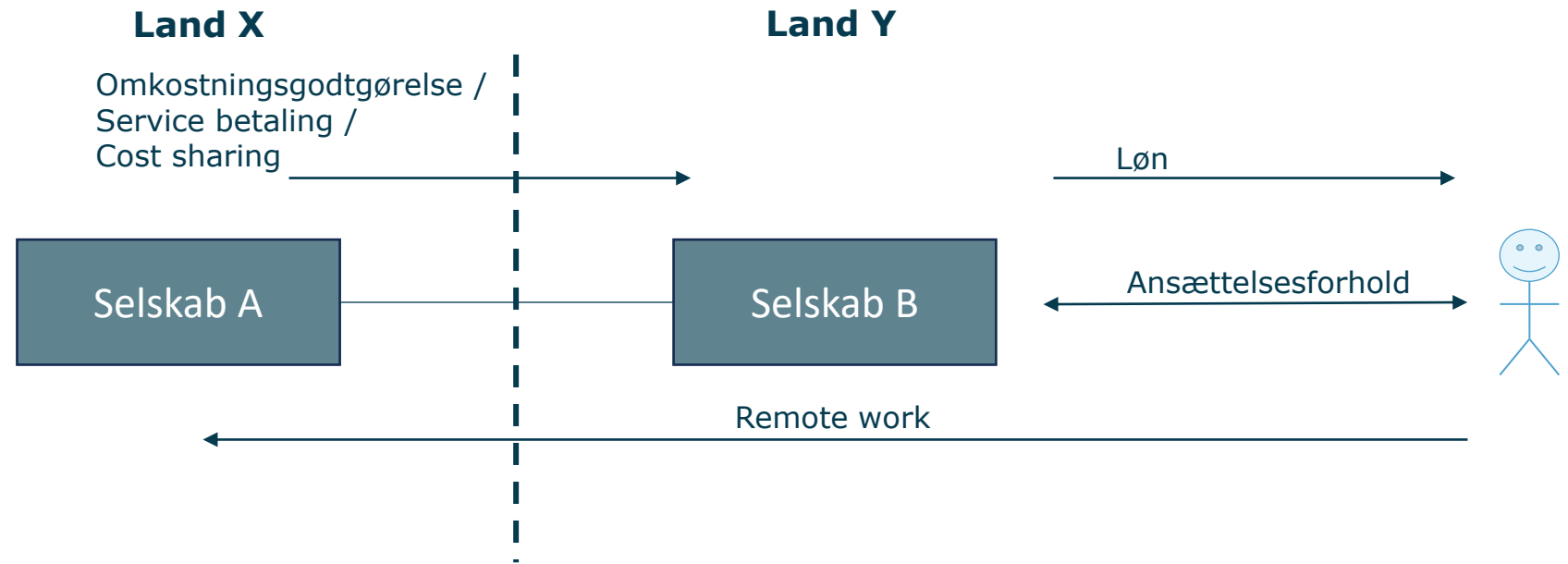
Hvis der er fast driftssted, hvad skal så allokeres til det faste driftssted?

Er det *de facto* personale under virksomhedens instruktion og risici?



Hvis der er fast driftssted, hvad skal så allokeres til det faste driftssted?

Hvem er den formelle vs. reelle arbejdsgiver?



Hvis der er fast driftssted, hvad skal så allokeres til det faste driftssted?

- Compliance
 - Registrering, lokal repræsentation, TP-dokumentation, selvangivelse, indbetaling af skat mv.
 - Allokering af indkomst til et fast driftssted
 - Typisk baseret på the Authorised OECD Approach (og OECD TP Guidelines)
- Remote work påvirker også medarbejderne
 - Bopæl – især hvis der ikke er nogen DBO
 - Social sikring – potentielt ansvar for lokal social sikring (potentielt i flere lande, og uanset om der er en socialsikringsaftale eller ej) og kan afhænge af typen af ydelse
 - Lønbeskatning – indeholdelse og betalingsforpligtelser i potentielt flere jurisdiktioner – også afhængigt af om der er en DBO
 - UN overvejer ny Art. 15(4)

- Praktiske forholdsregler:
 - Interne politikker og procedurer bør søge at skabe balance mellem at tillade medarbejderfleksibilitet og risikostyring for virksomheden - især med fokus på:
 - Brugen af "uafhængige" konsulenter
 - Udvælgelse af medarbejdere, f.eks. ekskluderer seniorer eller specifikke roller, der kan skabe PE-risiko (og betydelig profitallokering)
 - Begrænsninger af aktiviteter, f.eks. begrænsninger i at besøge forretningslokaler eller beslutningstagning i kildelande
 - Alle centrale beslutninger (skal identificeres) og strategiske funktioner bør – fysisk – finde sted og udføres i Danmark.
 - Liste over tilladte lande baseret på analyse af lokal lovgivning og eventuelle DBO'er
 - Udarbejdelse af dokumentation (løbende) for, hvor – fysisk – vigtige risikobeslutninger særligt relateret til værdifulde immaterielle aktiver og kerneforretning træffes
 - Tilpasning af al offentlig kommunikation

- Virksomheder er ikke statiske
- Myndighedernes tilgang til vurderingen af fast driftssted og allokering hertil er ikke statisk
- Fast driftsstedsbegrebet er ikke statisk
- Alle tre tendenser forventes at fortsætte i de kommende år



Beskatning af energiøer

Susi Hjorth Bærentzen, Gæsteforsker ved
Københavns Universitet

KØBENHAVNS UNIVERSITET



Baggrund

Hvorfor energiøer?

Enkeltstående havvindmølleparker

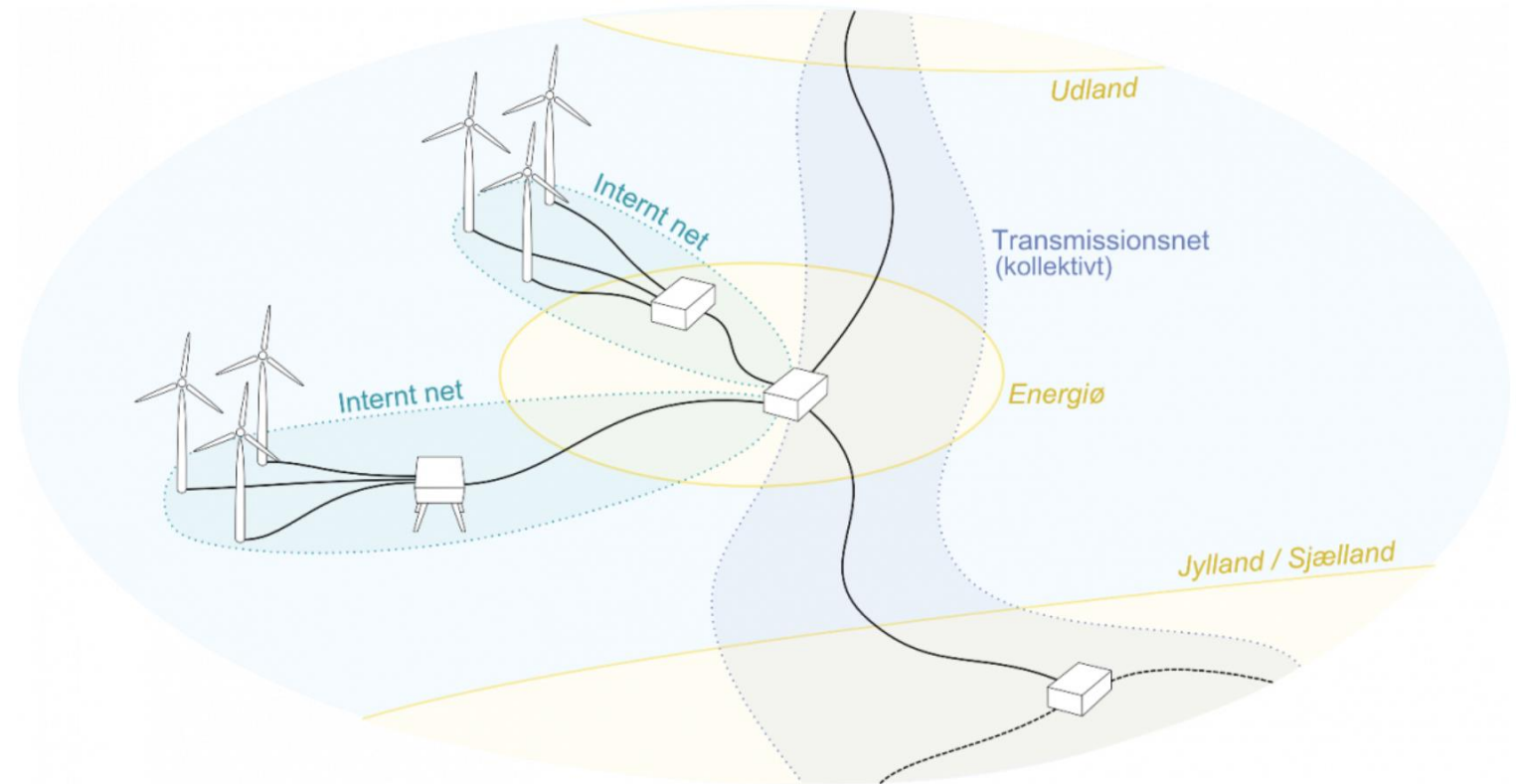
=> strøm direkte til det danske elnet.

Energiøer

=> Havvindmøllerne kan placeres længere væk fra kysten og fordele strømmen mellem flere lande.

- Øerne er knudepunkter, som samler strømmen fra havvindmølleparkerne og fordeler den til elnettet i Danmark og udlandet.

- Fordeling af energi fra områder med store vindressourcer til områder med mindre.
=> Mere stabilt forsyningsystem og bedre udnyttelse af energien.



Afledte fordele

Flydende hydrogen/ grøn brint

- Alternativ til fossile brændstoffer?
- I modsætning til andre varianter fremstilles grøn brint ved elektrolyse drevet af vedvarende energi, som deler vandmolekyler i brint og ilt.
=> Udleder ikke CO₂, og er derfor klimaneutral.
- Kan let transporteres og opbevares
=> Løser problemer med uregelmæssighed og varierende efterspørgsel ved at fungere som et batteri for vedvarende energi.



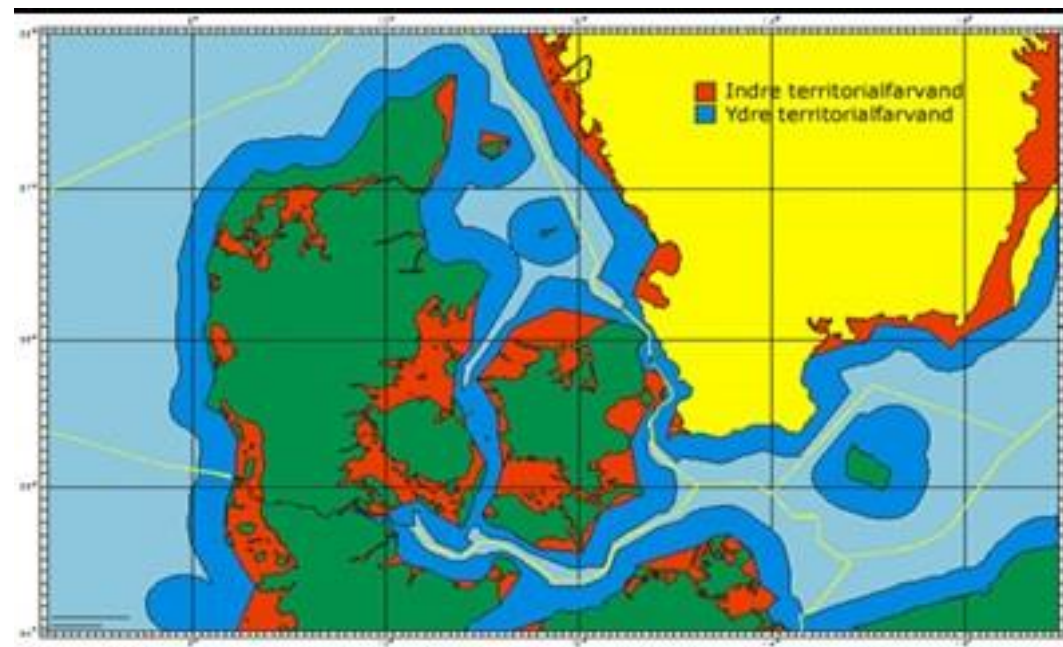
Skattemæssige udfordringer generelt

Er energiøerne en del af det danske territorium...?

- Afgrænsningen af det danske beskatningsterritorium
- Tidligere diskussion vedrørende selskabsskattelovens udstrækning i forhold til tonnagebeskatning og kulbrintebeskatning.

Nu: L 73 Forslag til lov om ændring af kildeskatteloven, selskabsskatteloven, kulbrinteskatteloven og ligningsloven.

- Forslag som fremsat:
https://www.ft.dk/samling/20222/lovforslag/L73/som_fremsat.htm
- Forslag som vedtaget:
https://www.ft.dk/samling/20222/lovforslag/L73/som_vedtaget.htm



Kilde: <https://um.dk/udenrigspolitik/folkeretten/folkeretten-a/havret>

Skattemæssige udfordringer generelt

Kildeskatteloven og selskabsskatteloven

- Finder anvendelse for hhv. skattesubjekter og/eller aktiviteter "*her i landet*".
- I henhold til folkeretten består det danske territorium af landområdet samt 12 sømil ud fra kysten i henhold til FN's Havretskonvention af 1982 samt den danske lov om afgræsning af søterritoriet fra 1999.
- Lovforslaget forsøger at udvide definitionen af det danske territorium på beskatningsområdet til også at gælde udenfor 12 sømil fra kysten, hvilket grundlæggende ikke er i overensstemmelse med folkeretten og kan give specifikke udfordringer i forhold til de enkelte DBO'er.

Skattemæssige udfordringer – Havretskonventionen

Havretskonventionen

- I henhold til **Havretskonventionens artikel 77** er der mulighed for at udøve suveræne rettigheder over kontinentalsoklen (dvs. 12 til 200 sømil ud fra kysten) for så vidt angår efterforskning og udnyttelse af naturressourcer. Denne ret har Danmark udøvet med kulbrinteskatteloven som særlov.
- I henhold til konventionens **artikel 56 og 60** er der desuden mulighed for at udnytte den eksklusive ret til udnyttelse af **havbundens naturlige ressourcer, udvinding af vindenergi og eneret til kunstige øer, installationer og anlæg**. Det er denne ret, som foreslås udnyttet med L 73.
- Det er på nuværende tidspunkt ikke helt åbenlyst hvorvidt ”energiøer” kan omfattes af ”*anlæg og benyttelse af kunstige øer, installationer og anlæg*” i konventionen.
- Ligeledes er det ikke helt åbenlyst hvorvidt udnyttelse af hav- eller vindenergi til produktion af flydende hydrogen på stedet på energiøerne kan omfattes af ”*udvinding af energi fra vandet, strømme og vind*”.

Skattemæssige udfordringer – Havretskonventionen

Artikel 56

- a) Giver Danmark suveræne rettigheder for så vidt angår efterforskning og udnyttelse, bevarelse og forvaltning af havbundens, undergrundens og den overliggende vandmasses naturlige ressourcer, såvel levende som ikke-levende, samt med hensyn til andre aktiviteter med henblik på økonomisk udnyttelse og efterforskning af zonen, såsom udvinding af energi fra vandet, strømme og vind.
- b) Giver Danmark jurisdiktion som fastsat i de relevante bestemmelser i konventionen med hensyn til: i) anlæg og benyttelse af kunstige øer, installationer og anlæg.

Skattemæssige udfordringer – Havretskonventionen

Artikel 60

1. Kyststaten har i den eksklusive økonomiske zone eneret til at bygge, give tilladelse til og regulere opførelsen, driften og brugen af:

a) kunstige øer

b) installationer og anlæg med de **formål, som er fastsat i artikel 56** eller med andre økonomiske formål

c) installationer og anlæg, som kan gribe forstyrrende ind i kyststatens udøvelse af sine rettigheder i denne zone.

• ...

Skattemæssige udfordringer – Havretskonventionen

Artikel 77

1. Kyststaten udøver suveræne rettigheder over kontinentalsoklen for så vidt angår efterforskningen af den og udnyttelsen af dens naturlige ressourcer.
2. De i stk. 1 nævnte rettigheder er eksklusive i den forstand, at hvis kyststaten ikke efterforsker kontinentalsoklen eller udnytter dens naturlige ressourcer, må ingen foretage disse aktiviteter uden kyststatens udtrykkelige samtykke.
3. Kyststatens rettigheder til kontinentalsoklen er ikke betinget af effektiv eller formel okkupation, eller af nogen udtrykkelig erklæring.
4. De i dette kapitel nævnte naturlige ressourcer består af havbundens og undergrundens mineralske og andre ikke-levende forekomster samt levende organismer, som tilhører sedentære arter, dvs. at de, når de er fangstmodne, enten er fastsiddende på eller under havbunden, eller er ude af stand til at bevæge sig uden at være i stadig fysisk berøring med havbunden eller undergrunden.

Skattemæssige problemstillinger – dobbeltbeskatningsoverenskomster

Hvordan defineres ”Danmark” i dobbeltbeskatningsoverenskomsterne?

- F.eks. i den nordiske, irske og den britiske DBO er ”Danmark” defineret som:

” omfatter ethvert område beliggende uden for en stats territorialfarvand, inden for hvilket den pågældende ”ifølge sin lovgivning og i overensstemmelse med folkeretten har rettigheder med hensyn til udforskning og udnyttelse af naturforekomster på havbunden eller i dennes undergrund.”

- F.eks. i den amerikanske, hollandske og tyske er ”Danmark defineret således:

”udtrykket »Danmark« betyder Kongeriget Danmark herunder ethvert område uden for Danmarks territorialfarvand, som ifølge dansk lovgivning og i overensstemmelse med international ret er eller senere måtte blive betegnet som et område indenfor hvilket Danmark kan udøve sine suveræne rettigheder med det formål at efterforske og udnytte naturforekomsterne på havbunden og i dens undergrund og dens overliggende vande, og med hensyn til anden virksomhed med henblik på økonomisk udnyttelse og efterforskning af området; udtrykket omfatter ikke Færøerne og Grønland.”

Skattemæssige problemstillinger – dobbeltbeskatningsoverenskomster

Konklusion

Hvis man sammenligner de forskellige definitioner af "Danmark", ser det ud til, at den Nordiske DBO m.fl. alene inkluderer rettighederne efter **Havretskonventionens Artikel 77**, dvs. rettigheden til at udforske og udnytte havbundens og undergrundens mineralske og andre ikke-levende forekomster, hvorimod DBO'en med Holland m.fl. desuden inkluderer anden virksomhed med henblik på økonomisk udnyttelse og efterforskning af området, dvs. en henvisning til **Artikel 60** om kunstige øer, jf. **Artikel 56** omkring andre aktiviteter, såsom udvinding af energi fra vandet, strømme og vind.

Link til ministersvar på FSR's spørgsmål vedrørende den nordiske DBO, hvoraf det fremgår, at SKM mener at Danmark efter den nordiske DBO kan beskatte energiøer m.v. i den danske eksklusive økonomiske zone:

- <https://www.ft.dk/samling/20222/almdel/sau/spm/90/svar/1938946/2675347.pdf>

Skattemæssige problemstillinger – dobbeltbeskatningsoverenskomster

” Det følger af artikel 3 i den nordiske dobbeltbeskatningsoverenskomst af 22. november 1995, at udtrykket ”kontraherende stat” omfatter ethvert område beliggende uden for en stats territorialfarvand, inden for hvilket den pågældende ”ifølge sin lovgivning og i overensstemmelse med folkeretten har rettigheder med hensyn til udforskning og udnyttelse af naturforekomster på havbunden eller i dennes undergrund.”

Denne definition, herunder henvisningen til ”folkeretten”, sikrer, at Danmark i relation til dobbeltbeskatningsoverenskomsten omfatter den danske kontinentalsokkel som defineret i FN’s havretskonvention.

Danmarks øvrige dobbeltbeskatningsoverenskomster indeholder generelt en tilsvarende definition, hvorefter de kontraherende stater omfatter staternes kontinentalsokkel, herunder både havbunden, ressourcerne i undergrunden og de overliggende vande.

I Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster er der således ikke identificeret bestemmelser, som kan afskære Danmark fra at beskatte udenlandske selskaber og personer hjemmehørende i udlandet af de i spørgsmålet nævnte aktiviteter. ”

Skattemæssige problemstillinger – dobbeltbeskatningsoverenskomster

Men hvad mener de andre kontraherende stater...?

Norge:

- Forslag i høring sidste år omkring begrænset skattepligt for ”utenlandske personer og selskaper som deltar i mineralvirksomhet, utnytter fornybare energiresurser eller utøver karbonhåndtering på norsk kontinentalsokkel.
- Offentlig høring tilgjengelig her: <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/beskatningshjemmel-for-utenlandske-personer-og-selskap-som-deltar-i-mineralvirksomhet-mm/id2901520/>

Det norske finansministeriums oppfattelse (p. 10)

«Den foreslåtte beskatningshjemmelen innfører en begrenset skatteplikt til Norge for utenlandske personer og selskaper som deltar i mineralvirksomhet på norsk kontinentalsokkel. Norges utøvelse av beskatningsretten kan imidlertid bli nærmere regulert i skatteavtaler med utenlandske personers og selskapers hjemstat»

Skattemæssige problemstillinger – dobbeltbeskatningsoverenskomster

Men hvad mener de andre kontraherende stater...?

Norge:

Det norske skattedirektorats oppfattelse:

«Det ville også vært en fordel med en omtale av hvordan departementet ser på beskatningsretten til for eksempel havvind etter skatteavtalene. De fleste skatteavtaler har en definisjon av «Norge» som ikke nødvendigvis vil omfatte havvind eller andre installasjoner på overflaten som ikke har noen tilknytning til havbunnen og undergrunnen.»

- Offentlig tilgjengelig her: <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/beskatningshjemmel-for-utenlandske-personer-og-selskap-som-deltar-i-mineralvirksomhet-mm/id2901520/?uid=fcac3edb-1a69-4749-876a-d9c96786e85f>

Afsluttende bemærkninger

Grøn brint og power-to-x

Produktion af flydende hydrogen er et af de store kommende forretningsområder i relation til ”power-to-x” for mange virksomheder i forbindelse med energiøerne. Dette giver anledning til i hvert fald to problemstillinger, som bør overvejes:

- 1) Kan produktion af flydende hydrogen on site på energiøerne og eventuel efterfølgende distribution til andre lande, og dermed beskatning af denne produktion, overhovedet indeholdes i Danmarks rettigheder efter Havretskonventionen?
- 2) Den afgiftsmæssige behandling af flydende hydrogen er ikke afklaret i praksis.
 - Arbejdes på afklaring
 - Behov for udvidelse af afgiftsområdet erkendt

Lovforslag om energiøer på trapperne...?

Tak for i dag!

Susi Baerentzen, Ph.D

Nordisk skattechef, Siemens Gamesa
International Gæsterforsker, Københavns
Universitet

susi.baerentzen@jur.ku.dk

<https://www.linkedin.com/in/susi-baerentzen-4600326/>

KØBENHAVNS UNIVERSITET



Kaffepause

Kl. 14:30-14:45

Wifi:

Username: cbs.law2023@cbs.dk

Password: 8xksRt

Dagens program

14:45-15:15

Emil Peter Hansen

Transfer Pricing Partner hos Deloitte

Udfordringerne ved allokering til fast driftssted

15:15-15:45

Thomas Svane Jensen

Associate Partner for indirekte skatter hos Corit Advisory

Fast forretningssted – Betydningen af det særlige moms-mæssige begreb

15:45-16:10

Paneldiskussion

16:10-16:15

Peter Koerver Schmidt

Professor i skatteret ved Copenhagen Business School

Afsluttende bemærkninger

16:15-17:00

Reception



**Annual CBS International Tax Conference
2023**

Permanent Establishment – Attribution of profits

Permanent Establishment

Allocation methods

Pre-OECD AOA

- Direct method for allocation of profits to PE
- Cost and revenue should be allocated based on direct link to local activities
- Not conform with transfer pricing principles

OECD AOA

The transfer pricing guidance should be applied in the attribution of profits.

The Authorised OECD Approach (AOA) is considered a change to OECD Model Tax Convention's article 7 and hence bilateral measures is needed e.g., through individual renegotiation of Double Tax Treaties for the OECD AOA to have effect.

The AOA was adopted through a change to the 2010 OECD Model Tax Convention's article 7.

Special considerations for PE's of Banks, Global trading of financial instruments and insurance companies.

Post BEPS

On March 2018, the OECD published the final guidance on the attribution of profits to permanent establishments.

The Guidance is aligned with the OECD AOA, meaning that the transfer pricing principles should be used when attributing profits to PEs.

Conflict between pricing under Article 9 and attribution of profits under Article 7 (even under AOA)

- Risk framework under OECD Transfer Pricing Guidelines vs. significant people functions under the AOA of Article 7
- Impact of PE risk if transfer pricing is at arm's length

Other considerations

GAAR or similar rules

OECD's AOA two step approach

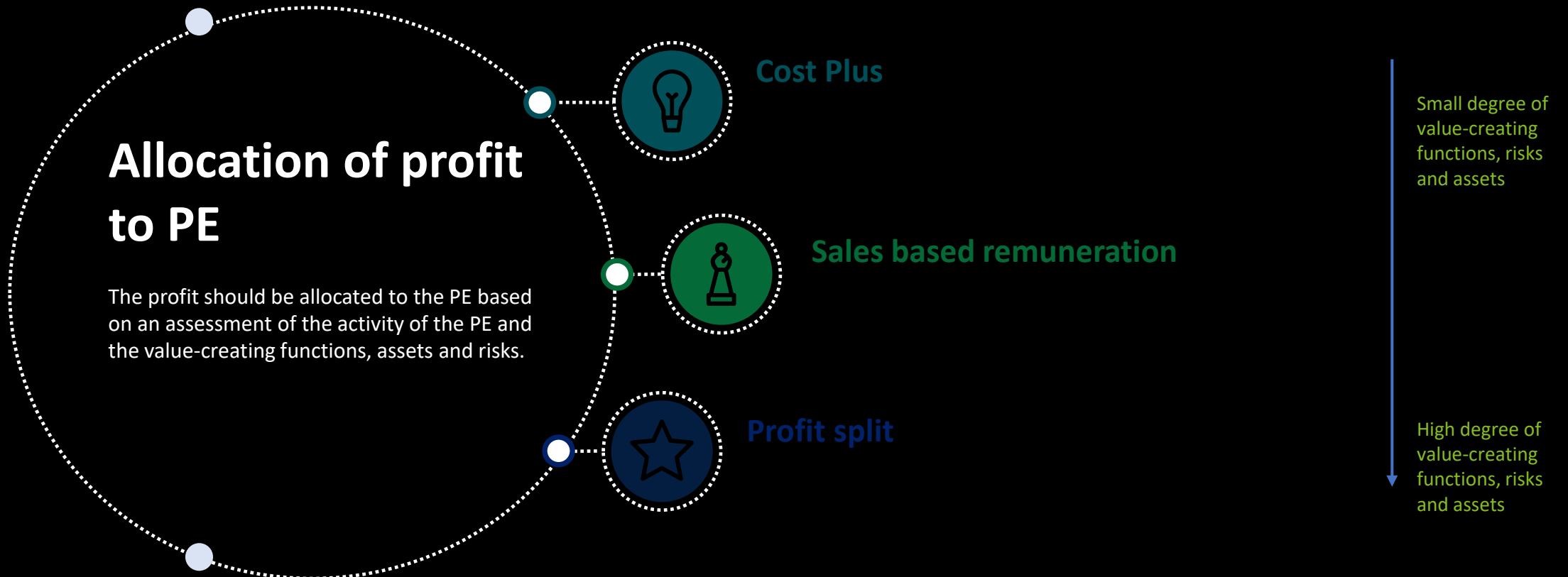
1. Perform a functional and factual analysis to establish
 - Hypothesizing the PE as a distinct and separate enterprise
 - Functional and factual analysis
 - Attribution of assets
 - Attribution of risks
 - Attribution of free capital
 - Recognition of dealings
2. Determining the profits of the PE upon comparability analysis
 - OECD's five TP methods

Allocation of profit to PE

Examples of how profit can be allocated to PE

If it is assessed that a permanent establishment exist for tax purposes, this means that the PE must be registered for tax purposes, and the country has the right to tax the profit that should be allocated to the permanent establishment for tax purposes. The income allocated to the permanent establishment must also be excluded from the taxable income of the company, which the PE is a PE of.

The PE should be considered an independent entity to which profit should be allocated in accordance with the OECD Guidelines and the arm's length principle. The amount of income to be allocated to the PE should depend on the degree of value-creating functions, assets and risks attributable to the permanent establishment.



Remote workers example

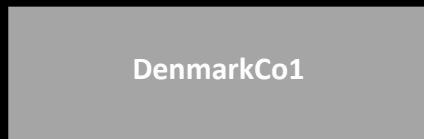
Remote worker

Denmark has employed a person, performing its work in Country X. Assume PE exists in Country X.

What is the functions performed and risks assumed by the employee in Country X?

Remote worker employed in Country X but 100% works under the instruction of DenmarkCo1

Salary is paid by CountryXCo but all work is done for and under instruction of DenmarkCo1.



Denmark

Country X



Remote workers example

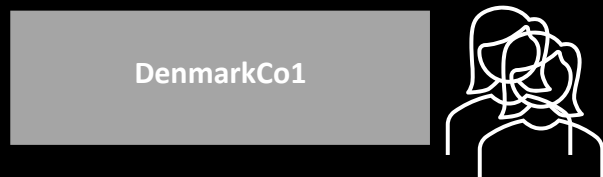
Remote worker

Denmark has employed a person, performing its work in Country X. Assume PE exists in Country X.

What is the functions performed and risks assumed by the employee in Country X vs. Denmark Co1?

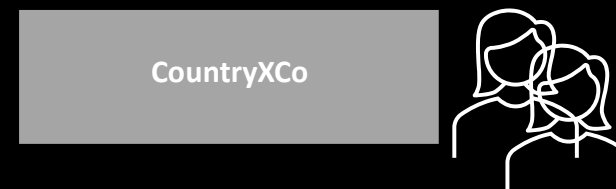
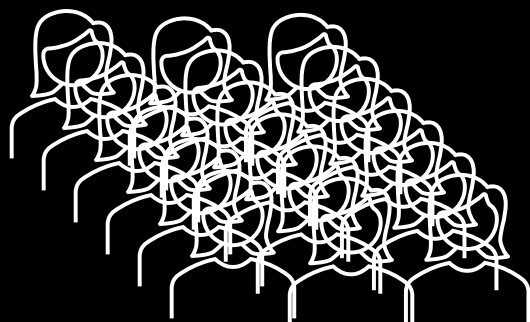
What if only assets in DK and no people?

What if assets e.g. solar, windmills or similar is the only “activity” in Denmark with no people?



Denmark

Country X





This communication and any attachment to it is for internal distribution among personnel of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). It may contain confidential information and is intended solely for the use of the individual or entity to whom it is addressed. If you are not the intended recipient, please notify us immediately, do not use this communication in any way and then delete it and all copies of it on your system.

None of DTTL, its member firms, related entities, employees or agents shall be responsible for any loss or damage whatsoever arising directly or indirectly in connection with any person relying on this communication. DTTL and each of its member firms, and their related entities, are legally separate and independent entities.

Deloitte provides industry leading audit and assurance, tax and legal, consulting, financial advisory, and risk advisory services to nearly 90% of the Fortune Global 500® and thousands of private companies. Our professionals deliver measurable and lasting results that help reinforce public trust in capital markets, enable clients to transform and thrive, and lead the way toward a stronger economy, a more equitable society and a sustainable world. Building on its 175 plus year history, Deloitte spans more than 150 countries and territories. Learn how Deloitte’s more than 345,000 people worldwide make an impact that matters at www.deloitte.com

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

© 2023 Deloitte Statsautoriseret Revisionspartnerselskab. For information, contact Deloitte Global.



Momsmæssige leveringsbegreb - Fast forretningssted

CBS Skattekonference
15. November 2023

ITR

WORLD TAX

TOP TIER
FIRM

2023

Læringsmål:

- Identificere og forklare konceptet "fast forretningssted" i et momsmæssigt perspektiv, herunder i sammenligning med "fast driftssted" i selskabsskatteretlig forstand

Tre dele:

1. Fast forretningssted i momsretten
2. Forskelle til det selskabsskattemæssige fast driftsstedsbegreb
3. Fast forretningssted i praksis – konkrete situationer og domspraksis

Men først ...

Lynkursus i moms – de tre momspligter:

- To momspligter vedrørende varer:
 - Import til EU
 - Erhvervsmæssigt køb af EU-varer
- Momspligt som følge af *leveringsstedet* for henholdsvis varer og ydelser

Definition

- Fastlagt i Momssystemdirektivet (Art. 44 og 45) og stort set enslydende i Momsloven (§ 16, stk. 1 og 4)
 - Men primært udfoldet i Momsforordningen

Art. 11

- *Stk. 1. Med henblik på anvendelsen af artikel 44 i direktiv 2006/112/EF forstås ved »fast forretningssted« **et forretningssted bortset fra det i artikel 10 i denne forordning nævnte hjemsted for den økonomiske virksomhed, der **kendetegnes ved en tilstrækkelig permanent karakter og passende struktur med hensyn til de menneskelige og tekniske midler, således at det kan modtage og anvende de ydelser, som dette forretningssted får leveret, til egne formål*****
- *Stk. 2. Med henblik på anvendelsen af følgende artikler forstås ved »fast forretningssted« et forretningssted bortset fra det i artikel 10 i denne forordning nævnte hjemsted for den økonomiske virksomhed, der kendetegnes ved en tilstrækkelig permanent karakter og passende struktur med hensyn til de menneskelige og tekniske midler, **således at det kan præstere de ydelser, som det leverer***
 - Metoden til at fastlægge *leveringsstedet for ydelser* – for den enkelte transaktion
 - Relevant for både salgs- og købstransaktioner

Forskel fra fast driftssted

- Egne definitioner og betingelser ifølge EU-praksis og EU-lovgivning
- Formål: Fast Forretningssted fastlægger momspligten for den enkelte transaktion, ikke opgørelsen af perioderesultatet

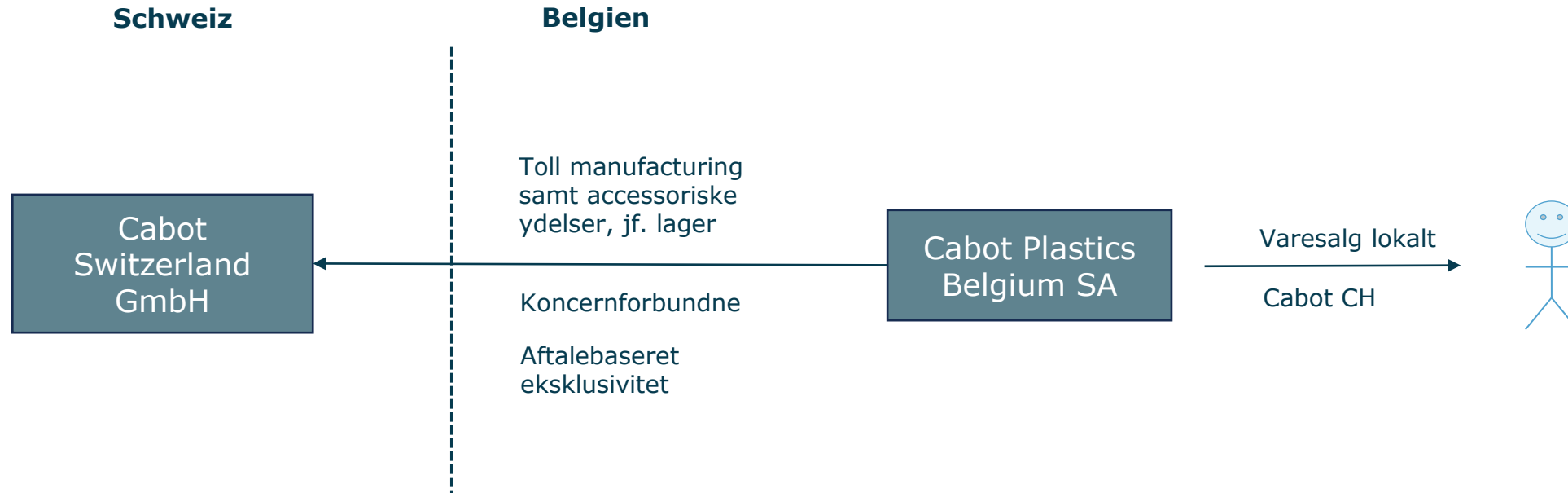
Bemærk!

- Momspligt via leveringssted er ikke det samme som *betalingspligt_eller momsregistreringspligt*
- Momsregistreringspligt kan også medføre mulighed for momsfradrag

Eksempler fra praksis

- Lager af varer (færdigvarer/råvarer) i et land
- Hovedkontor/filial (repræsentationskontor) – det klassiske eksempel
 - Konsekvenser af fællesregistrering
- Medarbejdere i andre lande
- Moder-/datterselskabs-strukturer
 - DFDS-dommen → berettiget forvirring om rækkevidden
- Contract-/Toll Manufacturing og tilstedeværelse

- C-232/22 – Dom 29. juni 2023



- Det schweiziske selskab blev anset for "ikke at råde over en passende struktur" i Belgien, der kunne lede til en konklusion om fast forretningssted i Belgien
- EU-domstolens konklusion er klar og giver ro ift. en udvidende fortolkning af begrebet fast forretningssted

- Fast Forretningssted er ikke ensbetydende med fast driftssted
- Der er ikke et overlap mellem krav om momsregistrering og fast forretningssted
- Begrebet testes løbende i praksis – både ved salg og køb
- Domspraksis er efterhånden righoldig, men samtidig vil der altid være en vis forsinkelse på afklaring af nye forretningsmodeller

Paneldebat

Tak for i dag!

ANNUAL CBS INTERNATIONAL TAX CONFERENCE 2023

SP201 Danske Bank Aud

Onsdag 15. November 2023 kl. 13.00-17.00