

Skatteministeriet
Udkast

J.nr. 2023-9536

Forslag
til

**Lov om ændring af minimumsbeskatningsloven, ejendomsskatteloven,
ejendomsvurderingsloven og ligningsloven**

(Gennemførelse af OECD's administrative retningslinjer om minimumsbeskatningsreglerne, justering af reglerne om betaling af dækningsafgift på et foreløbigt grundlag, justering af reglerne om 2024- og 2025-vurderinger og ændring af listen over lande, der er omfattet af defensive foranstaltninger)

§ 1

I minimumsbeskatningsloven, lov nr. 1535 af 12. december 2023, foretages følgende ændringer:

1. § 4, nr. 45, ophæves.

Nr. 46-50 bliver herefter nr. 45-49.

2. I § 12, stk. 2, indsættes som 2. og 3. pkt.:

»I koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab efter 1. pkt. medregnes ikke reguleringer som følge af allokering af købesummer. Reguleringer som følge af allokering af købesummer kan dog medregnes ved erhvervelser gennemført før den 1. december 2021, hvis koncernen ikke er i besiddelse af oplysninger, der giver mulighed for med rimelig sikkerhed at fastslå den bogførte værdi af de overtagne aktiver og passiver før erhvervelsen.«

3. § 12, stk. 3, ophæves.

Stk. 4 bliver herefter stk. 3.

4. I § 15, stk. 1, indsættes som nr. 16:

»16) Armslængdeprincippet, jf. stk. 17.«

5. I § 15 indsættes som stk. 17:

UDKAST

»*Stk. 17.* Enhver transaktion mellem koncernenheder, som ikke er bogført med det samme beløb i begge koncernenheders regnskaber, eller som ikke er i overensstemmelse med armslængdeprincippet, skal reguleres, således at den opføres med det samme beløb og er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Er koncernenhederne hjemmehørende i samme jurisdiktion, og opgøres den effektive skattesats samlet for enhederne, skal der kun reguleres for transaktioner, som ikke er bogført i overensstemmelse med armslængdeprincippet, hvis transaktionen medfører tab ved salg eller anden overførsel af et aktiv, og det pågældende tab er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Der skal ikke foretages reguleringer efter 1. pkt., hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektur efter de lokale indkomstskatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, og denne jurisdiktion har en nominel selskabsskattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de 2 forudgående regnskabsår.«

6. Efter § 34 indsættes i *kapitel 7*:

»§ 34 a. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte, at den ekstraskat, der skal betales for en eller flere koncernenheder i en jurisdiktion, ansættes til nul, hvis enhedernes regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, jf. dog stk. 3, og en af følgende betingelser er opfyldt i jurisdiktionen for de koncernenheder, som beslutningen vedrører:

- 1) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller mindre end det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter § 30.
- 2) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro.
- 3) Den effektive skattesats i regnskabsåret opgjort som den aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering divideret med den samlede omsætning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller højere end minimumsskattesatsen.

Stk. 2. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse for faste driftssteder af koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

UDKAST

Stk. 3. Stk. 1 og 2 kan kun anvendes, hvis den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber er omfattet af § 4, nr. 6, litra a eller c, og er revideret af en ekstern revisor. Er en koncernenheds samlede omsætning, herunder omsætningen i enhedens eventuelle faste driftssteder, i regnskabsåret højere end 50 mio. euro efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering, kan stk. 1 og 2 kun anvendes for koncernenheden, hvis det regnskab for enheden, der anvendes ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard.

Stk. 4. I denne bestemmelse forstås ved det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering:

- 1) Det nationale regelsæt, der indeholder reglerne om indholdet af den land for land-rapport, der indgives af det ultimative moderselskab.
- 2) Det nationale regelsæt, der indeholder reglerne om indholdet af den land for land-rapport, der indgives af et stedfortrædende moderselskab, når det ultimative moderselskab ikke indgiver en land for land-rapport.
- 3) OECD's endelige rapport fra 2015 om handlingsplan 13 i OECD's projekt om skatteudhuling og skatteflytning og OECD's retningslinjer om land for land-rapportering i OECD's Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, hvis det ultimative moderselskab ikke indgiver en land for land-rapport, og koncernen ikke er forpligtet til at indgive en land for land-rapport i nogen jurisdiktion.«

7. I § 51, *stk. 3, 1. pkt.*, ændres »et overgangsår« til: »den afhændende koncernenheds overgangsår«.

8. I § 51, *stk. 4, 1. pkt.*, ændres »lovens anvendelsesområde« til: »anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat«.

9. I § 51, *stk. 4, 3. pkt.*, udgår »hvis den afhændende koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, eller«.

10. I § 51 indsættes som *stk. 5*:

»*Stk. 5.* Der fastsættes et nyt overgangsår, hvis koncernenhederne i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel

UDKAST

om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i et regnskabsår, hvor de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat. Det nye overgangså medfører, at

- 1) fremført yderligere negativ ekstraskat efter § 22, stk. 5 og 6, elimineres,
- 2) § 23, stk. 6, ikke finder anvendelse på udskudte skatteforpligtelser, som er indregnet ved opgørelsen af den effektive skattesats i forhold til den kvalificerede regel om indenlandsk ekstraskat, og som ikke er efterbeskattet inden det nye overgangså,
- 3) fremførte kvalificerede tabsbetingede udskudte skatteaktiver efter § 24 elimineres, og den indberettende koncernenhed kan træffe en ny beslutning efter § 24 om kvalificeret tab for jurisdiktionen,
- 4) stk. 1 finder fornyet anvendelse, og
- 5) stk. 2 finder fornyet anvendelse på transaktioner, der har fundet sted efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af det nye overgangså, idet udskudte skatteaktiver ikke skal anses for at hidrøre fra poster, der er udelukket fra beregningen af kvalificeret indkomst eller tab, jf. kapitel 5, hvis kvalificeret indenlandsk ekstraskat skulle betales som følge af § 22, stk. 5.«

11. I § 53, stk. 4, 2. pkt., og § 69, stk. 2 og 3, ændres »51, stk. 4,« til: »§ 51, stk. 4 eller 5,«.

12. I § 53, stk. 4, indsættes som 3. pkt.:

»Udløber fristen efter 1. og 2. pkt. for indgivelse af standardskema og eventuelle meddelelser før den 30. juni 2026, er fristen for indgivelse af standardskema og eventuelle meddelelser dog den 30. juni 2026.«

13. I § 54, stk. 1, 1. pkt. og stk. 3, ændres »§ 12, stk. 4« til: »§ 12, stk. 3«.

14. I § 54, stk. 3, indsættes efter »§ 34, stk. 1,«: »§ 34 a, stk. 1,«.

15. I § 71, stk. 3, 2. pkt., ændres »den lavt beskattede koncernenhed« til: »det ultimative moderselskab«.

16. I § 72, stk. 4, nr. 4, indsættes som 3.-5. pkt.:

»En land for land-rapport udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, anses kun for en kvalificeret land for land-rapport, hvis reguleringerne vedrørende koncernenheden er medregnet i alle koncernens land for land-rapporter, der

UDKAST

er indgivet for regnskabsår, der begynder efter den 31. december 2022, eller en koncernenhed ved lov eller anden offentligretlig regulering har været forpligtet til at ændre det regnskab, som land for land-rapporteringen er udarbejdet på baggrund af, således at reguleringer for købesum medregnes. En land for land-rapport anses kun for en kvalificeret land for land-rapport, hvis eventuelle tab ved værdiforringelse af goodwill konstateret ved transaktioner gennemført efter den 30. november 2021, der er medregnet ved opgørelsen af resultatet før skat, er tilbageført ved vurderingen af, om koncernen i jurisdiktionen opfylder betingelserne i stk. 1, nr. 2 og 3. 4. pkt. finder dog ikke anvendelse ved vurderingen af, om koncernen i jurisdiktionen opfylder betingelsen i stk. 1, nr. 2, hvis tabet ved værdiforringelse af goodwill modsvares af en tilbageførsel af en udskudt skatteforpligtelse eller af en medregning eller forøgelse af et udskudt skatteaktiv som følge af værdiforringelsen af goodwill.«

17. Efter § 72 indsættes:

»§ 72 a. Ved vurderingen af, om § 72 kan anvendes i en jurisdiktion, udelukkes

- 1) alle udgifter og tab, der opstår som følge af hybride arrangementer, der er indgået efter den 15. december 2022, og som resulterer i fradrag uden medregning eller dobbelt fradrag for tab, fra opgørelsen af resultatet før skat, og
- 2) alle skatteudgifter, der opstår som følge af hybride arrangementer, der er indgået efter den 15. december 2022, og som resulterer i dobbelt medregning af skatteudgifter, fra opgørelsen af forenklede omfattede skatter.

Stk. 2. I denne bestemmelse forstås ved:

- 1) Hybride arrangementer: Arrangementer, der resulterer i:
 - a) Fradrag uden medregning.
 - b) Dobbelt fradrag for tab.
 - c) Dobbelt medregning af skatteudgifter.
- 2) Arrangement, der resulterer i fradrag uden medregning: Et arrangement, hvor en koncernenhed direkte eller indirekte yder kredit til eller på anden måde foretager en investering i en anden koncernenhed, som medfører, at en udgift eller et tab medregnes i den ene koncernenheds regnskab, i det omfang
 - a) der ikke er en tilsvarende indtægt eller avance i regnskabet hos den anden koncernenhed, eller
 - b) den anden koncernenhed ikke med rimelighed kan forventes i arrangementets levetid at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst.

UDKAST

- 3) Arrangement, der resulterer i dobbelt fradrag for tab: Et arrangement, som medfører en udgift eller et tab i en koncernenheds regnskab, i det omfang
 - a) udgiften eller tabet også medregnes som en udgift eller et tab i en anden koncernenheds regnskab, medmindre beløbet modsvarer af indtægt, der medregnes i begge koncernenheders regnskaber, eller
 - b) arrangementet medfører, at et tilsvarende beløb er fradragsberettiget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for en anden koncernenhed i en anden jurisdiktion, medmindre beløbet modsvarer af indtægter, som både medregnes i regnskabet hos den koncernenhed, der medregner udgiften eller tabet i regnskabet, og i den skattepligtige indkomst hos den koncernenhed, der tager fradraget for udgiften eller tabet.
- 4) Arrangement, der resulterer i dobbelt medregning af skatteudgifter: Et arrangement, som medfører, at mere end en koncernenhed helt eller delvist medregner den samme skatteudgift i dens regulerede omfattede skatter eller ved opgørelsen af dens forenklede effektive skattesats. Det gælder dog ikke, hvis indkomsten medregnes som skattepligtig i alle koncernenhedernes regnskaber. Der er ikke tale om dobbelt medregning af skatteudgifter, hvis den dobbelt medregning kun opstår som følge af, at opgørelsen af den forenklede effektive skattesats for en koncernenhed ikke kræver allokering af skatteudgifter til en anden koncernenhed, hvor skatteudgiften ville blive allokeret til en anden koncernenhed ved opgørelsen af førstnævnte koncernenheds regulerede omfattede skatter.
- 5) Koncernenheds regnskab: Det regnskab, der er anvendt til at opgøre koncernenhedens kvalificerede indkomst, eller tab eller koncernenhedens kvalificerede regnskab efter § 72.

Stk. 3. Stk. 2, nr. 2, finder ikke anvendelse, hvis udgiften eller tabet udelukkende vedrører et instrument udstedt af et pengeinstitut i henhold til tilsynsmæssige krav (hybrid kernekapital for pengeinstitutter).

Stk. 4. Opstår et arrangement med dobbelt fradrag for tab, jf. stk. 2, nr. 3, litra a, hvor alle koncernenheder, som medregner udgiften eller tabet i deres regnskaber, er hjemmehørende i samme jurisdiktion, udelukkes udgiften eller tabet ikke i regnskabet hos en af koncernenhederne.

Stk. 5. Koncernenheder i denne bestemmelse omfatter også enheder, der efter denne lov behandles på samme måde som koncernenheder, og enhver enhed med et kvalificeret regnskab, der medtages i opgørelsen efter § 72, uanset om enheden er i den samme jurisdiktion.

UDKAST

Stk. 6. Et arrangement anses for indgået efter den 15. december 2020, hvis efter den 15. december 2022

- 1) arrangementet ændres eller overføres,
- 2) opfyldelsen af rettigheder eller forpligtelser i arrangementet afviger fra opfyldelsen inden den 15. december 2022, inklusive tilfælde, hvor betalingerne reduceres eller ophører med den følge, at forpligtelsen i arrangementet forøges, eller
- 3) der er en ændring i den regnskabsmæssige behandling af arrangementet.

Stk. 7. En koncernenhed anses ikke for at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst, i det omfang:

- 1) Beløbet medregnet i den skattepligtige indkomst modsvares af anvendelsen af fremførte underskud eller beskårne låneomkostninger m.v., som regnskabsmæssigt har været værdireguleret eller ville have været værdireguleret uden skatteelementerne i hybride arrangementer indgået efter den 15. december 2022.
- 2) Betalingen, der giver anledning til udgiften eller tabet, også vil være en fradragsberettiget udgift eller et fradragsberettiget tab for en koncernenhed, der er hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den koncernenhed, der modtager betalingen, uden at udgiften eller tabet medregnes i resultatet før skat i den jurisdiktion.

Stk. 8. En udgift eller et tab anses ikke for at være medregnet i en transparent koncernenheds regnskab, i det omfang udgiften eller tabet medregnes i regnskabet hos den transparente koncernenheds ejere.«

§ 2

I ejendomsskatteoven, lov nr. 678 af 3. juni 2023, som ændret ved § 6 i lov nr. 1564 af 12. december 2023, foretages følgende ændring:

1. I § 33, *stk. 6, 1. pkt.*, ændres »ændres, så den udgør det samme beløb, som er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023« til: »frit ændres til et beløb, der mindst udgør det samme beløb, der er opkrævet i dækningsafgift for skatteåret 2023, og højst udgør den opgjorte dækningsafgift for kalenderåret«.

§ 3

I ejendomsvurderingsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1510 af 8. december 2023, som ændret ved § 3 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foretages følgende ændring:

UDKAST

1. § 87 b, stk. 2, nr. 4, 2. pkt., og § 88 a, stk. 2, nr. 4, 2. pkt., ophæves.

§ 4

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023, som ændret bl.a. ved § 4 i lov nr. 710 af 13. juni 2023, § 3 i lov nr. 712 af 13. juni 2023 og lov nr. 107 af 31. januar 2024 og senest ved § 2 i lov nr. 122 af 6. februar 2024, foretages følgende ændringer:

1. § 5 H, stk. 2, nr. 4 og 5, ophæves.

Nr. 6-12 bliver herefter nr. 4-10.

2. § 5 H, stk. 2, nr. 13, ophæves.

Nr. 14 bliver herefter nr. 11.

3. § 5 H, stk. 2, nr. 15, ophæves.

Nr. 16 bliver herefter nr. 12.

§ 5

Stk. 1. Loven træder i kraft den 1. juni 2024, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. §§ 1 og 4 træder i kraft den 1. juli 2024.

Stk. 3. § 1 har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere.

UDKAST

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse

1. Indledning

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Værnsregler mod omgåelsesarrangementer ved anvendelsen af overgangsreglen baseret på land for land-rapporteringen

2.1.1. Gældende ret

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser

2.1.3. Den foreslåede ordning

2.2. Forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder ved anvendelsen af den permanente undtagelsesbestemmelse

2.2.1. Gældende ret

2.2.2. Skatteministeriets overvejelser

2.2.3. Den foreslåede ordning

2.3. Reguleringer som følge af allokering af købesum ved anvendelsen af overgangsreglen baseret på land for land-rapporteringen

2.3.1. Gældende ret

2.3.2. Skatteministeriets overvejelser

2.3.3. Den foreslåede ordning

2.4. Øvrige ændringer med henblik på gennemførelse af OECD's administrative retningslinjer og EU-direktivet

2.4.1. Gældende ret

2.4.2. Skatteministeriets overvejelser

2.4.3. Den foreslåede ordning

2.5. Justering af reglerne for betaling af foreløbig dækningsafgift

2.5.1. Gældende ret

2.5.2. Skatteministeriets overvejelser

2.5.3. Den foreslåede ordning

2.6. Justering af reglerne om 2024- og 2025-vurderinger

2.6.1. Gældende ret

2.6.2. Skatteministeriets overvejelser

2.6.3. Den foreslåede ordning

2.7. Ændring af listen over lande omfattet af defensive foranstaltninger

2.7.1. Gældende ret

2.7.2. Skatteministeriets overvejelser

2.7.3. Den foreslåede ordning

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

6. Klimamæssige konsekvenser

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

8. Forholdet til EU-retten

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

10. Sammenfattende skema

1. Indledning

Regeringen mener, at det er vigtigt, at alle virksomheder skal være undergivet en retfærdig beskatning, og at ingen selskaber skal kunne fragå sig deres

UDKAST

samfundsansvar og undgå beskatning. Det gælder også de store koncerner, der opererer globalt, og som bl.a. i kraft heraf har mulighed for at placere indtægter i skattely eller i lande, hvor selskabsbeskatningen er særligt lav.

Minimumsbeskatningsloven implementerer Rådets direktiv (EU) 2022/2523 af 15. december 2022, herefter benævnt EU-direktivet, der er baseret på OECD's modelregler, der fremgår af OECD-aftalen om Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), herefter benævnt OECD-aftalen, der blev indgået i 2021, og som indebærer, at der indføres en minimumsskat på 15 pct. på globalt plan. Minimumsbeskatningsloven bidrager således, i sammenhæng med det bagvedliggende EU-direktiv og de bagvedliggende OECD-regler, til at stoppe den skadelige skattekonkurrence og sikre, at de store koncerner betaler en retfærdig skat.

Formålet med lovforslaget er at sikre, at minimumsbeskatningsloven fuldt ud lever op til OECD's modelregler og OECD's administrative retningslinjer herom. OECD har udstedt sådanne administrative retningslinjer ad flere omgange, senest i december 2023, og de lande, der har tiltrådt OECD-aftalen, er forpligtet til snarest muligt at gennemføre eventuelle ændringer af de nationale gennemførelsesbestemmelser, der måtte være nødvendige for at bringe de nationale regler i overensstemmelse med retningslinjerne.

Det foreslås for det første, at der indføres værnsregler, som skal hindre, at koncerner indgår omgåelsesarrangementer med henblik på udnyttelse af den særlige overgangsregel i minimumsbeskatningslovens § 72.

Overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72 giver koncernerne adgang til i en overgangsperiode at fastsætte ekstraskatten til nul i en jurisdiktion på grundlag af forenklede beregninger, der tager udgangspunkt i koncernernes land for land-rapporter. OECD er blevet opmærksom på, at der er blevet markedsført modeller, hvorved koncerner ved indgåelse af hybride aftaler som f.eks. aftaler, hvorefter betalinger i debitorlandet anses for renter, mens de i kreditorlandet anses for udbytter, vil kunne opnå, at de falder ind under overgangsreglen, således at ekstraskatten sættes til nul. Sådanne arrangementer vil derved kunne indebære, at koncernerne helt undgår den forudsatte beskatning efter minimumsbeskatningsloven.

Med forslaget foreslås det at gennemføre de værnsregler, der fremgår af OECD's administrative retningslinjer fra december 2023.

UDKAST

Det foreslås desuden, at der fastsættes forenklede beregningsregler for anvendelsen af den permanente undtagelsesbestemmelse (den såkaldte »safe harbour«), som OECD indgik aftale om i december 2022. De foreslåede forenklede regler skal gælde specifikt for koncernenheder i en jurisdiktion, når sådanne enheders regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Med forslaget foreslås det at gennemføre de forenklede beregningsregler for anvendelsen af den permanente undtagelsesbestemmelse, der fremgår af OECD's administrative retningslinjer fra december 2023.

Det foreslås endvidere, at der fastsættes regler om, i hvilket omfang koncerner ved anvendelsen af den særlige overgangsregel i minimumsbeskatningslovens § 72 vil kunne basere sig på land på land-rapporter, der er udarbejdet på baggrund af regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum.

Allokering af købesum skal efter danske og internationale regnskabsstandarder foretages i forbindelse med køb af virksomheder og indebærer, at købesummen allokeres på alle den overtagne virksomheds aktiver og passiver på grundlag af en vurdering af markedsværdien af disse aktiver og passiver, herunder f.eks. også immaterielle aktiver, som ikke tidligere er blevet aktiveret. Regnskabsmæssige reguleringer, der foretages som følge af allokering af købesum, repræsenterer hverken for køber eller sælger en reel indtægt eller udgift, og det er derfor væsentligt at sikre, at der følges en konsekvent praksis for eventuel medregning af reguleringerne i land for land-rapporterne, idet der ellers vil være mulighed for at fordreje de resultater, som anvendelsen af land for land-rapporterne medfører ved anvendelsen af den særlige overgangsregel.

Med forslaget foreslås det at gennemføre reglerne i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 om medregning af reguleringer som følge af allokering af købesum ved anvendelsen af overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72.

Derudover foreslås en række mindre ændringer og justeringer af minimumsbeskatningsloven, der navnlig har til formål at gennemføre krav til de nationale gennemførelsesbestemmelser, der fremgår af OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023 og december 2023, og som vurderes at burde fremgå af minimumsbeskatningslovens ordlyd.

Der foreslås desuden en justering af reglerne for betaling af foreløbige dækningsafgift, som har til hensigt at muliggøre en mere retvisende betaling, indtil de almindelige vurderinger eller omvurderinger kan udsendes.

Endvidere foreslås en mindre justering af reglerne om 2024- og 2025-ejendomsvurderinger af fast ejendom, der har til formål at sikre, at alle ejendomme behandles ens, og at det foreløbige beskatningsgrundlag bliver så retvisende som muligt.

Endeligt har lovforslaget til formål at ændre listen over lande, der er omfattet af de danske defensive foranstaltninger (skattesanktioner) over for lande på EU's sortliste over skattely, således at den er i overensstemmelse med EU's liste over ikke-samarbejdsvillige skattejurisdiktioner (EU's sortliste over skattely) efter den seneste opdatering ved Rådets beslutning af 20. februar 2024. Ved beslutningen blev Bahamas, Belize, Seychellerne og Turks- og Caicosøerne fjernet fra sortlisten.

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Værnsregler mod omgåelsesarrangementer ved anvendelsen af overgangsreglen baseret på land for land-rapporteringen

2.1.1. Gældende ret

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 29, at multinationale koncerner og store nationale koncerner skal beregne en ekstraskat på jurisdiktionsniveau, hvis den effektive skattesats for de hjemmehørende koncernenheder i en jurisdiktion for et regnskabsår er mindre end minimumsskattesatsen på 15 pct.

Ved beregningen af ekstraskatten kan koncernen få nedsat den kvalificerede indkomst, der indgår i beregningen af ekstraskatten, efter reglen om substansbaseret indkomstudelukkelse i minimumsbeskatningslovens § 30. Den kvalificerede indkomst nedsættes med et beløb bestående af summen af 5 pct. af lønomkostninger og 5 pct. af den bogførte værdi af materielle aktiver. Procentsatserne til brug for beregningen af nedsættelsesbeløbet er højere i perioden fra og med 2023 til og med 2032 og er henholdsvis 9,8 pct. og 7,8 pct. i 2024.

Hvis beløbet for den substansbaserede indkomstudelukkelse overstiger koncernens samlede kvalificerede indkomst i jurisdiktionen, medfører det, at der for denne jurisdiktion ikke beregnes ekstraskat.

UDKAST

Det følger endvidere af de minimis-reglen i minimumsbeskatningslovens § 32, at den ekstraskat, der skal betales for de koncernenheder, der er hjemmehørende i samme jurisdiktion, ansættes til nul for et regnskabsår, hvis de gennemsnitlige kvalificerede indtægter i alle de koncernenheder, der er hjemmehørende i denne jurisdiktion, er mindre end 10 mio. euro, og den gennemsnitlige kvalificerede indkomst er mindre end 1 mio. euro.

Der er med henblik på at gøre minimumsbeskatningsreglerne administrativt lettere i en overgangsperiode indført en bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 72, som medfører, at koncernen i overgangsperioden kan nøjes med at foretage forenkledede beregninger i forhold til de minimis-reglen, den effektive skattesats, og om den kvalificerede indkomst overstiger den substansbaserede indkomstudelukkelse. Overgangsperioden dækker regnskabsår, der begynder den 31. december 2026 eller før og slutter senest den 30. juni 2028.

De forenkledede beregninger, som baseres på koncernens land for land-rapporter, udgør kun et risikovurderingsværktøj i forhold til at kunne fastlægge, om der med overvejende sandsynlighed vil kunne pålægges en ekstraskat. Hvis betingelserne for at anvende bestemmelsen ikke er opfyldt, skal der foretages en opgørelse af ekstraskatten for koncernen i den pågældende jurisdiktion efter minimumsbeskatningslovens almindelige bestemmelser.

Efter minimumsbeskatningslovens § 72 fastsættes ekstraskatten til nul i en jurisdiktion, hvis den multinationale koncern opfylder mindst en af følgende tre betingelser:

- 1) den multinationale koncern ifølge koncernens kvalificerede land for land-rapport for regnskabsåret har en samlet omsætning i jurisdiktionen på mindre end 10 mio. euro og et samlet resultat før skat i jurisdiktionen på mindre end 1 mio. euro,
- 2) den multinationale koncern for regnskabsåret har en forenklet effektiv skattesats i jurisdiktionen, der er lig med eller større end overgangssatsen (15 pct. i 2023 og 2024, 16 pct. for 2025 og 17 pct. for 2026), eller
- 3) den multinationale koncern har et resultat før skat i jurisdiktionen, der er lig med eller mindre end det substansbaserede indkomstudelukkelsesbeløb beregnet efter minimumsbeskatningslovens § 30 for de koncernenheder, der efter land for land-rapporten er hjemmehørende i jurisdiktionen.

UDKAST

Det er en forudsætning for anvendelse af overgangsreglen, at land for land-rapporterne er kvalificerede, hvorved forstås, at de er baseret på kvalificerede regnskaber, jf. minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 4. Ved kvalificeret regnskab forstås efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 5:

- a) De bogføringskonti, der er anvendt til at udarbejde den multinationale koncerns ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber,
- b) den enkelte koncernenheds regnskab, hvis det er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard, dog forudsat at oplysningerne i regnskabet udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard er pålidelige, eller
- c) en koncernenheds regnskab, der er anvendt ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, hvis koncernenhedens regnskab ikke er inkluderet i en multinational koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Det fremgår af OECD's administrative retningslinjer fra december 2023, afsnit 2.6, at der ved vurderingen af, om en koncern i en given jurisdiktion kan benytte overgangsreglen baseret på land for land-rapporter, skal foretages justeringer for hybride arrangementer, der indgås efter den 15. december 2022.

Dette begrundes med, at overgangsreglen tillader, at de multinationale koncerner kan anvende forskellige typer af regnskaber til at vise, at de opfylder betingelserne for at anvende overgangsreglen. Det fremgår af de administrative retningslinjer fra december 2023, at der over for de multinationale koncerner er blevet markedsført visse omgåelsesarrangementer, der skal udnytte forskellene mellem regnskaberne eller forskelle mellem regnskabsregler og skatteregler med henblik på at opfylde betingelserne i overgangsreglen.

Omgåelsen består typisk af, at koncernenhederne, der deltager i arrangementet, kan udnytte, at indtægter, udgifter, avancer, tab eller skattebetalinger ikke afrapporteres konsekvent eller afrapporteres dobbelt, således at en af koncernenhederne som følge af arrangementet kan opfylde betingelserne i overgangsreglen. Uden arrangementet ville koncernenheder ikke kunne anvende overgangsreglen.

UDKAST

Vurderingen i retningslinjerne er, at det er nødvendigt at foretage justeringerne af beregningerne i forhold til overgangsreglerne. Overgangsreglerne indeholder i modsætning til de almindelige regler i minimumsbeskatningsreglerne ikke værnsregler som dem, der fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 12, om nægtelsen af medregning af visse koncerninterne finansieringsomkostninger og § 22, stk. 4, om, at et beløb for omfattede skat kun kan medtages én gang med henblik på beregningen af de regulerede omfattede skatter.

OECD's retningslinjer fastslår, at en koncernenhed ikke skal kunne anvende overgangsreglen, hvis den alene opfylder betingelserne i reglen som følge af, at den har indgået i et hybridt arrangement efter den 15. december 2022. Denne dato var den dato, hvor de oprindelige retningslinjer om overgangsreglen blev tiltrådt af OECD's Inclusive Framework.

2.1.2. Skatteministeriets overvejelser

De lande, der har tiltrådt OECD-aftalen, er forpligtet til snarest muligt at gennemføre eventuelle ændringer af de nationale gennemførelsesbestemmelser, der måtte være nødvendige for at bringe de nationale regler i overensstemmelse med retningslinjerne.

Minimumsbeskatningsloven bør derfor ændres i overensstemmelse med OECD's retningslinjer om hybride arrangementer.

Retningslinjerne om hybride arrangementer medfører en skærpelse af reglerne, da der vil være koncerner, der udelukkes fra at anvende overgangsreglen i forhold til visse jurisdiktioner. Tilbagevirkende kraft for bebyrdende regler bør kun indføres, når afgørende hensyn gør det påkrævet. Samtidigt bør tidsrummet med tilbagevirkende kraft gøres så kort som muligt.

Det vurderes, at minimumsbeskatningslovens regler let kan omgås, hvis ændringerne ikke indføres med virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere. OECD's retningslinjer angiver således, hvordan omgåelsen kan foretages. Det vil derfor være relativt enkelt for koncernerne at konstruere disse koncerninterne arrangementer, som bortset fra skattefordelen ikke har nogen betydning for koncernen samlet set.

De danske regler, der gennemfører retningslinjerne om hybride arrangementer, bør derfor have virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere. Dette er tidspunktet, hvor minimumsbeskatningsloven trådte i kraft og fik virkning.

2.1.3. Den foreslåede ordning

Der foreslås en bestemmelse, der gennemfører afsnit 2.6 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023. Der foreslås således indsat en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 72 a om behandlingen af hybride arrangementer i forbindelse med den særlige overgangsregel i minimumsbeskatningslovens § 72.

Det er intentionen, at den foreslåede bestemmelse skal svare til indholdet i OECD's retningslinjer. Ordlyden af den foreslåede bestemmelse er derfor lagt tæt op ad indholdet i pkt. 74.25-74.31, som fremgår af pkt. 35 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023.

Det foreslås, at, alle udgifter og tab, der opstår som følge af hybride arrangementer, og som resulterer i fradrag uden medregning eller dobbelt fradrag for tab, udelukkes fra opgørelsen af resultatet før skat ved vurderingen af, om den særlige overgangsregel vil kunne anvendes i en jurisdiktion. Tilsvarende foreslås, at alle skatteudgifter, der opstår som følge af hybride arrangementer, og som resulterer i dobbelt medregning af skatteudgifter, udelukkes fra opgørelsen af forenklede omfattede skatter.

Det foreslås, at bestemmelsen kun finder anvendelse på hybride arrangementer, der er indgået efter den 15. december 2022. Der vil skulle anlægges en bred forståelse af, hvornår et arrangement anses for indgået. Det vil f.eks. også omfatte tilfælde, hvor koncernen har et eksisterende lånearrangement, hvor der sker et kreditorskifte, eller hvor arrangementet ændres, f.eks. således at kvalifikationen af arrangementet ændres efter regnskabsreglerne i den ene jurisdiktion, men ikke i den anden.

Det foreslås, at der ved et arrangement, der resulterer i fradrag uden medregning, vil skulle forstås en investering, som medfører, at en udgift eller et tab medregnes i den ene koncernenheds regnskab, uden at en tilsvarende indtægt eller avance medregnes i regnskabet hos den anden koncernenhed, eller uden at den anden koncernenhed med rimelighed kan forventes at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst i arrangementets levetid.

Et standardeksempel på et arrangement, der resulterer i fradrag uden medregning, vil være et arrangement, hvor en koncernenhed har en renteudgift, som medregnes i dens regnskab, idet arrangementet anses for at være gæld for denne koncernenhed, samtidig med at en anden koncernenhed (investor)

UDKAST

opgør sit regnskab efter et anderledes regnskabsregelsæt, hvor betalingen ikke medregnes i resultatopgørelsen. Debitorselskabet kan ved at indgå i et sådant arrangement nedbringe sit resultat før skat til nul. Koncernenheden ville dermed – uden den foreslåede bestemmelse – kunne opfylde betingelserne i overgangsreglen, hvorved ekstraskatten kunne sættes til nul.

Et arrangement, der resulterer i fradrag uden medregning, vil også omfatte tilfælde, hvor den anden koncernenhed (investor) anser investeringen for at være en egenkapitalinvestering og derfor anser betalingen for at være (datterselskabs)udbytte, som ikke medregnes i den skattepligtige indkomst. Denne del af bestemmelsen vil finde anvendelse, når det ikke med rimelighed kan forventes, at den anden koncernenhed vil have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst i arrangementets levetid.

Det foreslås, at bestemmelsen om fradrag uden medregning ikke vil finde anvendelse, hvis udgiften eller tabet udelukkende vedrører et instrument udstedt af et pengeinstitut i henhold til tilsynsmæssige krav (hybrid kernekapital for pengeinstitutter).

Det foreslås, at et arrangement, der resulterer i dobbelt fradrag for tab, vil være et arrangement, som medfører en udgift eller et tab i en koncernenheds regnskab, i det omfang udgiften eller tabet også medregnes som en udgift eller et tab i en anden koncernenheds regnskab, eller et tilsvarende beløb er fradragsberettiget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for en anden koncernenhed i en anden jurisdiktion. Bestemmelsen vil ikke finde anvendelse, i det omfang den dobbelte medregning af udgifterne eller tabene modregnes i indkomst, der medregnes i begge koncernenheder.

Der foreslås en undtagelse fra reglen om et arrangement med dobbelt regnskabsmæssigt fradrag for tab. Hvis alle koncernenhederne er hjemmehørende i samme jurisdiktion, vil udgiften eller tabet kunne medregnes i en af koncernenhedernes regnskab.

Endelig foreslås det, at et arrangement, der resulterer i dobbelt medregning af skatteudgifter, vil være et arrangement, som medfører, at mere end en koncernenhed helt eller delvist medregner den samme skatteudgift i dens regulerede omfattede skatter eller ved opgørelsen af dens forenklede effektive skattesats. Bestemmelsen vil ikke finde anvendelse, hvis indkomsten medregnes som skattepligtig indkomst i alle de koncernenheder, som medregner skatteudgiften.

For nærmere om den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 72 a henvises til lovforslagets § 1, nr. 17, og bemærkningerne hertil.

2.2. Forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder ved anvendelsen af den permanente safe harbour-bestemmelse

2.2.1. Gældende ret

Minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, er en permanent undtagelsesbestemmelse – en såkaldt safe harbour-bestemmelse – der er udformet i overensstemmelse med den kvalificerede internationale safe harbour-aftale, der fremgår af dokumentet om »Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two)«, som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework den 15. december 2022.

Minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, giver mulighed for, at koncerner omfattet af minimumsbeskatningsloven kan anvende forenklede beregninger med henblik på at fastslå, at ekstraskatten i en jurisdiktion udgør nul. Den kvalificerede safe harbour-aftale fra december 2022 indeholder en overordnet beskrivelse af, hvordan den permanente undtagelsesbestemmelse skal udformes. De forenklede beregningsregler, som bestemmelsen er baseret på, fremgår dog ikke af safe harbour-aftalen, hvori det er anført, at beregningsreglerne fastsættes efterfølgende ved administrative retningslinjer fra OECD.

Minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, indeholder på den baggrund en bemyndigelsesbestemmelse, hvorefter skatteministeren kan fastsætte regler om forenklede beregningsregler, der kan anvendes efter § 34, stk. 1. Anvendelsen af forenklede beregningsregler fastsat ved udnyttelse af bemyndigelsesbestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, er en betingelse for anvendelsen af undtagelsesbestemmelsen i § 34, stk. 1.

Der er i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 fastsat forenklede beregningsregler for anvendelse af undtagelsesbestemmelsen i relation til koncernenheder i en jurisdiktion, når sådanne enheders regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed (»ikkevæsentlige koncernenheder«).

Efter de administrative retningslinjer skal koncerner omfattet af minimumsbeskatningsreglerne kunne vælge, at den ekstraskat, der skal betales for en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion, ansættes til nul, baseret på forenklede beregninger, der tager udgangspunkt i de oplysninger

om henholdsvis koncernenhedernes totale omsætning og deres aktuelle skatteomkostninger, der fremgår af koncernernes land for land-rapporteringer.

2.2.2. Skatteministeriets overvejelser

De lande, der har tiltrådt OECD-aftalen, er forpligtet til snarest muligt at gennemføre eventuelle ændringer af de nationale gennemførelsesbestemmelser, der måtte være nødvendige for at bringe de nationale regler i overensstemmelse med retningslinjerne.

Det vurderes, at de forenklede beregningsregler, der efter OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 skal gælde for ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion, bør gennemføres ved indsættelse af en særlig bestemmelse herom i minimumsbeskatningsloven. Dette vurderes mere hensigtsmæssigt, frem for at der ved udnyttelse af bemyndigelsesbestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, fastsættes beregningsregler, der kan danne grundlag for anvendelsen af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1.

Det bemærkes herved, at de forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder efter OECD's administrative retningslinjer skal kunne vælges anvendt for en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion, selv om koncernen også har koncernenheder i jurisdiktionen, som valget ikke gælder for. Efter ordlyden af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, forudsætter bestemmelsen imidlertid, at undtagelsesbestemmelsen vælges anvendt for alle koncernenheder i jurisdiktionen.

Anvendelsen af de forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder er efter de administrative retningslinjer endvidere undergivet en række betingelser, som det findes hensigtsmæssigt at fastsætte direkte i minimumsbeskatningsloven.

For koncerner med ikkevæsentlige koncernenheder vil muligheden for at anvende de forenklede beregningsregler kunne medføre en vis administrativ lempelse. Det vurderes derfor, at reglerne bør have virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, således at de får virkning fra samme tidspunkt, som minimumsbeskatningslovens øvrige regler.

2.2.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 34 a, der gennemfører de administrative retningslinjer for anvendelsen af den permanente undtagelsesbestemmelse i relation til ikkevæsentlige koncernenheder.

UDKAST

Det foreslås, at den indberettende koncernenhed kan beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for en eller flere koncernenheder i en jurisdiktion, når enhedernes regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, og en af følgende betingelser er opfyldt i jurisdiktionen for de koncernenheder, som beslutningen vedrører:

- 1) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller mindre end det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter minimumsbeskatningslovens § 30.
- 2) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro.
- 3) Den effektive skattesats i regnskabsåret opgjort som den aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering divideret med den samlede omsætning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller højere end minimumsskattesatsen.

Ekstraskatten vil kunne fastsættes til nul i regnskabsåret, hvis blot en enkelt af de nævnte betingelser er opfyldt.

Koncernen vil efter forslaget frit kunne vælge, om bestemmelsen skal anvendes på alle ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion eller blot på en enkelt eller nogle af disse koncernenheder. Vælges bestemmelsen anvendt på flere ikkevæsentlige koncernenheder i samme jurisdiktion, vil vurderingen af, om betingelserne er opfyldt, imidlertid skulle foretages samlet for de pågældende koncernenheder.

Den første betingelse vil være opfyldt, hvis den totale omsætning i jurisdiktionen for de koncernenheder, der er omfattet af valget, er lig med eller lavere end det beløb, der kan opgøres efter den såkaldte substansbaserede indkomstudelukkelse i minimumsbeskatningslovens § 30. Efter denne regel kan den kvalificerede indkomst til brug for beregning af ekstraskatten efter minimumsbeskatningsloven nedsættes med et beløb bestående af summen af 5 pct. af lønomkostningerne og 5 pct. af den bogførte værdi af materielle aktiver i en jurisdiktion. Bestemmelsen giver således mulighed for en nedsættelse af den kvalificerede indkomst, hvor der må anses for at foreligge en reel aktivitet, og hvor risikoen for skatteundgåelse derfor må anses for mindre. Det bemærkes, at procentsatsen til brug for beregning af nedsættelsesbeløbet er højere i perioden fra og med 2023 til og med 2032.

UDKAST

Betingelsen vil være opfyldt, hvis den eller de relevante koncernenheder efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering har en samlet omsætning, der er lavere end det nedsættelsesbeløb, der kan opgøres for enhederne efter minimumsbeskatningslovens § 30.

Den anden betingelse vil være opfyldt, hvis den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro.

Endelig vil ekstraskatten efter den tredje betingelse kunne ansættes til nul, hvis den effektive skattesats i regnskabsåret opgjort som den aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering divideret med den samlede omsætning efter det samme regelsæt er lig med eller højere end minimumsskattesatsen, altså 15 pct.

Ved vurderingen af, om betingelserne er opfyldt, vil både den totale omsætning for de ikkevæsentlige koncernenheder i jurisdiktionen, som er omfattet af valget, og den totale skatteomkostning for disse koncernenheder skulle opgøres på grundlag af det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering.

Efter forslaget vil det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering være reglerne i det ultimative moderselskabs jurisdiktion, eller, hvis moderselskabet ikke har indgivet rapporten, reglerne om indholdet af land for land-rapporten i den jurisdiktion, hvor det stedfortrædende moderselskab er hjemmehørende. Ved stedfortrædende moderselskab forstås den koncernenhed, som indgiver land for land-rapporten på koncernens vegne.

Er koncernen ikke forpligtet til at indgive en land for land-rapport efter reglerne i nogen jurisdiktion, vil det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering efter forslaget være OECD's BEPS Action 13 Final Report fra 2015 og reglerne om land for land-rapportering i OECD's Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting (2022).

Efter forslaget vil faste driftssteder af koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, også skulle anses for ikkevæsentlige koncernenheder ved anvendelsen af den foreslåede bestemmelse. Der vil kunne træffes et valg om anvendelse af bestemmelsen for

sådanne faste driftssteder uafhængigt af, om bestemmelsen også er valgt anvendt i forhold til hovedenheden.

Er der truffet et valg om at anvende bestemmelsen for et fast driftssted, vil vurderingen af, om de ovennævnte betingelser for at ansætte ekstraskatten til nul er opfyldt, skulle foretages samlet for det faste driftssted og eventuelle andre ikkevæsentlige koncernenheder, herunder faste driftssteder, som bestemmelsen anvendes for i den pågældende jurisdiktion.

Efter forslaget vil det være en betingelse for at anvende den foreslåede bestemmelse, at koncernen har udarbejdet konsoliderede regnskaber efter en almindeligt anerkendt regnskabsstandard som defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 25, eller efter en godkendt regnskabsstandard som defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 26. Er de konsoliderede regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard, vil de skulle være reguleret for at forhindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 27.

Det foreslås endvidere, at det skal være en betingelse, at de konsoliderede regnskaber har været undergivet ekstern revision.

Endeligt foreslås det, at det for koncernenheder, hvis samlede omsætning, herunder i enhedens eventuelle faste driftssteder, i regnskabsåret er højere end 50 mio. euro, skal være en betingelse, at det særskilte regnskab for koncernenheden, der anvendes som grundlag for koncernens land for land-rapportering, er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard.

2.3. Reguleringer som følge af allokering af købesum ved anvendelsen af overgangsreglen baseret på land for land-rapporteringen

2.3.1. Gældende ret

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, at koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab er enhedens nettoindkomst eller -tab før eventuelle konsolideringsreguleringer til eliminering af koncerninterne transaktioner, således som dette nettoresultat er opgjort ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab.

Minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 1 og 2, implementerer EU-direktivets artikel 15, stk. 1, der er baseret på artikel 3.1.2 i OECD's modelregler. Det fremgår af pkt. 3 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler, at der ved opgørelsen af en koncernenheds kvalificerede indkomst eller

UDKAST

tab som udgangspunkt skal bortses fra reguleringer som følge af allokering af købesum. Allokering af købesum («Purchase Price Allocation – PPA») skal efter danske og internationale regnskabsstandarder foretages i forbindelse med køb af virksomheder og indebærer, at købesummen allokeres på alle den overtagne virksomheds aktiver og passiver på grundlag af en vurdering af markedsværdien af disse aktiver og passiver, herunder f.eks. også immaterielle aktiver, som ikke tidligere er blevet aktiveret.

Det fremgår af pkt. 3 og 4 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler, at der som udgangspunkt også skal bortses fra reguleringer som følge af allokering af købesum i de tilfælde, hvor disse reguleringer efter den anvendelige regnskabsstandard er indregnet i den overtagne koncernheds særskilte regnskab.

Efter pkt. 4 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler kan der dog medregnes reguleringer som følge af allokering af købesum vedrørende transaktioner gennemført før den 1. december 2021, hvis koncernen ikke er i besiddelse af oplysninger, der giver mulighed for med rimelig sikkerhed at fastslå den bogførte værdi af de overtagne aktiver og passiver før erhvervelsen. I givet fald skal eventuelle udskudte skatteaktiver eller skatteforpligtelser, der har sammenhæng med transaktionen, ligeledes medregnes.

Minimumsbeskatningslovens § 72 giver adgang til i en overgangsperiode at fastsætte ekstraskatten til nul i en jurisdiktion, hvis den multinationale koncern opfylder mindst en af tre betingelser, der er opregnet i § 72, stk. 1.

Opgørelserne i de tre betingelser skal være baseret på kvalificerede land for land-rapporter. Ved en kvalificeret land for land-rapport forstås efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 4, en land for land-rapportering, der er udarbejdet og indgivet på baggrund af kvalificerede regnskaber.

Ved et kvalificeret regnskab forstås efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 5, (a) de bogføringskonti, der er anvendt til at udarbejde den multinationale concerns ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber, (b) den enkelte koncernheds regnskab, hvis det er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard, dog forudsat at oplysningerne i regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard er pålidelige, eller (c) en koncernheds regnskab, der er anvendt ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, hvis koncernheds regnskab ikke er inkluderet i en multinational concerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Minimumsbeskatningslovens § 72 indebærer en administrativ lettelse for koncerner omfattet af loven, idet koncernen i overgangsperioden slipper for at skulle udarbejde de mere komplekse beregninger efter minimumsbeskatningslovens kapitel 5-7, hvis mindst en af betingelserne i § 72, stk. 1, er opfyldt i en jurisdiktion.

Minimumsbeskatningslovens § 72 er udformet i overensstemmelse med retningslinjerne i afsnit 1 i dokumentet Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two) fra december 2022. I relation til omtalen af, at der ved et kvalificeret regnskab bl.a. forstås de bogføringskonti, der er anvendt til at udarbejde den multinationale koncerns ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber, fremgår det, at dette svarer til (»mirrors«) artikel 3.1.2 i OECD's modelregler. Dette kan skabe usikkerhed om, hvorvidt der skal bortses fra reguleringer som følge af allokering af købesum i forbindelse med køb af virksomheder, idet udgangspunktet er, at der skal bortses fra sådanne reguleringer ved opgørelsen af en koncernheds regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab.

I afsnit 1 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 er der nu fastsat regler om, i hvilket omfang en land for land-rapportering, der er udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, kan lægges til grund ved anvendelsen af den regel, der i minimumsbeskatningsloven er gennemført ved § 72.

2.3.2. Skatteministeriets overvejelser

De lande, der har tiltrådt OECD-aftalen, er forpligtet til snarest muligt at gennemføre eventuelle ændringer af de nationale gennemførelsesbestemmelser, der måtte være nødvendige for at bringe de nationale regler i overensstemmelse med retningslinjerne.

Minimumsbeskatningsloven implementerer EU-direktivet, der er baseret på OECD's modelregler, og lovens bestemmelser skal så vidt muligt fortolkes i overensstemmelse med OECD's modelregler og OECD's administrative retningslinjer herom. Formuleringerne i safe harbour-aftalen fra december 2022 har imidlertid kunnet skabe tvivl om, hvorvidt en land for land-rapportering, der er udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, kan lægges til grund ved anvendelsen af minimumsbeskatningslovens § 72.

UDKAST

Det vurderes på den baggrund, at de regler herom, der fremgår af OECD's administrative retningslinjer fra december 2023, bør gennemføres ved en ændring af minimumsbeskatningslovens § 72.

Når der fastsættes særlige regler om medregning af reguleringer som følge af allokering af købesum i relation til minimumsbeskatningslovens § 72, vurderes det hensigtsmæssigt samtidigt at ændre minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, således at der ikke kan opstå tvivl om, at bestemmelsen skal fortolkes i overensstemmelse med pkt. 3 og 4 om reguleringer som følge af allokering af købesum i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler.

De foreslåede regler giver en udvidet adgang til at basere anvendelsen af minimumsbeskatningslovens § 72 på regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, i forhold til hvad der ellers gælder ved anvendelsen af minimumsbeskatningslovens regler. Det vurderes derfor, at reglerne bør have virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, således at de får virkning fra samme tidspunkt som minimumsbeskatningslovens øvrige regler.

2.3.3. Den foreslåede ordning

Der foreslås en ændring af minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 4, der gennemfører OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 om, i hvilket omfang en land for land-rapportering, der er udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, kan lægges til grund.

Forslaget vil indebære, at en land for land-rapportering, der er baseret på kvalificerede regnskaber, som udgangspunkt kan anses for en kvalificeret land for land-rapport, selv om den er udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum.

Efter forslaget vil dette dog ikke gælde, hvis land for land-rapporten medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, og disse reguleringer for den pågældende koncernenhed ikke har været medregnet i alle koncernens land for land-rapporter, der er indgivet for regnskabsår, der begynder efter den 31. december 2022. Der stilles således krav om, at koncernen har haft en konsekvent praksis med hensyn til medtagelse af reguleringerne for den pågældende koncernenhed.

Det skal ses i lyset af, at der generelt gælder et krav om, at land for land-rapporterne er baseret på en konsekvent praksis med hensyn til, hvilke kvalificerede regnskaber der anvendes med henblik på udarbejdelsen af rapporter, jf. eksemplerne i afsnit 1, side 11 (pkt. 74.4-74.8), i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023. Det skal desuden ses i lyset af, at de regnskabsmæssige reguleringer, der foretages som følge af allokering af købesum, hverken for køber eller sælger repræsenterer en reel indtægt eller udgift, og at det derfor ikke bør være muligt i det enkelte år frit at vælge, om reguleringerne medtages eller ej.

Kravet om konsistent praksis med hensyn til medtagelse af reguleringerne vil dog ikke skulle gælde tilfælde, hvor en koncernenhed som følge af lov eller anden offentligretlig regulering har været forpligtet til at ændre det regnskab, som land for land-rapporteringen baseres på, således at reguleringer for købesum medregnes.

Endeligt foreslås det, at en land for land-rapport som udgangspunkt kun anses for en kvalificeret land for land-rapport, hvis eventuelle tab ved værdiforringelse af goodwill konstateret ved transaktioner gennemført efter den 30. november 2021, der er medregnet ved opgørelsen af resultatet før skat, er tilbageført.

Det foreslås endvidere, at det præciseres i minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, at der som udgangspunkt skal bortses fra reguleringer som følge af allokering af købesum i de tilfælde, hvor disse reguleringer er indregnet i den overtagende koncernenheds særskilte regnskab. Reguleringer som følge af allokering af købesum kan dog medregnes, hvis erhvervelsen er gennemført før den 1. december 2021, og koncernen ikke er i besiddelse af oplysninger, der giver mulighed for med rimelig sikkerhed at fastslå bogførte værdier af de overtagne aktiver og passiver før erhvervelsen.

For nærmere om den foreslåede ordning henvises til lovforslagets § 1, nr. 2 og 16, og bemærkningerne hertil.

2.4. Øvrige ændringer med henblik på gennemførelse af OECD's administrative retningslinjer og EU-direktivet

2.4.1. Gældende ret

Minimumsbeskatningslovens § 51 fastlægger, hvordan der skal tages højde for udskudte skatteaktiver og -forpligtelser, der vedrører perioden forud for det såkaldte overgangså.

UDKAST

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4, 1. pkt., at der ved overgangsåret for en jurisdiktion forstås det første regnskabsår, hvor en multinational koncern eller en stor national koncern falder ind under lovens anvendelsesområde, for så vidt angår den pågældende jurisdiktion.

Det fremgår af pkt. 10.2.1 i kommentarerne til artikel 9.1.3 i OECD's modelregler, at overgangsåret er det første regnskabsår, hvor en multinational koncern falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, for så vidt angår den pågældende jurisdiktion.

Koncernhederne i en jurisdiktion kan blive omfattet af en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, inden de omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud. Det kan f.eks. være tilfældet, hvis der indføres en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat i jurisdiktionen fra og med regnskabsåret 2024, mens der først senere indføres en kvalificeret regel om indkomstmedregning i det ultimative moderselskabs hjemland, og der heller ikke er indført regler om indkomstmedregning i nogen af de eventuelle mellemliggende moderselskabers hjemlande.

Det fremgår om sådanne tilfælde af OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023, at der skal fastsættes et nyt overgangsåret, hvis koncernhederne i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i et regnskabsår, hvor de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

Det er i de administrative retningslinjer endvidere opregnet, hvad der specifikt skal være konsekvensen af, at der fastsættes et nyt overgangsåret. Disse konsekvenser vedrører anvendelsen af de regler, der fremgår af bestemmelserne i minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5 og 6, § 23, stk. 6, § 24 og § 51, stk. 1 og 2.

Efter minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, baseres grundlaget for aktiver, bortset fra lagerbeholdningen, der overføres mellem koncernheder efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af et overgangsåret, på den afhændende koncernheds bogførte værdi af de overdragne aktiver ved afhændelsen, idet de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser ansættes på dette grundlag.

UDKAST

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, skal sikre, at der ikke vil være mulighed for at opnå en opskrivning af værdien af de pågældende aktiver, uden at den modsvarende gevinst indgår i den indkomst, der beskattes efter regelsættet. Det fremgår af bestemmelsens 2.-6. pkt., at der skal undtages fra reglen, i det omfang den afhængende koncernenhed beskattes ved den koncerninterne overdragelse efter de almindelige selskabsbeskatningsregler.

Bestemmelsen finder anvendelse for aktiver, der overføres inden overgangsåret.

Det er i OECD's administrative retningslinjer præciseret, at det afgørende overgangsår i forhold til denne bestemmelse er overgangsåret for den afhængende koncernenhed.

Minimumsbeskatningsloven finder anvendelse på koncernenheder, der indgår i en koncern med en årlig omsætning på mindst 750 mio. euro. Det følger af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 45, at der ved omsætning forstås indtægter, der opstår i forbindelse med en virksomheds ordinære drift, herunder varesalg, levering af tjenesteydelser, honorarer, renter, udbytter og royalties. Minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 45, svarer til den danske lovfastsatte definition af begrebet omsætning i forhold til reglerne om land for land-rapporter, jf. skattekontrollovens § 47, stk. 1, nr. 6.

De af OECD offentliggjorte kommentarer til modelreglerne har hidtil alene indeholdt den bemærkning, at omsætningsgrænsen er den samme som den grænse, der anvendes i forhold til reglerne om, hvilke koncerner der skal indgive en land for land-rapport. OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 udbygger imidlertid kommentarerne til modelreglerne vedrørende forståelsen af begrebet omsætning. Heraf fremgår navnlig, at også nettogevinster ved investeringer indgår.

Koncerner, der er omfattet af minimumsbeskatningsloven, skal indgive et standardskema til Skatteforvaltningen med oplysninger om ekstraskatten.

Efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, er fristen for indgivelse af standardskemaet og eventuelle meddelelser senest 15 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, dog senest 18 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, hvor dette er et overgangsår. Rapporteringsåret er det regnskabsår, der skal indgives oplysninger om. Ved overgangsår forstås det første regnskabsår, hvor en koncern falder ind under minimumsbeskatningslovens anvendelsesområde, jf. § 51, stk. 4.

UDKAST

Det er i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 fastsat, at fristen for indgivelse af oplysninger efter minimumsbeskatningsreglerne ikke kan være en dato, der ligger før den 30. juni 2026.

Minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, indeholder et krav om, at en koncernenheds koncerninterne transaktioner med andre koncernenheder skal være sket til priser og vilkår, der er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Bestemmelsen medfører således, at armslængdeprincippet skal følges ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab for de involverede koncernenheder.

Bestemmelsen er formuleret således, at den finder anvendelse både på grænseoverskridende transaktioner og på rent nationale transaktioner.

I OECD's modelregler, artikel 3.2.3, og i minimumsbeskatningsdirektivets artikel 16, stk. 4, skelnes der imidlertid mellem grænseoverskridende transaktioner og rent nationale transaktioner, idet der som udgangspunkt ikke skal foretages armslængdereguleringer af rent nationale transaktioner.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, 1. pkt., at kapitel 12, dvs. reglen om beskatning af underbeskattet overskud, først har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2024 eller senere. Som en undtagelse herfra har reglen om underbeskattet overskud efter minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, 2. pkt., dog virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, når den lavt beskattede koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der har valgt at anvende artikel 50 i EU-direktivet.

Direktivets artikel 50, stk. 1, giver medlemsstater mulighed for at beslutte ikke at anvende reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattet overskud i seks på hinanden følgende regnskabsår, som begynder den 31. december 2023 eller senere, når højst 12 ultimative moderselskaber i omfattede koncerner er hjemmehørende i jurisdiktionen. Efter direktivets artikel 50, stk. 2, skal de andre EU-medlemslande end det, hvor det ultimative moderselskab er beliggende, i så fald sikre, at koncernenhederne i den medlemsstat, hvor de er beliggende, er underlagt ekstraskatten i henhold til reglen om underbeskattede overskud, der er allokeret til det pågældende medlemsland for regnskabsår, der begynder den 31. december 2023 eller senere.

Minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 3, 2. pkt., skal implementere direktivets artikel 50, stk. 2. Lovbestemmelsen er dog formuleret således, at den

gælder, hvor en underbeskattet koncernenhed – og ikke det ultimative moderselskab – er hjemmehørende i et EU-medlemsland, der i medfør af direktivets artikel 50, stk. 1, har valgt at undlade at anvende reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattet overskud.

2.4.2. Skatteministeriets overvejelser

De lande, der har tiltrådt OECD-aftalen, er forpligtet til snarest muligt at gennemføre eventuelle ændringer af de nationale gennemførelsesbestemmelser, der måtte være nødvendige for at bringe de nationale regler i overensstemmelse med retningslinjerne.

Minimumsbeskatningsloven implementerer EU-direktivet, der er baseret på OECD's modelregler, og lovens bestemmelser skal så vidt muligt fortolkes i overensstemmelse med OECD's modelregler og OECD's administrative retningslinjer herom.

Minimumsbeskatningsloven tager ikke højde for OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023, hvorefter der skal fastsættes et nyt overgangsår, hvis koncernhederne i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i et regnskabsår, hvor de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat. Der bør således ske en gennemførelse heraf ved en ændring af minimumsbeskatningslovens § 51.

Det vurderes, at minimumsbeskatningslovens § 51 på visse punkter samtidig bør præciseres for at bringe bestemmelsens ordlyd bedre i overensstemmelse med OECD's bagvedliggende modelregler og administrative retningslinjer.

Derudover vurderes det, at den særlige danske definition af begrebet omsætning i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 45, bør ophæves. Det vil indebære, at forståelsen af begrebet omsætning i stedet for at være fastlagt i en lovbestemt definition vil komme til at bero på kommentarerne til OECD's modelregler og de offentliggjorte administrative retningslinjer fra OECD.

Begrebet omsætning har en central betydning for, hvorvidt koncerner omfattes af reglerne om en minimumsbeskatning. De danske regler om en minimumsbeskatning af store koncerner bør derfor være udformet på en sådan måde, at de uden forsinkelse har samme afgrænsning af omfattede koncerner som i øvrigt følges globalt. Dermed bør de også uden forsinkelse følge

den globale forståelse af begrebet omsætning, således som dette begreb skal forstås ved anvendelsen af OECD's modelregler. Det er vurderingen, at dette bedst vil kunne opnås ved at have en direkte kobling til de administrative retningslinjer fra OECD i stedet for at have en selvstændig dansk lov-baseret definition, der vil skulle justeres via en lovproces.

Det vurderes endvidere, at minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, bør ændres, så fristen for indgivelse af oplysninger efter minimumsbeskatningsreglerne tidligst er den 30. juni 2026.

Desuden vurderes det, at minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, bør præciseres, således at der som udgangspunkt ikke skal foretages reguleringer af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab til armslængdevilkår for rent nationale koncerninterne transaktioner. Bestemmelsen bør endvidere flyttes til minimumsbeskatningslovens § 15, da dette er i bedre overensstemmelse med den overordnede systematik i loven og vil svare til systematikken i OECD's modelregler og EU-direktivet.

Endeligt vurderes det, at bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, 2. pkt., bør præciseres, således at reglerne i lovens kapitel 12 om underbeskattet overskud finder anvendelse, når et ultimativt moderselskab er hjemmehørende i et EU-medlemsland, der har gjort brug af valgmuligheden i EU-direktivets artikel 50, stk. 1.

De foreslåede ændringer må anses for præciseringer eller ændringer, der indebærer en (administrativ) lempelse for de berørte koncerner. Dog vil det kunne afhænge af de konkrete forhold, om forslaget om, at der i visse tilfælde skal fastsættes et nyt overgangsår, vil indebære en fordel eller en ulempe for de berørte koncernerne. Det vurderes imidlertid, at det må anses for usandsynligt, at den foreslåede regel vil få virkning i praksis før (tidligst) i 2025.

På den baggrund og under hensyntagen til, at minimumsbeskatningsreglerne bør anvendes ensartet i alle de lande, der har tiltrådt OECD-aftalen, vurderes det, at de foreslåede ændringer alle bør have virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, således at de får virkning fra samme tidspunkt, som minimumsbeskatningslovens øvrige regler.

2.4.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der indsættes et nyt stykke som minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5, hvorefter der i overensstemmelse med OECD's administrative

UDKAST

retningslinjer fra juli 2023 vil skulle fastsættes et nyt overgangsår i de tilfælde, hvor koncernenhederne i en jurisdiktion bliver omfattet af kvalificerede regler om indkomstmedregning eller beskatning af underbeskattet overskud, og koncernenhederne i forvejen i den jurisdiktion, hvor de er hjemmehørende, har været omfattet af en kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Det foreslås endvidere, at konsekvenserne af det nye overgangsår skal svare til de konsekvenser, som fastsættelsen af det nye overgangsår vil skulle have efter OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023. Det nye overgangsår vil således bl.a. medføre, at fremført yderligere negativ ekstraskat efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5 og 6, skal elimineres, og at minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, ikke finder anvendelse på udskudte skatteforpligtelser, som er indregnet ved opgørelsen af den effektive skattesats i forhold til den kvalificerede regel om indenlandsk ekstraskat, og som ikke er efterbeskattet inden det nye overgangsår.

Om konsekvenserne af fastsættelsen af det nye overgangsår henvises i øvrigt til lovforslagets § 1, nr. 10, og bemærkningerne hertil.

Der foreslås derudover en række præciseringer af bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 51.

Det foreslås således præciseret, at overgangsåret er det første år, hvor en koncern falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

Derudover foreslås der en præcisering af bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, om overførsel af aktiver mellem koncernenheder, således at det fremgår, at det afgørende er, om transaktionen sker, før eller efter den afhændende koncernenhed omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat i det regnskabsår, hvor transaktionen foregår.

Det foreslås endvidere, at definitionen af begrebet omsætning i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 45, ophæves.

Desuden foreslås en ændring af minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, således at det i overensstemmelse med OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 fremgår, at fristen for indgivelse til Skatteforvaltningen af standardskemaet med oplysninger efter minimumsbeskatningsreglerne tidligst udløber den 30. juni 2026.

Endvidere foreslås en ændring af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, således at der som udgangspunkt ikke skal foretages reguleringer af den kvalificerede indkomst til armslængdevilkår vedrørende rent nationale transaktioner. Undtagelsen vil dog være begrænset til de koncernenheder, der indgår i den samme opgørelse af den effektive skattesats på jurisdiktionsniveau. Undtagelsen vil dermed f.eks. ikke omfatte transaktioner med minoritetsjede koncernenheder, for hvilke der skal foretages en separat opgørelse af den effektive skattesats. Den foreslåede undtagelse vil heller ikke omfatte transaktioner, som medfører tab ved salg eller anden overførsel af aktiver, hvis tabet er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Det foreslås samtidigt, at bestemmelsen flyttes fra minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, til § 15, stk. 17.

Endeligt foreslås det, at minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, 2. pkt., præciseres, således at bestemmelsen i overensstemmelse med den bagvedliggende bestemmelse i direktivets artikel 50, stk. 2, finder anvendelse, når det ultimative moderselskab – og ikke den underbeskattede koncernenhed – er hjemmehørende i et EU-medlemsland, der efter direktivets artikel 50, stk. 1, har besluttet ikke at anvende reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattet overskud i seks på hinanden følgende regnskabsår, som begynder den 31. december 2023 eller senere.

2.5. Justering af reglerne for betaling af foreløbig dækningsafgift

2.5.1. Gældende ret

Det fremgår af ejendomsskattelovens § 33, stk. 6, 1. pkt., at frem til udsendelse af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 kan den foreløbigt beregnede dækningsafgift efter ejendomsskattelovens § 20, stk. 3, eller den foreløbigt beregnede dækningsafgift på baggrund af en foreløbig vurdering efter ejendomsvurderingslovens § 89 c ved ejendomsejerens henvendelse til Skatteforvaltningen ændres, så den udgør det samme beløb, som der er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023.

Det betyder, at ejeren indtil udsendelsen af den første almindelige vurdering eller omvurdering enten kan vælge at betale en foreløbig dækningsafgift for

kalenderåret, der er opgjort på baggrund af et foreløbigt beskatningsgrundslag eller en foreløbig 2023-vurdering, eller at betale det samme beløb i foreløbig dækningsafgift, som der blev opgjort for kalenderåret 2023.

Formålet bag bestemmelsen er et værn mod ændringer, herunder stigninger, i dækningsafgiften på baggrund af et foreløbigt beskatningsgrundlag eller en foreløbig vurdering, indtil de almindelige vurderinger foreligger. Af bemærkningerne til ejendomskattelovens § 33, stk. 6, jf. Folketingstidende 2022-23, tillæg A, L 113 som fremsat, side 176, fremgår det, at bestemmelsen skal ses i sammenhæng med, at dækningsafgift i 2024 og 2025 skal opkræves på baggrund af foreløbige 2023-vurderinger, indtil de almindelige vurderinger foreligger.

2.5.2. Skatteministeriets overvejelser

Den 11. november 2023 indgik regeringen (Socialdemokratiet, Venstre og Moderaterne), Radikale Venstre, Konservative Folkeparti og Liberal Alliance aftale om øget tryghed om de nye erhvervsvurderinger, som blandt andre tiltag indebærer, at der skal indføres en stigningsbegrænsning for dækningsafgift.

I henhold til aftalen fremsættes et lovforslag i efteråret 2024, som har til hensigt at implementere en stigningsbegrænsning med tilbagevirkende kraft fra og med skatteåret 2022. Stigningsbegrænsningen indebærer, at en ejers dækningsafgift årligt højst kan stige med 10 pct. af den fuldt indfasede dækningsafgift.

Det indebærer, at i kalenderåret 2024 vil en ejer af en dækningsafgiftspligtig ejendom i mange tilfælde skulle betale et foreløbigt beløb i dækningsafgift, som vil afvige fra den endeligt opgjorte stigningsbegrænsede dækningsafgift.

På den baggrund foreslås det at indføre en ændring i ejendomskattelovens § 33, stk. 6, så ejere af dækningsafgiftspligtige ejendomme kan betale en mere korrekt foreløbig dækningsafgift indtil udsendelsen af 2021-vurderingerne.

2.5.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der indføres en ændring til ejendomskattelovens § 33, stk. 6, som vil sikre, at ejere af dækningsafgiftspligtige ejendomme vil kunne

UDKAST

betale et valgfrit beløb som foreløbig dækningsafgift fra og med 2. rateopkrævning af dækningsafgift den 1. august 2024 og indtil udsendelsen af den første almindelige vurdering eller omvurdering.

Beløbet vil dog ikke kunne være lavere end den betalte foreløbige dækningsafgift for skatteåret 2023 eller højere end den fulde foreløbigt opgjorte dækningsafgift for det indeværende kalenderår.

Dermed vil virksomhederne have mulighed for at betale en foreløbig dækningsafgift, som vil være mere i overensstemmelse med den endelige stigningsbegrænsede dækningsafgift, som opgøres på baggrund af de almindelige 2023-vurderinger.

2.6. Justering af reglerne om 2024 og 2025-vurderinger

2.6.1. Gældende ret

Ejendomsvurderinger af ejendomme i form af almindelige vurderinger foretages hvert andet år, jf. ejendomsvurderingslovens § 5, stk. 1. Ejerboliger vurderes som udgangspunkt i lige år, mens visse ejerboliger og andre ejendomme vurderes i ulige år. Vurderingerne udgør beregningsgrundlaget for ejendomsskatter i de to efterfølgende år. Det betyder f.eks., at 2024-vurderingerne (for de fleste ejerboliger) udgør beregningsgrundlaget for ejendomsskatter i 2025 og 2026, mens 2025-vurderingerne (for de resterende ejendomme) udgør beregningsgrundlaget for ejendomsskatter i 2026 og 2027.

Med baggrund i et ønske om at skabe en bedre tidsmæssig sammenhæng mellem vurderingsterminen og udsendelsen af ejendomsvurderingerne blev der ved lov nr. 379 af 3. juni 2023 vedtaget en forenkling af 2024-/2025-vurderingerne. Forenklingen består i, at 2024-/2025-vurderingerne udarbejdes ved at indeksere 2022-/2023-vurderingerne til henholdsvis 2024- og 2025-prisniveau. Bl.a. fordi indekseringen af en kendt vurdering ikke beror på nye, væsentlige faktiske oplysninger, foretages 2024-/2025-vurderingerne uden partshøring og klageadgang.

Med henblik på at sikre et foreløbigt beregningsgrundlag for ejendomsskatter i 2024 og 2025, der ligger så tæt på det endelige beskatningsgrundlag som muligt, så forskellen mellem den foreløbige og den endelige skat reduceres, blev der ved samme lov også indført regler om foreløbige 2022-/2023-vurderinger, der blev udsendt i 2. halvår af 2023. For at sikre, at de foreløbige vurderinger kunne laves med et begrænset ressourcetræk, så res-

UDKAST

sourcerne i stedet kan bruges på at sikre, at den resterende del af de almindelige 2020-vurderinger samt 2021-, 2022- og 2023-vurderingerne udsendes efter de udmeldte tidsplaner, foretages de foreløbige vurderinger uden partshøring og klageadgang. Det skal ses i sammenhæng med, at de foreløbige vurderinger i de fleste tilfælde ikke har økonomisk betydning for ejeren, hvilket bl.a. skyldes den samtidigt indførte skatterabatordning. Herudover kan de foreløbige vurderinger ændres i en række tilfælde (f.eks. i købs-/salgssituationer), jf. ejendomsvurderingslovens § 89 d, stk. 4.

De foreløbige 2022-vurderinger rettes til i takt med, at de endelige 2020-vurderinger bliver udsendt. Ved udarbejdelsen af de endelige vurderinger foretager Vurderingsstyrelsen en række kontroller, hvorefter ejendomsejer som nævnt ovenfor har muligheden for at gøre indsigelse i tilfælde af eventuelle fejl eller mangler i data. Derudover har ejendomsejere mulighed for at klage over vurdering.

Indtil de endelige 2022-/2023-vurderinger foreligger, vil det være de foreløbige 2022-/2023-vurderinger, der danner grundlag for indekseringen ved udarbejdelsen af 2024-/2025-vurderingerne. Hvis en foreløbig 2022-vurdering rettes til på baggrund af en endelig 2020-vurdering, vil det være den tilrettede foreløbige 2022-vurdering, der danner grundlag for indekseringen.

Når de endelige 2022-/2023-vurderinger foreligger, vil der ske efterregulering af 2024-/2025-vurderingerne og ejendomsskatterne beregnet på baggrund heraf.

Af systemtekniske årsager blev det med lov nr. 379 af 3. juni 2023 vedtaget, at foreløbige 2022- og 2023-vurderinger ikke skulle indekseres til 2024-/2025-prisniveau ved udarbejdelsen af 2024- og 2025-vurderinger, hvis den foreløbige vurdering var blevet ændret efter ejendomsvurderingslovens § 89 d, stk. 4.

2.6.2. Skatteministeriets overvejelser

Skatteforvaltningen har konstateret, at det ved udarbejdelsen af 2024- og 2025-vurderinger alligevel er muligt at systemunderstøtte, at der også sker indeksering til 2024-/2025-prisniveau af foreløbige 2022- og 2023-vurderinger, som er blevet ændret efter ejendomsvurderingslovens § 89 d, stk. 4. Det bør sikres, at alle ejendomme behandles ens, og at foreløbige beskatningsgrundlag bliver så retvisende som muligt.

2.6.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at alle 2024- og 2025-vurderinger vil skulle udgøres af en indekseret foreløbig 2022- og 2023-vurdering, uanset om denne er blevet ændret efter ejendomsvurderingslovens § 89 d, stk. 4, indtil de almindelige 2022- og 2023-vurderinger foreligger.

Det foreslås, at ændringen træder i kraft den 1. juni 2024, hvilket skal sikre, at Skatteforvaltningen har mulighed for at foretage den foreslåede indeksering, jf. lovforslagets § 3, af 2024- og 2025-vurderingerne, inden disse skal udgøre et beskatningsgrundlag for årene 2025-2027.

2.7. Ændring af listen over lande omfattet af defensive foranstaltninger

2.7.1. Gældende ret

Ved lov nr. 788 af 4. maj 2021 blev der med virkning fra den 1. juli 2021 indført såkaldte defensive foranstaltninger imod lande, der er opført på EU's sortliste over skattely.

De defensive foranstaltninger består i, at der ikke er fradrag for betalinger til interesseforbundne modtagere hjemmehørende i de berørte lande. Der er heller ikke fradragsret i det tilfælde, hvor modtageren ikke er skattemæssigt hjemmehørende i et af de berørte lande, hvis modtageren ikke er betalingens retmæssige modtager, og betalingen videreføres til en modtager i et af de berørte lande. De nærmere regler herom fremgår af ligningslovens § 5 H, stk. 1 og 3.

Endvidere skal der indeholdes og betales en særlig høj udbytteskat (44 pct.) af udbytter af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, når den retmæssige modtager af udbyttet er hjemmehørende i et af de oplistede lande. Denne særlige høje udbytteskat gælder også, hvor udbyttet udloddes til en modtager, der ikke er skattemæssigt hjemmehørende i et af de berørte lande, men hvor den pågældende ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager i et af de berørte lande. Reglerne herom fremgår af selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 3. pkt., og kildeskattelovens § 2, stk. 11, 2. pkt., og § 65, stk. 12 og 13.

De defensive foranstaltninger skal virke som værn mod skatteunddragelse og skatteundgåelse ved benyttelse af skattelykonstruktioner. Kriterierne for sortlisten vedrører udveksling af oplysninger mellem skattemyndigheder, fair beskatning og fravær af skadelige skatteordninger samt efterlevelse af OECD's BEPS-minimumsstandarder.

Følgende 16 lande er på nuværende tidspunkt omfattet af de defensive foranstaltninger, jf. ligningslovens § 5 H, stk. 2: Amerikansk Samoa, Anguilla, Antigua og Barbuda, Bahamas, Belize, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Rusland, Samoa, Seychellerne, Trinidad og Tobago, Turks- og Caicosøerne og Vanuatu.

2.7.2. Skatteministeriets overvejelser

Ifølge bemærkningerne til lovforslaget om fastsættelse af defensive foranstaltninger mod lande på EU-listen over ikke-samarbejdsvillige skattejurisdiktioner, jf. Folketingstidende 2020-21, A, L 150 som fremsat, side 4, var det ved indførelsen af de defensive foranstaltninger mod lande på EU's sortliste over skattely forudsat, at fremtidige ændringer af, hvilke lande der berøres af de defensive foranstaltninger, ville skulle gennemføres ved lov. Dette ville skulle gælde, hvis der blev optaget nye lande på EU's sortliste over skattely, eller hvis nogle af de oplyste lande blev fjernet fra listen.

Ved opdateringen af EU's sortliste over skattely vedtaget af Rådet den 20. februar 2024 blev Bahamas, Belize, Seychellerne og Turks- og Caicosøerne fjernet fra listen.

De lande, der er fjernet fra EU's sortliste over skattely, bør fjernes fra listen over de lande, der berøres af de defensive foranstaltninger, der er gennemført i Danmark, jf. ligningslovens § 5 H, stk. 2.

2.7.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at Bahamas, Belize, Seychellerne og Turks- og Caicosøerne fjernes fra listen i ligningslovens § 5 H, stk. 2.

Den danske oplystning af lande omfattet af de defensive foranstaltninger vil derved pr. 1. juli 2024 svare til de lande, der indgår på EU's sortliste over skattely.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

3.1. Økonomiske konsekvenser for det offentlige

Lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske konsekvenser for det offentlige.

Den foreslåede værnsregel, der skal sikre mod, at minimumsbeskatningsreglerne omgås ved indgåelse af hybride arrangementer, vil hindre, at der opstår et utilsigtet mindreprovenu.

3.2. Implementeringskonsekvenser for det offentlige

Det vurderes, at lovforslagets bestemmelser om justering af reglerne om 2024- og 2025-vurderingerne isoleret set vil medføre administrative omkostninger for Skatteforvaltningen på 1,1 mio. kr. i perioden 2024 til og med 2027, 0,2 mio. kr. i 2028 og 0,1 mio. kr. i 2029 til sagsbehandling og systemtilpasninger.

Vurderingen af eventuelle implementeringsmæssige konsekvenser af ændringerne af ejendomsskatteoven udestår.

Skatteforvaltningen gennemfører i øjeblikket en række store, komplekse it-udviklingsprojekter, som de kommende år lægger beslag på Skatteforvaltningens it-udviklingskapacitet. It-understøttelsen skal derfor prioriteres sammen med andre højt prioriterede it-udviklingsopgaver i Skatteforvaltningen. Til og med 2027 vil de enkelte it-opgaver skulle prioriteres inden for Skatteministeriets rammer og it-udviklingskapacitet, der er fastsat i flerårsaftalen for skattevæsenet for perioden 2023-2027.

Lovforslaget vurderes ikke at have implementeringskonsekvenser for kommuner og regioner.

Det vurderes, at lovforslaget i relevant omfang følger de syv principper for digitaliseringsklar lovgivning.

4. Økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

Forslaget om en permanent undtagelsesbestemmelse baseret på forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder vurderes at medføre en vis administrativ lempelse for koncerner, der har koncernenheder, der ikke er medtaget i koncernens konsoliderede regnskaber udelukkende som følge af disse koncernenheders størrelse eller væsentlighed.

Lovforslaget har ikke i øvrigt nævneværdige økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Forslaget om justering af ejendomsskatteovens § 33, stk. 6, vil sikre, at ejere af dækningsafgiftspligtige ejendomme vil kunne vælge at blive opkrævet en foreløbig dækningsafgift, som i højere grad vil svare til den endeligt opgjorte dækningsafgift.

UDKAST

Forslaget om justering af reglerne om 2024- og 2025-vurderingerne vil sikre en mere præcis foreløbig ejendomsskattebetaling for ejendomssejere, indtil de almindelige 2022- og 2023-vurderinger kan udsendes.

Lovforslaget har i øvrigt ingen administrative konsekvenser for borgerne.

6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen klimamæssige konsekvenser.

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljø- og naturmæssige konsekvenser.

8. Forholdet til EU-retten

Minimumsbeskatningsloven implementerer Rådets direktiv (EU) 2022/2523 af 15. december 2022 om sikring af en global minimumsskattesats for multinationale koncerner og store nationale koncerner i Unionen, der er baseret på OECD's modelregler. Direktivet skal efter direktivets betragtninger fortolkes i overensstemmelse med OECD's modelregler. De foreslåede ændringer gennemfører OECD's administrative retningslinjer vedrørende OECD's modelregler, og de vurderes på den anførte baggrund også at være i overensstemmelse med direktivet.

Lovforslaget indeholder i øvrigt ingen EU-retlige aspekter.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den [23. februar 2024 til den 22. marts 2024] været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

3F, Advokatsamfundet, Andelsboligforeningernes Fællesrepræsentation, Ankestyrelsen, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, BL – Danmarks Almene Boliger, Bolig- og Planstyrelsen, Boligselskabernes Landsforening, borger- og retssikkerhedschefen i Skatteforvaltningen, Business Danmark, CEPOS, Cevea, Danmarks Miljøportal, Danmarks Naturfredningsforening, Danmarks Statistik, Dansk Aktionærforening, Dansk Arbejdsgiverforening, Dansk Ejendomskredit, Dansk Ejendomsmæglerforening, Dansk Erhverv, Dansk Industri, Dansk Landbrugsrådgivning, Dansk Offshore, Dansk Skovforening, Dansk Told- og Skatteforbund, Danske Advokater, Danske Boligadvokater, Danske Rederier, Danske Regioner, Datatilsynet, Den Danske Dommerforening, Digitaliseringsstyrelsen, Dommerfuldmægtigforeningen, Domstolsstyrelsen, EjendomDanmark, Ejerlejlighedernes Landsforening, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR), Finans Danmark, Finansiell Stabilitet, Finanstilsynet, Foreningen af Danske Skatteankenævn,

UDKAST

Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, Forsikringsmæglerforeningen, Fritidshusejernes Landsforening (FL), FSR - danske revisorer, Geodatastyrelsen, Green Power Denmark, HORESTA, Investering Danmark, Justitia, Kommunernes Landsforening, Kraka, Landbrug & Fødevarer, Landbrugsstyrelsen, Landsbyggefonden, Landsskatteretten, Lejernes Landsorganisation, Mellempfolkeligt Samvirke, Oxfam IBIS, Miljøstyrelsen, Nationalbanken, Parcelhusejernes Landsorganisation, Realkredit Danmark, Realkreditrådet, SEGES, Skatteankesforvaltningen, Slots- og Kulturstyrelsen, SMVdanmark, SRF Skattefaglig Forening, Tinglysningssretten, Vurderingsankenævnsforeningen, Ældre Sagen og Økonomistyrelsen.

10. Sammenfattende skema

	Positive konsekvenser/mindreudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)	Negative konsekvenser/merudgifter (hvis ja, angiv omfang/Hvis nej, anfør »Ingen«)
Økonomiske konsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Ingen nævneværdige
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Det vurderes, at lovforslagets bestemmelser om justering af reglerne om 2024 og 2025-vurderingerne isoleret set vil medføre administrative omkostninger for Skatteforvaltningen på 1,1 mio. kr. årligt i perioden 2024 til og med 2027, 0,2 mio. kr. i 2028 og 0,1 mio. kr. i 2029 til sagsbehandling og systemtilpasninger. Vurderingen af eventuelle implementeringsmæssige konsekvenser af ændringen af ejendomsskatteloven udestår
Økonomiske konsekvenser	Ingen	Ingen

UDKAST

for erhvervsli- vet		
Administrative konsekvenser for erhvervsli- vet	Forslaget om en permanent undtagelsesbestemmelse baseret på forenkede beregningsregler for ikke-væsentlige koncernenheder vurderes at medføre en vis administrativ lempelse for koncerner, der har koncernenheder, der ikke er medtaget i koncernens konsoliderede regnskaber.	Ingen
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Miljø- og na- turmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	<p>Minimumsbeskatningsloven implementerer Rådets direktiv (EU) 2022/2523 af 15. december 2022 om sikring af en global minimumsskattesats for multinationale koncerner og store nationale koncerner i Unionen, der er baseret på OECD's modelregler. Direktivet skal efter direktivets betragtninger fortolkes i overensstemmelse med OECD's modelregler. De foreslåede ændringer gennemfører OECD's administrative retningslinjer vedrørende OECD's modelregler, og de vurderes på den anførte baggrund også at være i overensstemmelse med direktivet.</p> <p>Lovforslaget indeholder i øvrigt ingen EU-retlige aspekter.</p>	
Er i strid med de fem princip- per for imple- mentering af erhvervsrettet EU-regulering/ Går videre end minimumskrav	Ja	Nej X

UDKAST

i EU-regulering (sæt X)	
-------------------------	--

UDKAST

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Minimumsbeskatningsloven finder anvendelse på koncernenheder, der indgår i en koncern med en årlig omsætning på mindst 750 mio. euro. Begrebet omsætning er defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 45. Det følger heraf, at der ved omsætning forstås indtægter, der opstår i forbindelse med en virksomheds ordinære drift, herunder varesalg, levering af tjenesteydelser, honorarer, renter, udbytter og royalties.

Definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 45, svarer til den danske lovfastsatte definition af begrebet omsætning i forhold til reglerne om land for land-rapporter, jf. skattekontrollovens § 47, stk. 1, nr. 6.

Som omtalt i pkt. 1 i lovforslagets almindelige bemærkninger implementerer minimumsbeskatningsloven et EU-direktiv, der igen er baseret på OECD's modelregler. Hverken EU-direktivet eller OECD's modelregler indeholder en bestemmelse med en definition af begrebet omsætning. De af OECD offentliggjorte kommentarer til modelreglerne har hidtil alene indeholdt den bemærkning, at omsætningsgrænsen er den samme som den grænse, der anvendes i forhold til reglerne om, hvilke koncerner der skal indgive en land for land-rapport, dvs. en rapport om koncernens økonomiske aktiviteter i hvert enkelt land i hele verden.

Imidlertid indeholder OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 i afsnit 3 en udbygning af kommentarerne til modelreglerne med specifikke kommentarer til forståelsen af begrebet omsætning. Der henvises i retningslinjerne til, at reglerne for land for land-rapportering ikke nødvendigvis anvendes helt ensartet i alle jurisdiktioner, og for at øge sikkerheden og ensartetheden indeholder retningslinjerne fra december 2023 derfor kommentarer til begrebet omsætning, der er specifikt målrettet modelreglerne. Heraf fremgår navnlig, at også nettogevinster ved investeringer indgår.

Det foreslås, at minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 45, ophæves.

Forslaget vil indebære, at forståelsen af begrebet omsætning i stedet for at være fastlagt i en lovbestemt definition vil komme til at bero på kommenta-

UDKAST

terne til OECD's modelregler og de offentliggjorte administrative retningslinjer fra OECD. Forslaget vil konkret betyde, at der ikke kan være tvivl om, at begrebet omsætning tillige omfatter såvel realiserede som urealiserede nettogevinster fra investeringer, som efter OECD's administrative retningslinjer fra december 2023, pkt. 3.1.3, skal medregnes i omsætningen.

Til nr. 2

Overordnet indebærer minimumsbeskatningslovens regler, at der vil skulle betales en ekstraskat, når den effektive skattesats for kvalificeret indkomst optjent i en jurisdiktion er mindre end 15 pct. Efter minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 1, er en koncernenheds kvalificerede indkomst eller tab enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab med de reguleringer, der følger af §§ 14-20.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, at koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab efter § 12, stk. 1, er enhedens nettoindkomst eller -tab før eventuelle konsolideringsreguleringer til eliminering af koncerninterne transaktioner, således som dette nettoresultat er opgjort ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab, jf. dog minimumsbeskatningslovens § 13, der i visse situationer giver mulighed for, at der kan anvendes en anden regnskabsstandard end den, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab.

Minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 1 og 2, implementerer EU-direktivets artikel 15, stk. 1, der er baseret på artikel 3.1.2 i OECD's modelregler. Det fremgår af pkt. 3 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler, at der ved opgørelsen af en koncernenheds kvalificerede indkomst eller tab som udgangspunkt skal bortses fra reguleringer som følge af allokering af købesum. Allokering af købesum («Purchase Price Allocation – PPA») skal efter danske og internationale regnskabsstandarder foretages i forbindelse med køb af virksomheder og indebærer, at købesummen allokeres på alle den overtagne virksomheds aktiver og passiver på grundlag af en vurdering af markedsværdien af disse aktiver og passiver, herunder f.eks. også immaterielle aktiver, som ikke tidligere er blevet aktiveret.

De regnskabsmæssige reguleringer, der foretages som følge af allokering af købesum, repræsenterer hverken for køber eller sælger en reel indtægt eller udgift, hvilket er baggrunden for, at disse reguleringer ikke skal medregnes ved opgørelsen af koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab. Det fremgår af pkt. 3 og 4 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler, at der som udgangspunkt også skal bortses fra reguleringer

UDKAST

som følge af allokering af købesum i de tilfælde, hvor disse reguleringer efter den anvendelige regnskabsstandard er ”skubbet ned” i den overtagne koncernenheds særskilte regnskab (såkaldt »push down accounting«).

Det fremgår dog af pkt. 4 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD’s modelregler, at der med hensyn til transaktioner gennemført før den 1. december 2021 kan medregnes reguleringer som følge af allokering af købesum, men kun hvis koncernen ikke er i besiddelse af oplysninger, der giver mulighed for med rimelig sikkerhed at fastslå den bogførte værdi af de overtagne aktiver og passiver før erhvervelsen. Benyttes denne mulighed for at medregne reguleringer som følge af allokering af købesum, skal eventuelle udskudte skatteaktiver eller skatteforpligtelser, der har sammenhæng med transaktionen, ligeledes medregnes ved opgørelsen af koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab og omfattede skatter.

Selv om minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, ikke indeholder udtrykkelige bestemmelser om, hvorledes reguleringer som følge af allokering af købesum skal behandles ved opgørelsen af en koncernenheds regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab, skal bestemmelsen fortolkes i overensstemmelse med kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD’s modelregler, herunder kommentarernes pkt. 3 og 4 om sådanne reguleringer.

Det foreslås, at det i minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, indsættes som 2. og 3. pkt., at i koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab efter 1. pkt. medregnes ikke reguleringer som følge af allokering af købesum. Reguleringer som følge af allokering af købesummer kan dog medregnes ved erhvervelser gennemført før den 1. december 2021, hvis koncernen ikke er i besiddelse af oplysninger, der giver mulighed for med rimelig sikkerhed at fastslå den bogførte værdi af de overtagne aktiver og passiver før erhvervelsen.

De foreslåede bestemmelser indebærer, at minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, præciseres.

Det foreslåede 2. pkt. vil således indebære, at det i overensstemmelse med pkt. 3 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD’s modelregler udtrykkeligt vil fremgå af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, at der som udgangspunkt skal bortses fra reguleringer som følge af købesum ved opgørelsen af en koncernenheds kvalificerede indkomst eller tab.

UDKAST

Bestemmelsen vil i overensstemmelse med kommentarerne til OECD's modelregler skulle gælde, uden hensyn til om reguleringer som følge af allokering af købesum kun fremgår af det konsoliderede regnskab, eller om de er »skubbet ned« i den overtagne koncernenheds særskilte regnskab, fordi såkaldt »push down accounting« er tilladt efter den anvendelige regnskabsstandard.

Det foreslåede 3. pkt. vil endvidere indebære, at det i overensstemmelse med punkt 4 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler udtrykkeligt vil fremgå af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, at der med hensyn til transaktioner gennemført før den 1. december 2021 kan medregnes reguleringer som følge af allokering af købesum, men at dette dog kun kan ske, hvis koncernen ikke er i besiddelse af oplysninger, der giver mulighed for med rimelig sikkerhed at fastslå den bogførte værdi af de overtagne aktiver og passiver før erhvervelsen. Det vil være en forudsætning for at medregne reguleringerne, at de rent faktisk er medregnet i koncernens regnskaber, herunder i den overtagne koncernenheds særskilte regnskab, når såkaldt »push down accounting« er tilladt efter den anvendelige regnskabsstandard.

Der bemærkes, at hvis denne mulighed for i visse tilfælde at medregne reguleringer som følge af allokering af købesum anvendes, vil dette i overensstemmelse med pkt. 4 i kommentarerne til artikel 3.1.2 i OECD's modelregler indebære, at eventuelle udskudte skatteaktiver eller skatteforpligtelser, der har sammenhæng med transaktionen, ligeledes vil skulle medregnes ved opgørelsen af koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab og omfattede skatter.

Til nr. 3

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, 1. pkt., at det er et krav, at en koncernenheds koncerninterne transaktioner med andre koncernenheder skal være sket til priser og vilkår, der er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Bestemmelsen medfører således, at armslængdeprincippet skal følges ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst for de involverede koncernenheder.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, 2. pkt., at ingen af de involverede koncernenheders koncerninterne transaktioner korrigeres ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst i overensstemmelse med armslængdeprincippet, hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektion efter de lokale selskabsskatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, og denne jurisdiktion har en nominel selskabsskattesats, der er mindre end

UDKAST

minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de to forudgående regnskabsår.

Det foreslås, at § 12, stk. 3, ophæves.

Forslaget har sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 4 og 5, hvorved det foreslås, at bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, justeres og flyttes til minimumsbeskatningslovens § 15. Der henvises derfor til lovforslagets § 1, nr. 4 og 5, og bemærkningerne hertil.

Til nr. 4

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, at en koncernenheds regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab skal reguleres for en række poster ved beregningen af en koncernenheds kvalificerede indkomst eller tab efter § 12.

Bestemmelsen indeholder en opstilling af de reguleringer, der skal foretages i en koncernenheds regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab for at beregne den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Der er tale om ofte forekommende reguleringer som følge af permanente forskelle mellem regnskabsreglerne og skattereglerne. Hver post er nærmere defineret i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 2-16.

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, indsættes et nr. 16 med følgende ordlyd: »Armslængdeprincippet, jf. stk. 17«.

Det betyder, at der skal reguleres som følge af armslængdeprincippet. De reguleringer, der skal foretages som følge af armslængdeprincippet, er nærmere defineret og beskrevet i forslaget om indsættelse af stk. 17 i minimumsbeskatningslovens § 15, jf. lovforslagets § 1, nr. 5, og bemærkningerne hertil.

Til nr. 5

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, 1. pkt., at det er et krav, at en koncernenheds koncerninterne transaktioner med andre koncernenheder skal være sket til priser og vilkår, der er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Bestemmelsen medfører således, at armslængdeprincippet skal følges ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab for de involverede koncernenheder.

UDKAST

Armlængdeprincippet medfører, at der ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for kontrollerede transaktioner, dvs. transaktioner mellem interesseforbundne parter, skal anvendes de priser og vilkår, som ville kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Armslængdeprincippet fortolkes i overensstemmelse med de til enhver tid gældende »OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises«.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, 2. pkt., at ingen af de involverede koncernenheders koncerninterne transaktioner korrigeres ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst i overensstemmelse med armslængdeprincippet, hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektur efter de lokale selskabsskatte regler i den ene af de relevante jurisdiktioner, og denne jurisdiktion har en nominel selskabsskattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de 2 forudgående regnskabsår.

Bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, er formuleret således, at den finder anvendelse både på grænseoverskridende transaktioner, dvs. transaktioner, hvor de to parter er hjemmehørende i hver sin jurisdiktion, og på rent nationale transaktioner, dvs. transaktioner, hvor de to parter er hjemmehørende i samme jurisdiktion.

I OECD's modelregler, artikel 3.2.3, og i EU-direktivets artikel 16, stk. 4, skelnes der imidlertid mellem grænseoverskridende transaktioner og rent nationale transaktioner, idet der som udgangspunkt ikke skal foretages armslængdereguleringer af rent nationale transaktioner.

Det foreslås i lovforslagets § 1, nr. 3, at minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, ophæves. Dette skyldes, at bestemmelsen rent systematisk i både OECD's modelregler og EU-direktivet betragtes som en regulering, der skal foretages i en koncernenheds regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab for at beregne den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Den bør derfor indgå i minimumsbeskatningsloven på samme måde, dvs. at den i stedet bør fremgå af minimumsbeskatningslovens § 15.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 17, 1. pkt., at enhver transaktion mellem koncernenheder, som ikke er bogført med det samme beløb i begge koncernenheders regnskaber, eller som ikke er i overensstemmelse med armslængdeprincippet, skal reguleres, således at den opføres med det samme beløb og er i overensstemmelse med armslængdeprincippet.

UDKAST

Det foreslås i 2. *pkt.*, at er koncernenhederne hjemmehørende i samme jurisdiktion og opgøres den effektive skattesats samlet for enhederne, skal der kun reguleres for transaktioner, som ikke er bogført i overensstemmelse med armslængdeprincippet, hvis transaktionen medfører tab ved salg eller anden overførsel af et aktiv, og det pågældende tab er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Det foreslås i 3. *pkt.*, at der skal ikke foretages reguleringer efter 1. *pkt.*, hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektur efter de lokale indkomstskatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, og denne jurisdiktion har en nominel selskabsskattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de 2 forudgående regnskabsår.

Det foreslåede 1. *pkt.* svarer til den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, hvorefter koncernenheder skal anvende armslængdeprincippet på koncerninterne transaktioner, hvorved transaktionerne også skal bogføres med det samme beløb ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Ordlyden foreslås dog justeret, således at den i højere grad svarer til formuleringen i OECD's modelregler og EU-direktivet.

Bestemmelsen medfører, at armslængdeprincippet også skal følges ved opgørelsen af en koncernenheds kvalificerede indkomst. Dette medfører, at der som udgangspunkt vil være overensstemmelse mellem de priser og vilkår, der ligger til grund for opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter den øvrige skattelovgivning, og dem, der ligger til grund for opgørelsen af den kvalificerede indkomst.

Det foreslåede 2. *pkt.* vil medføre, at der som udgangspunkt ikke skal foretages reguleringer til armslængdevilkår vedrørende rent nationale transaktioner. Dette skyldes, at det som udgangspunkt ikke vil have nogen betydning for minimumsbeskatningen, hvis indkomsten flyttes fra en koncernenhed til en anden inden for samme jurisdiktion, da opgørelsen af den effektive skattesats efter minimumsbeskatningslovens § 28 som udgangspunkt opgøres samlet for alle koncernenheder i samme jurisdiktion.

Undtagelsen er derfor også begrænset til de koncernenheder, der indgår i den samme opgørelse af den effektive skattesats i jurisdiktionen. Transaktioner med f.eks. minoritetsjede koncernenheder, som indgår i en separat opgørelse af den effektive skattesats, jf. minimumsbeskatningslovens § 33, vil derfor ikke være omfattet af undtagelsen. Der vil således skulle foretages

UDKAST

reguleringer til armslængdevilkår, hvis transaktionerne ikke er bogført til armslængdevilkår.

Der foretages efter minimumsbeskatningslovens § 33 en samlet opgørelse af den effektive skattesats for medlemmer af en minoritetssejet underkoncern, der er hjemmehørende i samme jurisdiktion. Ved transaktioner mellem disse enheder indbyrdes vil den foreslåede undtagelse derfor skulle finde anvendelse, således at der ikke vil skulle foretages reguleringer til armslængdevilkår.

Den foreslåede undtagelse efter forslaget til 2. pkt. vil ikke omfatte transaktioner, som medfører tab ved salg eller anden overførsel af aktiver, hvis tabet er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Det vil således ikke være muligt at skabe kunstige tab i en jurisdiktion ved at anvende andre vilkår end armslængdevilkår. Tabet vil ikke være medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab, hvis koncernen har truffet et valg om anvendelse af regnskabsmæssig konsolidering efter minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 4, idet tabet i givet fald elimineres.

Uanset det foreslåede 2. pkt. vil rent nationale transaktioner, som ikke er bogført med det samme beløb i begge koncernenheders regnskaber, skulle reguleres efter 1. pkt., således at de opføres med det samme beløb.

Det bemærkes, at danske koncernenheder efter ligningslovens § 2 fortsat vil være forpligtet til at opgøre den skattepligtige indkomst i overensstemmelse med armslængdeprincippet også for rent nationale transaktioner. Armslængdeprincippet kan derfor være afspejlet i bogføringen og regnskabet for de danske koncernenheder.

Det foreslåede 3. pkt. svarer til den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, 2. pkt. Bestemmelsen medfører, at ingen af de involverede koncernenheders koncerninterne transaktioner skal reguleres ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst i overensstemmelse med armslængdeprincippet, hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektion efter de lokale selskabsskatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, og denne jurisdiktion har en nominel selskabsskattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de 2 forudgående regnskabsår.

UDKAST

Anvendelse af armslængdeprincippet efter de almindelige lokale skatteregler kan indebære, at skattemyndighederne i et land foretager ændringer i forhold til de anvendte priser og vilkår vedrørende koncerninterne transaktioner i den multinationale koncern. I visse tilfælde sker der ikke en korresponderende regulering af den anden part i transaktionen efter de almindelige skatteregler i det andet land. Det kan f.eks. være en følge af, at der er indgået en såkaldt unilateral prisfastsættelsesforhåndsftale (unilateral advance pricing agreement) mellem den ene part i transaktionen og skattemyndigheden i det land, hvor den pågældende part er hjemmehørende, at koncernenheden har selvangivet en anden pris end den bogførte med henblik på at overholde de lokale skatteregler, eller at skattemyndigheden i den ene jurisdiktion foretager en korrektion af prisen som led i ligningen af koncernenheden.

I sådanne tilfælde, hvor der alene sker en unilateral korrektion efter de almindelige skatteregler af den ene part i den kontrollerede transaktion, er udgangspunktet, at der skal foretages en armslængderegulering i opgørelsen af den kvalificerede indkomst og tab for alle parter i transaktionen. Det antages således, at korrektionen er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Udgangspunktet hindrer, at korrektionen kan give anledning til dobbeltbeskatning, hvor der sker en unilateral forhøjende korrektion i et højskatteland uden korresponderende regulering (nedsættelse) i en lavskattejurisdiktion. Uden reguleringen ville der ske beskatning af ændringen i indkomsten både i højskattelandet efter lokale regler og i lavskattelandet som ekstraskat efter minimumsbeskatningsreglerne. Med reguleringen af den kvalificerede indkomst udløses der ingen ekstraskat i lavskattelandet af det beløb, der modsvares korrektionen i højskattelandet. En nedsættelse af indkomsten i højskattelandet ville tilsvarende kunne give anledning til dobbelt-ikkebeskatning, hvis der ikke blev foretaget en regulering af den kvalificerede indkomst. Der skal derfor foretages reguleringer af den kvalificerede indkomst i begge koncernenheder.

Udgangspunktet fraviges imidlertid med 3. pkt., idet der er risiko for dobbeltbeskatning eller dobbelt-ikkebeskatning, når jurisdiktionen, der foretager korrektionen, er en lavskattejurisdiktion.

Hvis lavskattejurisdiktionen efter de almindelige skatteregler nedsætter indkomsten for koncernenheden i lavskattejurisdiktionen uden en korresponderende regulering (forhøjelse) i det andet land, vil det medføre dobbelt-ikkebeskatning, når den anden jurisdiktion er en højskattejurisdiktion. Indkomsten beskattes ikke efter de almindelige skatteregler i nogle af landene, og

UDKAST

pålægges ikke ekstraskat efter minimumsbeskatningsreglerne, hvis den kvalificerede indkomst i lavskattejurisdiktionen nedsættes.

Hvis lavskattejurisdiktionen forhøjer indkomsten for koncernheden i lavskattejurisdiktionen uden en korresponderende regulering (nedsættelse) i den anden jurisdiktion, vil det derimod medføre dobbeltbeskatning af indkomsten. Det skyldes, at forhøjelsen indebærer en ekstraskat i lavskattejurisdiktionen, og at indkomsten allerede beskattes i den anden jurisdiktion efter de almindelige skatteregler, da denne jurisdiktion ikke nedsætter selskabsskatteindkomsten.

Bestemmelsen i 3. pkt. medfører, at koncernhedens koncerninterne transaktioner med andre koncernheder ikke skal reguleres i overensstemmelse med armslængdeprincippet i forhold til opgørelsen af den kvalificerede indkomst hos nogen af parterne, når der kun er foretaget en armslængdekorrektur efter de almindelige lokale skatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, og denne jurisdiktion har en nominel selskabsskattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de 2 forudgående regnskabsår.

Til nr. 6

Minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, er en såkaldt safe harbour-bestemmelse, der er udformet i overensstemmelse med den kvalificerede internationale safe harbour-aftale, der fremgår af dokumentet om »Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two)«, som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework den 15. december 2022.

Ekstraskatten i en jurisdiktion udgør nul, hvis den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen opgjort efter minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 2, ikke overstiger det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter den substansbaserede indkomstudelukkelse, jf. minimumsbeskatningslovens § 30. Ekstraskatten i en jurisdiktion udgør ligeledes nul, hvis betingelserne for anvendelse af de minimis-reglen i minimumsbeskatningslovens § 32, stk. 1, nr. 1 og 2, er opfyldt. Endelig udgør ekstraskatten i en jurisdiktion nul, hvis den effektive skattesats for jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 1, er lig med eller højere end minimumsskattesatsen (15 pct.).

UDKAST

Minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, giver mulighed for, at koncerner omfattet af minimumsbeskatningsloven kan anvende forenklede beregninger med henblik på at fastslå, at ekstraskatten i en jurisdiktion udgør nul. Bestemmelsen kan dog først finde anvendelse, når der i medfør af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, er fastsat forenklede beregningsregler, da anvendelsen af sådanne forenklede beregningsregler er en betingelse for anvendelsen af undtagelsesbestemmelsen.

Der er i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 fastsat forenklede beregningsregler for anvendelse af undtagelsesbestemmelsen i relation til koncernenheder i en jurisdiktion, når sådanne enheders regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed («ikkevæsentlige koncernenheder»). Retningslinjerne gælder ikke, hvis en koncernenhed af andre grunde, f.eks. fordi den besiddes med henblik på salg, ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber.

Det foreslås, at der i kapitel 7 indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 34 a, der gennemfører de administrative retningslinjer for anvendelsen af safe harbour-bestemmelsen i relation til ikkevæsentlige koncernenheder.

Det foreslås i § 34 a, stk. 1, at den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, kan beslutte, at den ekstraskat, der skal betales for en eller flere koncernenheder i en jurisdiktion, ansættes til nul, hvis enhedernes regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, jf. dog stk. 3, og en af følgende betingelser er opfyldt i jurisdiktionen for de koncernenheder, som beslutningen vedrører:

- 1) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller mindre end det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter § 30.
- 2) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro.
- 3) Den effektive skattesats i regnskabsåret opgjort som den aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering divideret med den samlede omsætning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller højere end minimumsskattesatsen.

UDKAST

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at der for ikkevæsentlige koncernenheder vil være mulighed for at anvende de i bestemmelsen angivne forenkede beregningsmetoder til at fastslå, at koncernenhedernes ekstraskat kan fastsættes til nul.

Der gælder ikke entydige kriterier på tværs af alle regnskabsstandarder for, hvornår en koncern kan undlade at inkludere en koncernenhed i de konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af, at koncernenheden har en så begrænset størrelse eller væsentlighed for koncernen, at de konsoliderede regnskaber kan anses for retvisende, selv om koncernenheden ikke er inkluderet. De almindeligt anerkendte eller godkendte regnskabsstandarders regler herom er dog baseret på rimeligt ensartede principper, og det vil være afgørende, om disse principper er blevet overholdt ved undladelsen af at medtage en koncernenhed i de konsoliderede regnskaber. Bestemmelsen vil derfor kun kunne anvendes, når de i stk. 3 opregnede betingelser er opfyldt, jf. nærmere herom nedenfor.

Efter den foreslåede bestemmelse vil et valg om anvendelse af bestemmelsen skulle træffes for hvert enkelt regnskabsår og for hver enkelt ikkevæsentlig koncernenhed. Der vil ikke være pligt til at anvende bestemmelsen på alle koncernens ikkevæsentlige koncernenheder, ligesom der ikke vil være pligt til at anvende bestemmelsen på alle ikkevæsentlige koncernenheder hjemmehørende i en bestemt jurisdiktion.

Vælges den foreslåede bestemmelse anvendt på flere koncernenheder i samme jurisdiktion, vil vurderingen af, om betingelserne i nr. 1-3 er opfyldt, imidlertid skulle foretages samlet for de pågældende koncernenheder.

Ekstraskatten vil kunne fastsættes til nul i regnskabsåret, hvis blot en af de i nr. 1-3 opregnede betingelser er opfyldt.

Efter det foreslåede nr. 1 vil ekstraskatten kunne fastsættes til nul i regnskabsåret, hvis den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller mindre end det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter minimumsbeskatningslovens § 30.

Minimumsbeskatningslovens § 30 indeholder reglerne om den såkaldte substansbaserede indkomstudelukkelse. Reglen indebærer, at den kvalificerede indkomst til brug for beregning af ekstraskatten efter minimumsbeskatningsloven kan nedsættes med et beløb bestående af summen af 5 pct. af

UDKAST

lønomkostningerne og 5 pct. af den bogførte værdi af materielle aktiver. Bestemmelsen giver således mulighed for en nedsættelse af den kvalificerede indkomst, hvor der må anses for at foreligge en reel aktivitet, og hvor risikoen for skatteundgåelse derfor må anses for mindre. Det bemærkes, at procentsatsen til brug for beregning af nedsættelsesbeløbet er højere i perioden fra og med 2023 til og med 2032.

Der vil med henblik på anvendelsen af bestemmelsen skulle foretages en opgørelse af nedsættelsesbeløbet efter den substansbaserede indkomstudelukkelse for den eller de ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion, som er omfattet af valget om anvendelse af den foreslåede bestemmelse. Betingelsen i nr. 1 vil være opfyldt, hvis den eller de relevante koncernenheder efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering har en samlet omsætning, der er lavere end nedsættelsesbeløbet. Der henvises til forslaget til stk. 4 og bemærkningerne hertil nedenfor om, hvad der skal forstås ved »det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering«. Det bemærkes herved, at i Danmark fremgår reglen om, at der i land for land-rapporten skal indgives oplysninger om den samlede omsætning i en jurisdiktion, af § 4, stk. 2, nr. 2, i bekendtgørelse nr. 1304 af 14. november 2018 om land for land-rapportering.

Efter det foreslåede nr. 2 vil ekstraskatten ligeledes kunne fastsættes til nul, hvis den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro. Omfatter valget efter den foreslåede bestemmelse flere ikkevæsentlige koncernenheder i samme jurisdiktion, vil betingelsen kun være opfyldt, hvis den samlede omsætning for de ikkevæsentlige koncernenheder i jurisdiktionen, som er omfattet af valget, er lavere end 1 mio. euro.

Endelig vil ekstraskatten efter det foreslåede nr. 3 kunne ansættes til nul, hvis den effektive skattesats i regnskabsåret opgjort som den aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering divideret med den samlede omsætning efter det samme regelsæt er lig med eller højere end minimumsskattesatsen, altså 15 pct.

Den effektive skattesats vil således kunne opgøres på grundlag af de regler, der gælder for koncernens land for land-rapportering, idet den opgøres som regnskabsårets samlede aktuelle skatteomkostning i jurisdiktionen for den eller de koncernenheder, der er omfattet af valget efter stk. 1, divideret med den totale omsætning for de pågældende enheder.

UDKAST

Da den effektive skattesats opgøres på grundlag af den aktuelle skatteomkostning i regnskabsåret ifølge reglerne om land for land-rapportering, vil der ikke skulle tages hensyn til udskudte skatter, reguleringer af langfristede poster og usikre skattepositioner. I Danmark fremgår reglen om, at der i land for land-rapporten skal indgives oplysninger om den aktuelle skatteomkostning i en jurisdiktion af § 4, stk. 2, nr. 5, i bekendtgørelse nr. 1304 af 14. november 2018 om land for land-rapportering.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 2, at stk. 1 finder tilsvarende anvendelse for faste driftssteder af koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Bestemmelsen vil indebære, at der kan foretages et selvstændigt valg for faste driftssteder med hensyn til, om den foreslåede bestemmelse i § 34 a, stk. 1, skal finde anvendelse for det eller de faste driftssteder.

Det bemærkes, at det er en enhed inklusive dens eventuelle faste driftssteder, der efter regnskabsstandarderne kan være udeladt af koncernens konsoliderede regnskaber udelukkende som følge af enhedens størrelse eller væsentlighed. Når en enhed ikke er medtaget i de konsoliderede regnskaber, og enheden har et eller flere faste driftssteder, vil det således være både hovedenheden og de faste driftssteder, der er udeladt af de konsoliderede regnskaber.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at der i relation til anvendelsen af stk. 1 vil kunne træffes et selvstændigt valg for hovedenheden og for hver enkelt af dens faste driftssteder. Er der truffet et valg om at anvende bestemmelsen i stk. 1 for et fast driftssted, vil vurderingen af, om betingelserne i stk. 1, nr. 1-3, er opfyldt, skulle foretages samlet for det faste driftssted og eventuelle andre koncernenheder, herunder faste driftssteder, for hvilke bestemmelsen er valgt anvendt i den pågældende jurisdiktion.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 3, 1. pkt., at stk. 1 og 2 kun kan anvendes, hvis den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber er omfattet af § 4, nr. 6, litra a eller c, og er revideret af en ekstern revisor.

Den foreslåede bestemmelse vil for det første indebære, at der kun vil være mulighed for at anvende den foreslåede særlige undtagelsesregel i mini-

UDKAST

mumsbeskatningslovens § 34 a, hvis koncernen har udarbejdet konsoliderede regnskaber efter en almindeligt anerkendt regnskabsstandard som defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 25, eller efter en godkendt regnskabsstandard som defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 26, idet de konsoliderede regnskaber i sidstnævnte tilfælde efterfølgende vil skulle være reguleret for at forhindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 27. Der henvises herom i øvrigt til pkt. 8 i afsnit 1 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023.

En multinational koncern vil således ikke skulle kunne anvende den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, hvis koncernen ikke udarbejder konsoliderede regnskaber og til brug for opgørelserne efter minimumsbeskatningsreglerne derfor baserer sig på de regnskaber, der ville være blevet udarbejdet, hvis koncernen havde udarbejdet konsoliderede regnskaber, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 6, litra d.

Det bemærkes, at minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 6, litra b, vedrører de konsoliderede regnskaber for en koncern, der udelukkende består af hovedenheden og et eller flere faste driftssteder. For en sådan koncern vil der slet ikke være mulighed for at udelade koncernenheder fra de konsoliderede regnskaber med henvisning til, at de er ikkevæsentlige, og bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 34 a vil derfor allerede af den grund ikke kunne anvendes.

Den foreslåede bestemmelse vil for det andet indebære, at det er en betingelse, at de konsoliderede regnskaber har været undergivet ekstern revision. Det ligger heri, at regnskaberne skal være revideret af en person, der efter de relevante nationale regler i det ultimative moderselskabs jurisdiktion kan varetage en sådan ekstern revision. De konsoliderede regnskaber vil ikke kunne anses for at have været undergivet ekstern revision, medmindre revisor har godkendt, at de relevante ikkevæsentlige koncernenheder er udeladt af de konsoliderede regnskaber udelukkende som følge af deres størrelse eller væsentlighed.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 34 a, *stk. 3, 2. pkt.*, at er en koncernenheds samlede omsætning, herunder omsætningen i enhedens eventuelle faste driftssteder, i regnskabsåret højere end 50 mio. euro efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering, kan stk. 1 og 2 kun anvendes for koncernenheden, hvis det regnskab for enheden,

UDKAST

der anvendes ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at der for koncernenheder, hvis samlede omsætning, herunder i eventuelle faste driftssteder, i regnskabsåret er højere end 50 mio. euro, gælder en særlig betingelse om, at det særskilte regnskab for koncernenheden, der anvendes som grundlag for koncernens land for land-rapportering, skal være udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard, jf. definitionerne i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 25 og 26.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 34 a, *stk. 4*, at i denne bestemmelse forstås ved det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering:

- 1) Det nationale regelsæt, der indeholder reglerne om indholdet af den land for land rapport, der indgives af det ultimative moderselskab.
- 2) Det nationale regelsæt, der indeholder reglerne om indholdet af den land for land-rapport, der indgives af et stedfortrædende moderselskab, når det ultimative moderselskab ikke indgiver en land for land-rapport.
- 3) OECD's endelige rapport fra 2015 om handlingsplan 13 i OECD's projekt om skatteudhuling og skatteflytning og OECD's retningslinjer om land for land-rapportering i OECD's Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, hvis det ultimative moderselskab ikke indgiver en land for land-rapport, og koncernen ikke er forpligtet til at indgive en land for land-rapport i nogen jurisdiktion.

For koncerner, der er forpligtet til at indgive en land for land-rapport, vil den foreslåede bestemmelse indebære, at der ved udtrykket »det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering« forstås reglerne om indholdet af land for land-rapporten i det ultimative moderselskabs jurisdiktion (nr. 1), eller, hvis moderselskabet ikke har indgivet rapporten, reglerne om indholdet af land for land-rapporten i den jurisdiktion, hvor det stedfortrædende moderselskab er hjemmehørende (nr. 2). Ved stedfortrædende moderselskab forstås den koncernenhed, som indgiver land for land-rapporten på koncernens vegne.

Er koncernen ikke forpligtet til at indgive en land for land-rapport efter reglerne i nogen jurisdiktion, vil udtrykket efter forslaget til *stk. 4, nr. 3*, skulle

UDKAST

forstås som en henvisning til OECD's endelige rapport fra 2015 om handlingsplan 13 i OECD's projekt om skatteudhuling og skatteflytning (OECD's BEPS Action 13 Final Report, hvor BEPS er en forkortelse for Base Erosion and Profit Shifting) og reglerne om land for land-rapportering i OECD's Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting (2022).

De nævnte regler vil skulle anvendes dels ved opgørelsen af den totale omsætning i regnskabsåret efter bestemmelserne i forslaget til § 34 a, stk. 1, nr. 1 og 2, og stk. 3, 2. pkt., dels ved opgørelsen af den aktuelle skatteomkostning i regnskabsåret efter bestemmelsen i forslaget til § 34 a, stk. 1, nr. 3.

Til nr. 7

Minimumsbeskatningslovens § 51 fastlægger, hvordan der vil skulle tages højde for udskudte skatteaktiver og -forpligtelser, der vedrører perioden forud for det tidspunkt, hvor koncernhederne i en jurisdiktion bliver omfattet af loven.

Efter minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, baseres grundlaget for aktiver, bortset fra lagerbeholdningen, der overføres mellem koncernheder efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af et overgangsår, på den afhændende koncernheds bogførte værdi af de overdragne aktiver ved afhændelsen, idet de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser ansættes på dette grundlag.

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, skal sikre, at der ikke vil være mulighed for at opnå en opskrivning af værdien af de pågældende aktiver, uden at den modsvarende gevinst indgår i den indkomst, der beskattes efter regelsættet. Det fremgår af bestemmelsens 2.-6. pkt., at der skal undtages fra reglen, i det omfang den afhændende koncernhed beskattes ved den koncerninterne overdragelse efter de almindelige selskabsbeskatningsregler.

Bestemmelsen finder anvendelse for aktiver, der overføres inden overgangsåret.

Overgangsåret er det første regnskabsår, hvor en multinational koncern eller en stor national koncern falder ind under lovens anvendelsesområde, dvs. omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, for så vidt angår den pågældende jurisdiktion. Er den forenklede beregning efter overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72 valgt

UDKAST

for jurisdiktionen, er overgangsåret det første regnskabsår, hvor den forenklede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen. Dette fremgår af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4.

Den afhændende koncernenhed og den overtagende koncernenhed kan have forskellige overgangsåre, f.eks. hvis alene den ene af enhederne er omfattet af overgangsreglen i § 72, eller en af koncernenhederne omfattes af en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

OECD har i administrative retningslinjer offentliggjort i juli 2023 uddybet kommentarerne til den bagvedliggende modelregel, artikel 9.1.3. Det fremgår af de nye pkt. 10.2 og 10.2.1 i kommentarerne til artikel 9.1.3, at der ikke vurderes at være behov for reglen, når den afhændende koncernenhed er omfattet af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat i det regnskabsår, hvor transaktionen foregår.

Det afgørende for reglens anvendelse efter OECD's retningslinjer er således, om transaktionen sker før eller efter, at den afhændende koncernenhed omfattes af minimumsbeskatningsreglerne. Anvender den afhændende koncernenhed den forenklede beregning efter overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72, anses den afhændende koncernenhed i denne sammenhæng ikke for omfattet af minimumsbeskatningsreglerne.

Det foreslås, at § 51, stk. 3, 1. pkt., ændres, således at »et overgangsåre« ændres til »den afhændende koncernenheds overgangsåre«.

Den foreslåede ændring vil medføre, at det fremgår udtrykkeligt af bestemmelsens ordlyd, at bestemmelsen finder anvendelse ved overførsel af aktiver mellem koncernenheder før begyndelsen af den afhændende koncernenheds overgangsåre.

Bestemmelsen vil herefter finde anvendelse på overførsler efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af den afhændende koncernenheds overgangsåre, herunder overførsler efter den overtagende koncernenhed omfattes af minimumsbeskatningsreglerne. Grundlaget for de overtagne aktiver baseres i givet fald på den afhændende koncernenheds bogførte værdi af de overtagne aktiver ved afhændelsen, idet de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser ansættes på dette grundlag.

Til nr. 8

UDKAST

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4, 1. pkt., at der ved overgangsåret for en jurisdiktion forstås det første regnskabsår, hvor en multinational koncern eller en stor national koncern falder ind under lovens anvendelsesområde, for så vidt angår den pågældende jurisdiktion.

Det fremgår af pkt. 10.2.1 i kommentarerne til artikel 9.1.3 i OECD's modelregler, at overgangsåret er det første regnskabsår, hvor en multinational koncern falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, for så vidt angår den pågældende jurisdiktion.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4, 1. pkt., ændres »lovens anvendelsesområde« til »anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat«.

Forslaget medfører en præcisering, således at det vil fremgå udtrykkeligt af bestemmelsens ordlyd, at overgangsåret i relation til en jurisdiktion er det regnskabsår, hvor koncernen i jurisdiktionen falder ind under regler, der medfører en beskatning i overensstemmelse med OECD's modelregler, herunder som følge af, at jurisdiktionen har gennemført en kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Til nr. 9

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4, at der ved overgangsåret for en jurisdiktion forstås det første regnskabsår, hvor en multinational koncern eller en stor national koncern falder ind under lovens anvendelsesområde, for så vidt angår den pågældende jurisdiktion. Er den forenkede beregning efter overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72 valgt for jurisdiktionen, er overgangsåret ifølge § 51, stk. 4, 2. pkt., det første regnskabsår, hvor den forenkede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen. Denne undtagelse i 2. pkt. finder dog ikke anvendelse i forhold til minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, hvis den afhændende koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, hvor enheden omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, eller hvis den afhændende enhed beskattes ved overførslen af aktiverne, jf. stk. 3, 2.-6. pkt.

UDKAST

Det foreslås i lovforslagets § 1, nr. 7, at det præciseres, at det relevante overgangsår i forhold til minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, er den afhændende koncernenheds overgangsår. Hvis den forenkede beregning efter overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72 er valgt for den jurisdiktion, hvor den afhændende koncernenhed er hjemmehørende, kan den afhændende koncernenhed ikke samtidigt være omfattet af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4, 3. pkt., udgår »hvis den afhændende koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, eller«.

Den foreslåede ændring vil ikke medføre nogen indholdsmæssig ændring, idet forslaget udelukkende har sammenhæng med, at den passage, som efter forslaget vil udgå, vil være overflødig som følge af den ved lovforslagets § 1, nr. 7, foreslåede præcisering af bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, 1. pkt.

Til nr. 10

Minimumsbeskatningslovens § 51 fastlægger, hvordan der skal tages højde for udskudte skatteaktiver og -forpligtelser, der vedrører perioden forud for det tidspunkt, hvor koncernenhederne i en jurisdiktion bliver omfattet af en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud.

Ifølge minimumsbeskatningslovens § 48, stk. 1, gælder lovens § 51 også ved opgørelsen og beregningen af den indenlandske ekstraskat efter lovens afsnit IV. Andre landes regler om en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat skal indeholde tilsvarende regler om overgangen.

Koncernenhederne i en jurisdiktion kan blive omfattet af en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, inden de omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud. Det kan f.eks. være tilfældet, hvis der indføres en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat i jurisdiktionen fra og med regnskabsåret 2024, mens der først senere indføres en kvalificeret regel om indkomstmedregning i det ultimative moderselskabs hjemland, og der heller ikke er indført regler om indkomstmedregning i nogen af de eventuelle mellemliggende modersel-

UDKAST

skabers hjemlande. Kvalificerede regler om underbeskattet overskud indføres som udgangspunkt først for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2024 eller senere, jf. minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3.

Det er derfor nødvendigt at sikre et koordineret resultat, når koncernenheder bliver omfattet af en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud, når de i forvejen har været omfattet af en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

Det fremgår af OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023, at der skal fastsættes et nyt overgangsår, hvis koncernenhederne i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområde for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i et regnskabsår, hvor de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat. Det er i de administrative retningslinjer endvidere opregnet, hvad der specifikt skal være konsekvensen af, at der fastsættes et nyt overgangsår. Disse konsekvenser vedrører anvendelsen af bestemmelserne i minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5 og 6, § 23, stk. 6, § 24 og § 51, stk. 1 og 2.

Minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5, indeholder en særregel, som finder anvendelse i særlige tilfælde, hvor der ikke er en kvalificeret nettoindkomst i en jurisdiktion, og koncernenheden har et udskudt skatteaktiv, der er opstået som følge af permanente afvigelser mellem den regnskabsmæssige behandling og behandlingen efter minimumsbeskatningsreglerne. En sådan situation kan f.eks. opstå, hvis en jurisdiktion har regler, der medfører, at en koncernenhed kan få et fradrag i den skattepligtige indkomst, der overstiger det beløb, der er opgjort i regnskabet, og hvor denne forskel mellem reglerne i minimumsbeskatningsloven (eller lignende regler) og de regnskabsmæssige opgørelser ikke vil blive udlignet over tid.

Bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5, medfører, at et beløb svarende til differencen mellem beløbet for de regulerede omfattede skatter og beløbet for de forventede regulerede omfattede skatter betragtes som en yderligere ekstraskat for det pågældende regnskabsår. Den indberettende koncernenhed kan i stedet vælge, at beløbet fremføres som yderligere negativ ekstraskat til modregning i koncernens positive regulerede skatter i jurisdiktionen i senere regnskabsår, hvor der er positiv kvalificeret nettoindkomst i jurisdiktionen.

Minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 6, indeholder en obligatorisk regel om fremførsel af yderligere negativ ekstraskat. Den medfører, at hvis der i

UDKAST

et regnskabsår er positiv kvalificeret nettoindkomst i en jurisdiktion, og beløbet for regulerede omfattede skatter for den pågældende jurisdiktion er negativt, skal beløbet for regulerede omfattede skatter for det pågældende regnskabsår sættes til nul. Det negative beløb for regulerede omfattede skatter for den pågældende jurisdiktion fremføres til modregning i koncernens positive regulerede skatter i jurisdiktionen i senere regnskabsår, hvor der er positiv kvalificeret nettoindkomst i jurisdiktionen.

Minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, er en efterbeskatningsbestemmelse, der medfører, at visse udskudte skatteforpligtelser skal efterbeskattes, når de er indregnet i koncernenhedens samlede reguleringsbeløb for udskudt skat, men hverken tilbageført eller betalt inden for den følgende femårsperiode.

Minimumsbeskatningslovens § 24 indebærer, at en indberettende koncernenhed kan træffe en beslutning om kvalificeret tab for en jurisdiktion. Bestemmelsen giver mulighed for at fremføre kvalificerede tab for en jurisdiktion ved anvendelse af en forenklet metode, hvorefter det kvalificerede nettotab i jurisdiktionen anses for et kvalificeret tabsbetinget udskudt skatteaktiv. Dette udskudte skatteaktiv vil herefter kunne anvendes i de år, hvor der er en kvalificeret nettoindkomst i jurisdiktionen. Ordningen minder således om en ordning med fremførselsberettigede underskud, således som sådanne ordninger anvendes i sædvanlige selskabsskattesystemer. Har den indberettende koncernenhed valgt, at bestemmelsen skal finde anvendelse, vil den skulle finde anvendelse i stedet for minimumsbeskatningslovens § 23 om behandlingen af udskudte skatter.

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 1, indeholder regler om behandlingen af udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, når en koncern i en jurisdiktion overgår til at blive beskattet efter minimumsbeskatningslovens regler. Bestemmelsen indebærer, at koncernen ved ansættelsen af den effektive skattesats for en jurisdiktion i overgangsåret og for hvert efterfølgende regnskabsår skal indregne alle de udskudte skatteaktiver og udskudte skatteforpligtelser, som er afspejlet eller medtaget i alle koncernenhedernes regnskaber, med minimumsskattesatsen eller med den gældende indenlandske skattesats, hvis denne er lavere end minimumsskattesatsen. Et udskudt skatteaktiv, der er opført med en lavere skattesats end minimumsskattesatsen, vil dog kunne indregnes med minimumsskattesatsen, hvis det kan påvises, at det udskudte skatteaktiv kan henføres til et kvalificeret tab. For et udskudt skatteaktiv vil der skulle ses bort fra virkningen af en eventuel værdiregulering eller regulering af den regnskabsmæssige værdi.

UDKAST

Endelig indeholder minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 2, en særlig regel, der indebærer, at der ved anvendelsen af bestemmelsen i § 51, stk. 1, dog ikke vil skulle tages hensyn til udskudte skatteaktiver, når de har sammenhæng med tab, som ikke ville være et kvalificeret tab efter loven, og tabet er opstået efter den 30. november 2021, dvs. umiddelbart inden eller efter det tidspunkt, hvor OECD's modelregler blev aftalt. Efter den 30. november 2021 har det således ikke været muligt at udløse et ikkekvalificeret tab, der skaber et skatteaktiv, der vil kunne udnyttes efter overgangen til beskatning efter regelsættet.

Det foreslås, at der indsættes et nyt stykke som minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5, 1. pkt., at der fastsættes et nyt overgangsår, hvis koncernenhederne i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i et regnskabsår, når de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at der i overensstemmelse med OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023 vil skulle fastsættes et nyt overgangsår i de tilfælde, hvor koncernenhederne i en jurisdiktion bliver omfattet af kvalificerede regler om indkomstmedregning eller beskatning af underbeskattet overskud, og koncernenhederne i forvejen i den jurisdiktion, hvor de er hjemmehørende, har været omfattet af en kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5, 2. pkt., at det nye overgangsår medfører, at

- 1) fremført yderligere negativ ekstraskat efter § 22, stk. 5 og 6, elimineres,
- 2) § 23, stk. 6, ikke finder anvendelse på udskudte skatteforpligtelser, som er indregnet ved opgørelsen af den effektive skattesats i forhold til den kvalificerede regel om indenlandsk ekstraskat, og som ikke er efterbeskattet inden det nye overgangsår,
- 3) fremførte kvalificerede tabsbetingede udskudte skatteaktiver efter § 24 elimineres, og den indberettende koncernenhed kan træffe en ny beslutning efter § 24 om kvalificeret tab for jurisdiktionen,
- 4) stk. 1, finder fornyet anvendelse, og

UDKAST

- 5) stk. 2, finder fornyet anvendelse på transaktioner, der har fundet sted efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af det nye overgangsår, idet udskudte skatteaktiver ikke skal anses for at hidrøre fra poster, der er udelukket fra beregningen af kvalificeret indkomst eller tab, jf. kapitel 5, hvis kvalificeret indenlandsk ekstraskat skulle betales som følge af § 22, stk. 5.

De foreslåede konsekvenser af det nye overgangsår svarer til de konsekvenser, som fastsættelsen af det nye overgangsår vil skulle have efter OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023. Konsekvenserne vil skulle indtræde, uanset om der er tale om danske koncernenheder, der har været omfattet af den danske kvalificerede indenlandske ekstraskat, jf. minimumsbeskatningslovens kapitel 13, og nu omfattes af en udenlandsk kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en udenlandsk kvalificeret regel om underbeskattet overskud, eller om der er tale om udenlandske koncernenheder, der har været omfattet af en udenlandsk kvalificeret indenlandsk ekstraskat og nu omfattes af den danske kvalificerede regel om indkomstmedregning eller den danske kvalificerede regel om underbeskattet overskud.

Den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5, nr. 1, vil medføre, at fremført yderligere negativ ekstraskat efter minimumsbeskatningslovens 22, stk. 5 og 6, elimineres som følge af indtræden af det nye overgangsår.

Nr. 2 i den foreslåede bestemmelse, vil medføre, at der ikke vil ske efterbeskatning efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, af udskudte skatteforpligtelser, som er indregnet ved opgørelsen af den effektive skattesats i forhold til den kvalificerede regel om indenlandsk ekstraskat, når der ikke er sket efterbeskatning inden det nye overgangsår.

Efter den foreslåede bestemmelses nr. 3 vil fremførte kvalificerede tabsbetingede udskudte skatteaktiver efter minimumsbeskatningslovens § 24 ligeledes blive elimineret som følge af det nye overgangsår. Den indberettende koncernenhed vil endvidere kunne træffes en ny beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 24 om kvalificeret tab for jurisdiktionen.

Den fornyede anvendelse af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 1, efter den foreslåede stk. 5, nr. 4, vil medføre, at den multinationale koncern eller den store nationale koncern ved ansættelsen af den effektive skattesats for en jurisdiktion i det nye overgangsår og for hvert efterfølgende regnskabsår vil skulle indregne alle de udskudte skatteaktiver og udskudte skatteforpligtelser, som er afspejlet eller medtaget i alle koncernhedernes regnskaber, i en jurisdiktion for det nye overgangsår.

UDKAST

Den fornyede anvendelse af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 2, efter den foreslåede stk. 5, nr. 5, vil medføre, at udskudte skatteaktiver hidrørende fra poster, der er udelukket fra beregningen af kvalificeret indkomst eller tab, jf. minimumsbeskatningslovens kapitel 5, ikke vil være omfattet af beregningen efter den foreslåede bestemmelse nr. 4, når disse udskudte skatteaktiver er opstået i forbindelse med en transaktion, der har fundet sted efter den 30. november 2021.

I medfør af det foreslåede nr. 5 vil udskudte skatteaktiver dog ikke skulle anses for at hidrøre fra poster, der er udelukket fra beregningen af kvalificeret indkomst eller tab, jf. minimumsbeskatningslovens kapitel 5, hvis kvalificeret indenlandsk ekstraskat skulle betales som følge af den ovenfor beskrevne bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5.

Til nr. 11

Koncerner, der er omfattet af minimumsbeskatningsloven, skal indgive et standardskema til Skatteforvaltningen med oplysninger om ekstraskatten. Som udgangspunkt er hver enkelt af de danske koncernenheder, herunder joint ventures hjemmehørende i Danmark, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 2, forpligtet til og ansvarlig for at indgive skemaet til Skatteforvaltningen. De danske koncernenheder kan dog vælge at udpege en af de danske koncernenheder til på alles vegne at indgive standardskemaet til Skatteforvaltningen, jf. minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 1.

De danske koncernenheder er efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 2, ikke forpligtet til at indgive standardskemaet til Skatteforvaltningen, hvis standardskemaet med oplysninger om ekstraskat er indgivet af det ultimative moderselskab eller en udpeget indberettende enhed, forudsat at moderselskabet henholdsvis den indberettende enhed er hjemmehørende i et land, som har indgået en aftale med Danmark om automatisk udveksling af det årlige skema med oplysning om ekstraskat.

Hvor standardskemaet indgives af det ultimative moderselskab eller en udpeget indberettende enhed, skal den eller de danske koncernenheder eller den på deres vegne udpegede danske koncernenhed indgive en meddelelse til Skatteforvaltningen med oplysning om identiteten på den enhed, der indgiver standardskemaet, og det land hvor den pågældende enhed er hjemmehørende, jf. minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 3.

Efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, er fristen for indgivelse af standardskemaet og eventuelle meddelelser senest 15 måneder efter udløbet

UDKAST

af rapporteringsåret, dog senest 18 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, hvor dette er et overgangsår. Rapporteringsåret er det regnskabsår, der skal indgives oplysninger om. Ved overgangsår forstås det første regnskabsår, hvor en koncern falder ind under minimumsbeskatningslovens anvendelsesområde, jf. § 51, stk. 4.

Minimumsbeskatningslovens § 69 indeholder regler om opkrævning af ekstraskatten efter loven.

Efter minimumsbeskatningslovens § 69, stk. 1, opkræves ekstraskatten med en sidste rettidig betalingsdag, der er 16 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret. Som en undtagelse herfra gælder efter minimumsbeskatningslovens § 69, stk. 2, at den sidste rettidige betalingsdag er 19 måneder efter den sidste dag i det rapporteringsår, der efter § 51, stk. 4, er det omhandlede overgangsår. Efter minimumsbeskatningslovens § 69, stk. 3, er stiftelsesdagen for kravet på ekstraskatten 15 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret eller 18 måneder efter den sidste dag i det rapporteringsår, der efter § 51, stk. 4, er det omhandlede overgangsår.

I lovforslagets § 1, nr. 10, foreslås, at der indsættes et nyt stk. 5 i minimumsbeskatningslovens § 51, hvorefter der fastsættes et nyt overgangsår, hvis koncernhederne i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i et regnskabsår, når de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, 2. pkt., og § 69, stk. 2 og 3, ændres »efter 51, stk. 4,« til »efter § 51, stk. 4 eller 5,«.

Den foreslåede ændring vil medføre, at fristen for indgivelse af standard-skemaet og eventuelle meddelelser også er senest 18 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, hvor dette er et nyt overgangsår efter den i lovforslagets § 1, nr. 10, foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5.

Ligeledes vil sidste rettidige betalingsdag for ekstraskatten også skulle være 19 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, hvor dette er et nyt overgangsår efter den i lovforslagets § 1, nr. 10, foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5.

UDKAST

Endelig vil stiftelsesdagen for kravet på ekstraskatten være 18 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, hvor dette er et nyt overgangsår efter den i lovforslagets § 1, nr. 10, foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5.

Til nr. 12

Koncerner, der er omfattet af minimumsbeskatningsloven, skal indgive et standardskema til Skatteforvaltningen med oplysninger om ekstraskatten. Som udgangspunkt er hver enkelt af de danske koncernenheder, herunder joint ventures hjemmehørende i Danmark, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 2, forpligtet til og ansvarlig for at indgive skemaet til Skatteforvaltningen. De danske koncernenheder kan dog vælge at udpege en af de danske koncernenheder til på alles vegne at indgive standardskemaet til Skatteforvaltningen, jf. minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 1.

De danske koncernenheder er efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 2, ikke forpligtet til at indgive standardskemaet til Skatteforvaltningen, hvis standardskemaet med oplysninger om ekstraskat er indgivet af det ultimative moderselskab eller en udpeget indberettende enhed, forudsat at moderselskabet henholdsvis den indberettende enhed er hjemmehørende i et land, som har indgået en aftale med Danmark om automatisk udveksling af det årlige skema med oplysning om ekstraskat.

Hvor standardskemaet indgives af det ultimative moderselskab eller en udpeget indberettende enhed, skal den eller de danske koncernenheder eller den på deres vegne udpegede danske koncernenhed indgive en meddelelse til Skatteforvaltningen med oplysning om identiteten på den enhed, der indgiver standardskemaet, og det land hvor den pågældende enhed er hjemmehørende, jf. minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 3.

Efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, er fristen for indgivelse af standardskemaet og eventuelle meddelelser senest 15 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, dog senest 18 måneder efter udløbet af rapporteringsåret, hvor dette er et overgangsår. Rapporteringsåret er det regnskabsår, der skal indgives oplysninger om. Ved overgangsår forstås det første regnskabsår, hvor en koncern falder ind under minimumsbeskatningslovens anvendelsesområde, jf. minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4.

Det bemærkes, at minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4, ved lovforslagets § 1, nr. 8, foreslås ændret, således at det fremgår, at overgangsåret er det første år, hvor en koncern i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret

UDKAST

regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat. Endvidere foreslås der ved lovforslagets § 1, nr. 10, indsat en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5, som vil indebære, at der i visse tilfælde fastsættes et nyt overgangsår.

I pkt. 5 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 er det fastsat, at ingen koncerner skal være forpligtet til at indgive oplysninger om ekstraskatten før den 30. juni 2026.

Med henblik på at gennemføre pkt. 5 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 foreslås det i minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, at indsætte et nyt 3. pkt., om, at udløber fristen efter 1. og 2. pkt. for indgivelse af standardskema og eventuelle meddelelser før den 30. juni 2026, er fristen for indgivelse af standardskema og eventuelle meddelelser dog den 30. juni 2026.

Med forslaget foreslås det at indføre en regel, som har betydning for koncerner, som måtte blive omfattet af minimumsbeskatningsloven inden for de første år efter lovens ikrafttræden, og hvor der i denne periode indgår et regnskabsår på mindre end 12 måneder.

Minimumsbeskatningsloven har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere. For koncerner med et regnskabsår på 12 måneder, der omfattes af minimumskatningsloven fra virkningstidspunktet, vil standardskema og eventuelle meddelelser skulle indsendes til Skatteforvaltningen senest 18 måneder efter den 31. december 2024, dvs. senest den 30. juni 2026.

Hvis koncernens regnskabsår ved overgangen på virkningstidspunktet derimod kun er på f.eks. 6 måneder, således at regnskabsåret slutter den 30. juni 2024, vil standardskema og eventuelle meddelelser efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, 2. pkt., skulle indsendes til Skatteforvaltningen senest 18 måneder efter den 30. juni 2024, dvs. senest den 31. december 2025. Forslaget vil betyde, at fristen for indsendelse af standardskema og eventuelle meddelelser til Skatteforvaltningen i denne situation vil blive udskudt, således at fristen for indsendelse vil blive 30. juni 2026 og dermed den samme, som hvis koncernens regnskabsår havde været på 12 måneder.

Hvis en koncern omfattes af minimumskatningsloven fra virkningstidspunktet og på det tidspunkt har et regnskabsår på 12 måneder, mens der for 2025 indtræder ændringer, som betyder, at regnskabsåret for 2025 bliver på mindre end 3 måneder, f.eks. fra den 1. januar til den 28. februar 2025, vil

UDKAST

standardskema og eventuelle meddelelser vedrørende 2024 efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, 2. pkt., skulle indsendes til Skatteforvaltningen senest 18 måneder efter den 31. december 2024, dvs. senest den 30. juni 2026, mens standardskema og eventuelle meddelelser vedrørende 2025 efter minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, 1. pkt. vil skulle indsendes til Skatteforvaltningen senest 15 måneder efter den 28. februar 2025, dvs. senest den 31. maj 2026. Forslaget vil betyde, at fristen for indsendelse af standardskema og eventuelle meddelelser til Skatteforvaltningen vedrørende 2025 vil blive udskudt, således at fristen for indsendelse vil blive den 30. juni 2026 og dermed den samme som for 2024.

Til nr. 13

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, 1. pkt., at en beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 4, gælder i en periode på fem år fra det år, hvor beslutningen træffes.

Det fremgår endvidere af minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 3, at beslutninger efter § 12, stk. 4, skal oplyses til Skatteforvaltningen i medfør af minimumsbeskatningslovens § 53.

Lovforslagets § 1, nr. 3, medfører, at minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 4, bliver § 12, stk. 3.

Det foreslås derfor, at i minimumsbeskatningslovens § 54, *stk. 1, 1. pkt.*, og *stk. 3*, at § 12, stk. 4, ændres til § 12, stk. 3. Til nr. 14

Den indberettende koncernenhed har i en række henseender mulighed for at træffe et valg med hensyn til anvendelsen af minimumsbeskatningslovens regler. Loven giver adgang til valg, der gælder for hele koncernen, men også valg vedrørende anvendelsen af lovens bestemmelser for enkelte koncernenheder eller for enkelte jurisdiktioner.

Minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 3, indeholder en opregning af de valg, der skal oplyses til Skatteforvaltningen ved indgivelsen af det i minimumsbeskatningslovens § 53 omhandlede standardskema.

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningslovens § 54, *stk. 3*, efter »§ 34, stk. 1,« indsættes »§ 34 a, stk. 1,«.

UDKAST

Den foreslåede bestemmelse har sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 6, hvorved der foreslås indsat en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 34 a. Efter dette forslag fastsættes der forenklede beregningsregler for anvendelsen af den permanente undtagelsesbestemmelse for koncernenheder i en jurisdiktion, når sådanne enheders regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed. Efter forslaget til minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 1, skal den indberettende koncernenhed træffe et valg om anvendelse af bestemmelsen i overensstemmelse med minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 3.

I overensstemmelse hermed indebærer forslaget, at der i opregningen i minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 3, af de valg, der skal oplyses til Skatteforvaltningen ved indgivelsen af det i minimumsbeskatningslovens § 53 omhandlede standardskema, vil blive indsat en henvisning til bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 1.

Til nr. 15

Efter minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 2, har loven har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, jf. dog stk. 3 og 4.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, 1. pkt., at kapitel 12, dvs. reglen om beskatning af underbeskattet overskud, først har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2024 eller senere. Som en undtagelse herfra har reglen om underbeskattet overskud efter minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, 2. pkt., dog virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, når den lavt beskattede koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der har valgt at anvende artikel 50 i Rådets direktiv (EU) 2022/2523 af 15. december 2022 om sikring af en global minimumsskattesats for multinationale koncerner og store nationale koncerner i Unionen.

Efter EU-direktivets artikel 50, stk. 1, kan medlemslande, hvor højst 12 ultimative moderselskaber i koncerner, der er omfattet af direktivet, er beliggende, beslutte ikke at anvende reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattet overskud i seks på hinanden følgende regnskabsår, som begynder den 31. december 2023. Det følger af direktivets artikel 50, stk. 2, at hvis det ultimative moderskab i en multinational koncern er beliggende i et medlemsland, som har truffet en beslutning i henhold bestemmelsen i ar-

UDKAST

tikel 50, stk. 1, skal andre medlemslande end det, hvor det ultimative moderselskab er beliggende, sikre, at koncernenhederne i det medlemsland, hvor de er beliggende, er underlagt ekstraskatten i henhold til reglen om underbeskattede overskud, der er allokeret til det pågældende medlemsland for regnskabsår, der begynder den 31. december 2023 eller senere.

Direktivets artikel 50, stk. 2, skal bidrage til at sikre, at koncernenheder pålægges en ekstraskat med virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, hvis det ultimative moderselskab er hjemmehørende i et EU-medlemsland, der i medfør af direktivets artikel 50, stk. 1, har valgt at undlade at anvende reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattet overskud. I det omfang der er koncernenheder, der er hjemmehørende i de øvrige EU-medlemslande, vil disse koncernenheder således skulle pålægges en ekstraskat efter reglen om underbeskattet overskud for alle koncernens underbeskattede koncernenheder.

Minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 3, 2. pkt., skal implementere direktivets artikel 50, stk. 2. Lovbestemmelsen er dog formuleret således, at den gælder, hvor en underbeskattet koncernenhed – og ikke det ultimative moderselskab – er hjemmehørende i et EU-medlemsland, der i medfør af direktivets artikel 50, stk. 1, har valgt at undlade at anvende reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattet overskud

Det foreslås, at ændre minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, 2. pkt., således at »den lavt beskattede koncernenhed« ændres til »det ultimative moderselskab«.

Den foreslåede ændring vil indebære, at ordlyden af bestemmelsen præciseres, så den i overensstemmelse med den bagvedliggende direktivbestemmelse finder anvendelse, når det ultimative moderselskab er hjemmehørende i et EU-medlemsland, der har besluttet ikke at anvende reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattet overskud i seks på hinanden følgende regnskabsår, som begynder den 31. december 2023 eller senere.

Forslaget vil indebære, at reglerne i minimumsbeskatningslovens kapitel 12 om underbeskattet overskud vil finde anvendelse i forhold til en eller flere danske koncernenheder, når det ultimative moderselskab er hjemmehørende i et af de EU-medlemslande, der har gjort brug af valgmuligheden i direktivets artikel 50, stk. 1. Den eller de danske koncernenheder vil således blive pålagt den eventuelle ekstraskat, der efter reglerne i minimumsbeskatningslovens kapitel 12 beregnes og allokeres til danske koncernenheder i relation

UDKAST

til alle underbeskattede koncernenheder, uanset hvor disse er hjemmehørende.

Det bemærkes, at 5 EU-medlemslande har gjort brug af muligheden i EU-direktivets artikel 50, stk. 1, jf. EU-Kommissionens meddelelse af 12. december 2023 om beslutning om forsinket anvendelse af reglen om indkomstmedregning og reglen om underbeskattede overskud i henhold til søjle 2-direktivets artikel 50 (EU-Tidende 2023, nr. C 1536). De 5 lande er Estland, Letland, Litauen, Malta og Slovakiet.

Efter minimumsbeskatningslovens generelle regelorden finder reglerne i minimumsbeskatningslovens kapitel 12 om ekstraskat efter reglen om underbeskattet overskud kun anvendelse i tilfælde, hvor det underbeskattede overskud ikke er blevet pålagt den beregnede ekstraskat efter reglen om indkomstmedregning. I tilfælde, hvor ekstraskatten for en underbeskattet koncernenhed pålægges et mellemliggende moderselskab, fordi det er hjemmehørende i en jurisdiktion, der har gennemført reglen om indkomstmedregning, vil der således ikke blive pålagt de danske koncernenheder en ekstraskat efter reglen om underbeskattet overskud. Det vil også skulle gælde i forhold til den foreslåede bestemmelse.

Til nr. 16

Minimumsbeskatningslovens § 72 indeholder en adgang til i en overgangsperiode at fastsætte ekstraskatten til nul i en jurisdiktion, hvis den multinationale koncern opfylder mindst en af følgende tre betingelser, der er opregnet i § 72, stk. 1,

- 1) den multinationale koncern ifølge koncernens kvalificerede land for land-rapport for regnskabsåret har en samlet omsætning i jurisdiktionen på mindre end 10 mio. euro og et samlet resultat før skat i jurisdiktionen på mindre end 1 mio. euro, eller
- 2) den multinationale koncern for regnskabsåret har en forenklet effektiv skattesats i jurisdiktionen, der er lig med eller større end overgangssatsen (15 pct. i 2023 og 2024, 16 pct. for 2025 og 17 pct. for 2026), eller
- 3) den multinationale koncern har et resultat før skat i jurisdiktionen, der er lig med eller mindre end det substansbaserede indkomstudelukkelsesbeløb beregnet efter minimumsbeskatningslovens § 30 for de koncernenheder, der efter land for land-rapporten er hjemmehørende i jurisdiktionen.

UDKAST

Overgangsperioden dækker efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 1, 1. pkt., regnskabsår, der begynder den 31. december 2026 eller før og slutter senest den 30. juni 2028.

Opgørelserne i de tre betingelser skal være baseret på kvalificerede land for land-rapporter. Ved en kvalificeret land for land-rapport forstås efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 4, en land for land-rapportering, der er udarbejdet og indgivet på baggrund af kvalificerede regnskaber.

Ved et kvalificeret regnskab forstås efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 5,

- a) de bogføringskonti, der er anvendt til at udarbejde den multinationale koncerns ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber,
- b) den enkelte koncernenheds regnskab, hvis det er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard, dog forudsat at oplysningerne i regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard er pålidelige, eller
- c) en koncernenheds regnskab, der er anvendt ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, hvis koncernenhedens regnskab ikke er inkluderet i en multinational koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 7, fastsætter, at der ved opgørelsen af resultatet før skat skal fratrækkes et urealiseret nettotab, der er et resultat af ændringer i markedsværdien af aktiebesiddelser, der ikke er en porteføljeandel, hvis dette nettotab overstiger 50 mio. euro i en jurisdiktion. Bortset herfra indeholder minimumsbeskatningslovens § 72 ikke regler om, at der ved vurderingen af, om betingelserne i § 72, stk. 1, er opfyldt, skal ske korrektioner i forhold til de oplysninger, der fremgår af en kvalificeret land for land-rapport.

Minimumsbeskatningslovens § 72 indebærer en administrativ lettelse for koncerner omfattet af loven, idet koncernen i overgangsperioden slipper for at skulle udarbejde de mere komplekse beregninger efter minimumsbeskatningslovens kapitel 5-7, hvis mindst en af betingelserne i § 72, stk. 1, er opfyldt i en jurisdiktion.

Minimumsbeskatningslovens § 72 er udformet i overensstemmelse med de herfor angivne retningslinjer i afsnit 1 i dokumentet Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two), der blev tiltrådt

UDKAST

af OECD's Inclusive framework den 15. december 2022. I relation til omtalen af, at der ved et kvalificeret regnskab bl.a. forstås de bogføringskonti, der er anvendt til at udarbejde den multinationale koncerns ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber, jf. minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 5, litra a, fremgår det af nævnte dokument fra december 2022, at dette svarer til (»mirrors«) artikel 3.1.2 i OECD's modelregler. Dette kunne skabe usikkerhed om, hvorvidt der skulle bortses fra reguleringer som følge af allokering af købesum i forbindelse med køb af virksomheder, idet udgangspunktet er, at der skal bortses fra sådanne reguleringer ved opgørelsen af en koncernenheds regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab.

I afsnit 1 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 er der nu fastsat regler om, i hvilket omfang en land for land-rapportering, der er udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, kan lægges til grund ved anvendelsen af den regel, der i minimumsbeskatningsloven er gennemført ved § 72.

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningslovens § 72, *stk. 4, nr. 4*, indsættes 3 nye punktummer som *3-5. pkt.*, der gennemfører afsnit 1 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023.

Det foreslås i § 72, *stk. 4, nr. 4, 3. pkt.*, at en land for land-rapport udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, kun anses for en kvalificeret land for land-rapport, hvis reguleringerne vedrørende koncernenheden er medregnet i alle koncernens land for land-rapporter, der er indgivet for regnskabsår, der begynder efter den 31. december 2022, eller en koncernenhed ved lov eller anden offentligretlig regulering har været forpligtet til at ændre det regnskab, som land for land-rapporteringen er udarbejdet på baggrund af, således at reguleringer for købesum medregnes.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at en land for land-rapportering, der er baseret på kvalificerede regnskaber, som udgangspunkt kan anses for en kvalificeret land for land-rapport, uanset om rapporten er udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum. Allokering af købesum (»Purchase Price Allocation – PPA«) skal efter danske og internationale regnskabsstandarder foretages i forbindelse med køb af virksomheder og indebærer, at købesummen allokeres på alle den overtagne virksomheds aktiver og passiver på grundlag af en

UDKAST

vurdering af markedsværdien af disse aktiver og passiver, herunder f.eks. også immaterielle aktiver, som ikke tidligere er blevet aktiveret.

Den foreslåede bestemmelse indebærer dog, at en land for land-rapportering ikke vil kunne anses for en kvalificeret land for land-rapport, hvis den medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, og disse reguleringer ikke har været medregnet i alle koncernens land for land-rapporter, der er indgivet for regnskabsår, der begynder efter den 31. december 2022. Der stilles således krav om, at koncernen har haft en konsekvent praksis med hensyn til medtagelse af reguleringerne for den pågældende koncernenhed.

Endelig indebærer den foreslåede bestemmelse, at kravet om konsistent praksis med hensyn til medtagelse af reguleringerne dog ikke gælder, hvis en koncernenhed som følge af lov eller anden offentligretlig regulering har været forpligtet til at ændre det regnskab, som land for land-rapporteringen er udarbejdet på baggrund af, således at reguleringer for købesum medregnes.

Det foreslås i § 72, stk. 4, nr. 4, 4. pkt., at en land for land-rapport kun anses for en kvalificeret land for land-rapport, hvis eventuelle tab ved værdiforringelse af goodwill konstateret ved transaktioner gennemført efter den 30. november 2021, der er medregnet ved opgørelsen af resultatet før skat, er tilbageført ved vurderingen af, om koncernen i jurisdiktionen opfylder betingelserne i stk. 1, nr. 2 og 3.

Den foreslåede bestemmelse vil udgøre en undtagelse i de tilfælde, hvor der efter den foreslåede bestemmelse i 3. pkt. kan medregnes reguleringer som følge af allokering af købesum. Efter forslaget til 4. pkt. vil sådanne reguleringer således skulle tilbageføres ved opgørelsen af resultatet før skat, når reguleringerne består i medregning af tab ved værdiforringelse af goodwill, der er konstateret i forbindelse med transaktioner gennemført efter den 30. november 2021.

Undtagelsen vil dog kun finde anvendelse ved vurderingen af, om koncernen i jurisdiktionen opfylder betingelserne i minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 1, nr. 2 og 3. Ved vurderingen af, om en koncern opfylder betingelsen i § 72, stk. 1, nr. 1, om en samlet omsætning i jurisdiktionen på mindre end 10 mio. euro og et samlet resultat før skat i jurisdiktionen på mindre end 1 mio. euro, er det således ikke nødvendigt at tilbageføre reguleringer som følge af allokering af købesum, der består i medregning af tab ved værdiforringelse af goodwill.

UDKAST

Endelig foreslås det i § 72, stk. 4, nr. 4, 5. pkt., at 4. pkt. dog ikke finder anvendelse ved vurderingen af, om koncernen i jurisdiktionen opfylder betingelsen i stk. 1, nr. 2, hvis tabet ved værdiforringelse af goodwill modsvares af en tilbageførsel af en udskudt skatteforpligtelse eller af en medregning eller forøgelse af et udskudt skatteaktiv som følge af værdiforringelsen af goodwill.

Bestemmelsen vil indebære, at hvor der efter den foreslåede bestemmelse i 3. pkt. kan medregnes reguleringer som følge af allokering af købesum, vil der i relation til vurderingen af betingelsen i § 72, stk. 1, nr. 2, ikke være behov for at tilbageføre reguleringer i form af medregning af tab ved værdiforringelse af goodwill, der er konstateret i forbindelse med transaktioner gennemført efter den 30. november 2021, hvis dette tab modsvares af en tilbageførsel af en udskudt skatteforpligtelse eller af en medregning eller forøgelse af et udskudt skatteaktiv som følge af værdiforringelsen af goodwill.

Dette har sammenhæng med, at betingelsen i § 72, stk. 1, nr. 2, afhænger af den multinationale koncerns forenkledede effektive skattesats i jurisdiktionen for regnskabsåret. Når det ved værdiforringelse af goodwill, der er medregnet i resultatet før skat, modsvares af en tilbageførsel af en udskudt skatteforpligtelse eller af en medregning eller forøgelse af et udskudt skatteaktiv, vil den forenkledede effektive skattesats ikke være påvirket som følge af medregningen af tabet ved værdiforringelse af goodwill.

Til nr. 17

Minimumsbeskatningslovens § 72 indeholder en adgang til i en overgangsperiode at fastsætte ekstraskatten til nul i en jurisdiktion, hvis den multinationale koncern opfylder mindst en af følgende tre betingelser, der er opregnet i § 72, stk. 1,

- 1) den multinationale koncern ifølge koncernens kvalificerede land for land-rapport for regnskabsåret har en samlet omsætning i jurisdiktionen på mindre end 10 mio. euro og et samlet resultat før skat i jurisdiktionen på mindre end 1 mio. euro,
- 2) den multinationale koncern for regnskabsåret har en forenklet effektiv skattesats i jurisdiktionen, der er lig med eller større end overgangssatsen (15 pct. i 2023 og 2024, 16 pct. for 2025 og 17 pct. for 2026), eller

UDKAST

- 3) den multinationale koncern har et resultat før skat i jurisdiktionen, der er lig med eller mindre end det substansbaserede indkomstudelukkelsesbeløb beregnet efter minimumsbeskatningslovens § 30 for de koncernenheder, der efter land for land-rapporten er hjemmehørende i jurisdiktionen.

Overgangsperioden dækker efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 1, 1. pkt., regnskabsår, der begynder den 31. december 2026 eller før, og som slutter senest den 30. juni 2028.

Opgørelserne i de tre betingelser skal være baseret på kvalificerede land for land-rapporter. De multinationale koncerner udarbejder land for land-rapporter med henblik på opfyldelse af transfer pricing dokumentationskravene, som fremgår af OECD's transfer pricing guidelines. Det er en forudsætning for anvendelse af overgangsreglen, at land for land-rapporterne er kvalificerede, hvorved forstås, at de er baseret på kvalificerede regnskaber, jf. minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 4.

Ved kvalificeret regnskab forstås efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 5:

- a) De bogføringskonti, der er anvendt til at udarbejde den multinationale koncerns ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber,
- b) den enkelte koncernenheds regnskab, hvis det er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard, dog forudsat at oplysningerne i regnskabet udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard er pålidelige, eller
- c) en koncernenheds regnskab, der er anvendt ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, hvis koncernenhedens regnskab ikke er inkluderet i en multinational koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Disse land for land-rapporter udgør kun et risikovurderingsværktøj i forhold til at kunne fastlægge, om der med overvejende sandsynlighed ville kunne pålægges en ekstraskat. Hvis ingen af betingelserne er opfyldte, skal der foretages en opgørelse af ekstraskatten for koncernen i den pågældende jurisdiktion efter minimumsbeskatningslovens almindelige bestemmelser.

Bestemmelsen indebærer en administrativ lettelse for koncernen, idet koncernen dermed i overgangsperioden slipper for at skulle udarbejde de mere

UDKAST

komplekse beregninger efter minimumsbeskatningslovens kapitel 5-7, hvis mindst en af betingelserne er opfyldt i en jurisdiktion.

Det fremgår af OECD's administrative retningslinjer fra december 2023, afsnit 2.6, at der ved vurderingen af, om en koncern i en given jurisdiktion kan benytte overgangsreglen, skal foretages justeringer for hybride arrangementer, der indgås efter 15. december 2022.

Der foreslås en bestemmelse, der gennemfører dette pkt. 2.6 i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023. Der foreslås således indsat en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 72 a om behandlingen af hybride arrangementer i forbindelse med den særlige overgangsregel i minimumsbeskatningslovens § 72.

Det foreslås i § 72 a, *stk. 1*, at ved vurderingen af, om § 72 kan anvendes i en jurisdiktion, udelukkes

- 1) alle udgifter og tab, der opstår som følge af hybride arrangementer, der er indgået efter 15. december 2022, og som resulterer i fradrag uden medregning eller dobbelt fradrag for tab, fra opgørelsen af resultatet før skat, og
- 2) alle skatteudgifter, der opstår som følge af hybride arrangementer, der er indgået efter 15. december 2022, og som resulterer i dobbelt medregning af skatteudgifter, fra opgørelsen af forenklede omfattede skatter.

Bestemmelsen vil indebære, at udgifterne, tabene og skatteudgifterne ikke medregnes i opgørelserne af resultatet før skat og forenklede omfattede skatter ved vurderingen efter overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72.

I *stk. 2, nr. 1*, foreslås, at der ved hybride arrangementer i bestemmelsen forstås arrangementer, der resulterer i a) Fradrag uden medregning. B) Dobbelt fradrag for tab. C) Dobbelt medregning af skatteudgifter.

Disse tre typer af arrangementer defineres nærmere i de efterfølgende tre numre (nr. 2-4). Regler om hybride mismatch arrangementer, der medfører fradrag uden medregning og dobbelt fradrag for tab, kendes også fra selskabsskattelovens §§ 8 C – 8 E.

UDKAST

Udtrykket arrangement vil ligesom i forbindelse med minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 12, om nægtelse af medregning af visse koncerninterne finansieringsomkostninger omfatte aftaler, planer eller en fælles forståelse og inkluderer alle de skridt og transaktioner, som effektuerer arrangementet. Om der findes et arrangement, vil være genstand for en objektiv test, som baseres på de faktiske transaktioner og den tilgængelige information for de parter, der er involveret i arrangementet. En serie af transaktioner vil skulle behandles som en del af et arrangement, hvis en objektiv beskuer med overvejende sandsynlighed ville konkludere, at de var en del af et arrangement. Testen vil være objektiv og baseres på en vurdering af den faktiske transaktion, der fandt sted, set i lyset af det overordnede udfald, som blev opnået med transaktionen.

Det foreslås i *stk. 2, nr. 2*, at der ved et arrangement, der resulterer i fradrag uden medregning, forstås et arrangement, hvor en koncernenhed direkte eller indirekte yder kredit til eller på anden måde foretager en investering i en anden koncernenhed, som medfører, at en udgift eller et tab medregnes i den ene koncernenheds regnskab, i det omfang

- a) der ikke er en tilsvarende indtægt eller avance i regnskabet hos den anden koncernenhed, eller
- b) den anden koncernenhed ikke med rimelighed kan forventes i arrangementets levetid at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst.

Et standardeksempel på et arrangement, der vil blive omfattet af litra a, er et arrangement, hvor en koncernenhed har en renteudgift, som medregnes i dens regnskab, idet arrangementet anses for at være gæld for denne koncernenhed, samtidig med at en anden koncernenhed (investor) opgør sit regnskab efter et anderledes regnskabsregelsæt, hvor betalingen ikke medregnes i resultatopgørelsen. Debitorselskabet kan ved at indgå i et sådant arrangement nedbringe sit resultat før skat til nul. Koncernenheden ville dermed – uden den foreslåede bestemmelse – kunne opfylde betingelserne i overgangsreglen, hvorved ekstraskatten kunne sættes til nul.

Litra b omfatter bl.a. tilfælde, hvor den anden koncernenhed (investor) anser investeringen for at være en egenkapitalinvestering og derfor anser betalingen for at være (datterselskabs)udbytte, som ikke medregnes i den skattepligtige indkomst.

Bestemmelsen i litra b vil finde anvendelse, når det ikke med rimelighed kan forventes, at den anden koncernenhed vil have en tilsvarende forhøjelse

UDKAST

af dens skattepligtige indkomst i arrangementets levetid. Hvornår en koncernenhed vil kunne anses ikke for at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst, er uddybet i det foreslåede stk. 7, som gennemgås nedenfor. Varigheden og de forventede udfald af arrangementet skal ligesom den lignende formulering i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 12, vurderes på et objektivi grundlag.

I *stk. 2, nr. 3*, foreslås, at et arrangement, der resulterer i dobbelt fradrag for tab, er et arrangement, som medfører en udgift eller et tab i en koncernenheds regnskab, i det omfang

- a) udgiften eller tabet også medregnes som en udgift eller et tab i en anden koncernenheds regnskab, medmindre beløbet modsvares af indtægt, der medregnes i begge koncernenheders regnskaber, eller
- b) arrangementet medfører, at et tilsvarende beløb er fradragsberettiget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for en anden koncernenhed i en anden jurisdiktion, medmindre beløbet modsvares af indtægter, som både medregnes i regnskabet hos den koncernenhed, der medregner udgiften eller tabet i regnskabet, og i den skattepligtige indkomst hos den koncernenhed, der tager fradraget for udgiften eller tabet.

Bestemmelsen vil indebære, at udgifterne og tabene ikke medregnes i opgørelserne af resultatet før skat ved vurderingen efter overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72. Det er alle tabene, der ikke medregnes i opgørelserne. Det er således begge koncernenheder, som udelukkes fra at medregne udgifterne i tilfælde, hvor der er dobbelt medregning af udgifterne. I *stk. 4* foreslås en undtagelse herfra, hvor koncernenhederne er hjemmehørende i samme jurisdiktion, se nærmere herom nedenfor.

Bestemmelsen vil dog ikke finde anvendelse, i det omfang den dobbelte medregning af udgifterne eller tabene modregnes i indkomst, der medregnes i begge koncernenheder.

Den foreslåede bestemmelse kan illustreres med følgende to eksempler:

Eksempel 1: Et moderselskab i jurisdiktion A har et datterselskab i jurisdiktion B. De to selskaber er separate koncernenheder og behandles i begge jurisdiktioner som selvstændige skattesubjekter. Efter regnskabsreglerne i jurisdiktion A anses datterselskabet for at være en del af moderselskabet, således at det er én enkelt regnskabsenhed. Efter regnskabsreglerne i juris-

diktion B opgøres der et særskilt regnskab for datterselskabet. Datterselskabet har erhvervsindkomst på 80 og rentebetalinger på 100. Udgiften på 100 medregnes således i regnskaberne for begge selskaber, men det er kun et beløb på 20, der udelukkes fra resultatet før skat i begge jurisdiktioner, da erhvervsindkomsten på 80 medregnes i begge jurisdiktioner.

Eksempel 2: Et moderselskab i højsskattejurisdiktionen A har et datterselskab i jurisdiktionen B. Datterselskabet har en indkomst på 100, men betaler ingen selskabsskat på indkomsten, da jurisdiktion B har ikke noget selskabsskattesystem. Moderselskabet opretter et nyt datterselskab i jurisdiktion B, som efter skattereglerne i jurisdiktion A ikke anses for at være et selvstændigt skattesubjekt. Det nye datterselskab overtager gæld fra moderselskabet og foretager derfor en rentebetaling på 100 til et uafhængigt pengeinstitut. Rentebetalingen kan fradrages ved opgørelsen af moderselskabets skattepligtige indkomst i jurisdiktion A. Samtidigt reducerer rentebetalingen det regnskabsmæssige resultat før skat i jurisdiktion B for de to datterselskaber, således at det regnskabsmæssige resultat før skat bliver nul, hvorved overgangsreglen er opfyldt, for så vidt angår jurisdiktion B. Indkomsten i det oprindelige datterselskab medregnes ikke hos moderselskabet, hvorfor der ikke er dobbelt medregning af indkomsten. Renteudgiften på 100 skal derfor udelukkes ved vurderingen efter overgangsreglen i begge jurisdiktioner.

Det foreslås i *stk. 2, nr. 4*, at et arrangement, der resulterer i dobbelt medregning af skatteudgifter, er et arrangement, som medfører, at mere end en koncernenhed helt eller delvist medregner den samme skatteudgift i dens regulerede omfattede skatter eller ved opgørelsen af dens forenkede effektive skattesats. Det gælder dog ikke, hvis indkomsten medregnes som skattepligtig i alle koncernenhedernes regnskaber. Der er ikke tale om dobbelt medregning af skatteudgifter, hvis den dobbelt medregning kun opstår som følge af, at opgørelsen af den forenkede effektive skattesats for en koncernenhed ikke kræver allokering af skatteudgifter til en anden koncernenhed, hvor skatteudgiften ville blive allokeret til en anden koncernenhed ved opgørelsen af førstnævnte koncernenheds regulerede omfattede skatter.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at dobbelt medregnede skatteudgifter ikke medregnes i opgørelserne af forenkede omfattede skatter ved vurderingen efter overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72. Det er alle skatteudgifterne, der ikke medregnes i opgørelserne. Det er således begge koncernenheder, som udelukkes fra at medregne skatteudgifterne i tilfælde, hvor der er dobbelt medregning af skatteudgifterne.

UDKAST

Bestemmelsen vil ikke finde anvendelse, hvis indkomsten medregnes som skattepligtig indkomst i alle de koncernenheder, som medregner skatteudgiften.

Der vil endvidere ikke være tale om dobbelt medregning af skatteudgifter, hvis den dobbelte medregning kun opstår som følge af, at opgørelsen af den forenklede effektive skattesats for en koncernenhed ikke kræver allokering af skatteudgifter til en anden koncernenhed, hvor skatteudgiften ville blive allokeret til en anden koncernenhed ved opgørelsen af førstnævnte koncernenheds regulerede omfattede skatter. Bestemmelsen vil således ikke finde anvendelse, hvis den dobbelte medregning af skatteudgiften f.eks. alene skyldes, at et dansk moderselskab medregner skatteudgiften af CFC-indkomst i et udenlandsk datterselskab ved opgørelsen af den forenklede effektive skattesats, mens skatteudgiften allokeres til datterselskabet ved opgørelsen af de regulerede omfattede skatter efter minimumsbeskatningslovens almindelige regler.

Bestemmelsen kan illustreres med følgende eksempel: Et moderselskab i jurisdiktion A har et datterselskab i jurisdiktion B. Datterselskabet anses efter regnskabsreglerne i jurisdiktion A for at være en del af moderselskabet. Datterselskabet modtager en rentebetaling fra et andet selskab i koncernen, der er hjemmehørende i jurisdiktion C. Rentebetalingen videreføres straks til moderselskabet, idet der er tale om rentebetaling på et back-to-back lån. Der pålægges en kildeskat på rentebetalingen i jurisdiktion C. Denne kildeskat medregnes i land for land-rapporterne i både jurisdiktion A og B, og der sker således dobbelt medregning af skatteudgiften. Indkomsten medregnes derimod kun én enkelt gang, idet datterselskabets nettoindkomst fra rentebetalingerne er nul efter regnskabsreglerne i jurisdiktion B. Det er således alene moderselskabet, der anses for at modtage rentebetalingen fra det andet koncernselskab. Det bemærkes, at rentebetalingen fra datterselskabet elimineres efter regnskabsreglerne i jurisdiktion A.

Det foreslås i *stk. 2, nr. 5*, at der ved en koncernenheds regnskab vil skulle forstås enten det regnskab, der er anvendt til at opgøre koncernenhedens kvalificerede indkomst eller tab, eller koncernenhedens kvalificerede regnskab efter § 72.

Koncernenhedens regnskab vil således være enten det regnskab, som anvendes ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst efter minimumsbeskatningslovens almindelige regler eller det kvalificerede regnskab, som anvendes ved opgørelsen efter overgangsreglen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 1, opgøres en koncernenheds kvalificerede indkomst eller tab med udgangspunkt i enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab. En koncernenheds regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab er ifølge minimumsbeskatningslovens § 13, stk. 1, det resultat, som enheden har fastsat efter den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab. Er det ikke med rimelighed praktisk muligt at ansætte den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab for en koncernenhed på grundlag af den almindeligt anerkendte eller godkendte regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab, kan den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab for koncernenheden for regnskabsåret dog ansættes ved anvendelse af en anden almindeligt anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, forudsat at en række betingelser er opfyldte.

Ved det kvalificerede regnskab, som anvendes i overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72, forstås efter minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 5:

- a) De bogføringskonti, der er anvendt til at udarbejde den multinationale koncerns ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber,
- b) den enkelte koncernenheds regnskab, hvis det er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard, dog forudsat at oplysningerne i regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard er pålidelige, eller
- c) en koncernenheds regnskab, der er anvendt ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, hvis koncernenhedens regnskab ikke er inkluderet i en multinational koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Det foreslås i *stk. 3*, at *stk. 2*, nr. 2, ikke finder anvendelse, hvis udgiften eller tabet udelukkende vedrører et instrument udstedt af et pengeinstitut i henhold til tilsynsmæssige krav (hybrid kernekapital for pengeinstitutter).

Bestemmelsen vil udgøre en undtagelse fra definitionen af arrangement, der resulterer i fradrag uden medregning. Den vil alene finde anvendelse for så vidt angår hybrid kernekapital udstedt af et pengeinstitut (såkaldt additional tier one capital). Den vil således have et snævre anvendelsesområde end mi-

UDKAST

nimumsbeskatningslovens § 15, stk. 13, som også finder anvendelse på hybrid kernekapital udstedt af forsikringselskaber (såkaldt restricted tier one capital).

Hybrid kernekapital bliver regnskabsmæssigt normalt behandlet som egenkapital. Fradrag uden medregning vil derfor sjældent kunne opstå, da der regnskabsmæssigt ikke vil være fradrag for betalinger på instrumentet. Hvis fradrag uden medregning undtagelsesvist opstår på pengeinstitutters hybride kernekapital, vil bestemmelsen medføre, at arrangementet ikke vil kunne anses for at være et hybridt arrangement efter den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 72 a.

I *stk. 4* foreslås, at opstår et arrangement med dobbelt fradrag for tab, jf. *stk. 2, nr. 3, litra a*, hvor alle koncernenheder, som medregner udgiften eller tabet i deres regnskaber, er hjemmehørende i samme jurisdiktion, skal udgiften eller tabet ikke udelukkes i regnskabet hos en af koncernenhederne.

Bestemmelsen vil udgøre en undtagelse fra reglen om, at det er alle udgifterne og alle tabene, der udelukkes fra opgørelsen af resultatet før skat efter minimumsbeskatningslovens § 72. Hvis alle koncernenhederne er hjemmehørende i samme jurisdiktion, vil udgiften eller tabet kunne medregnes i en af koncernenhedernes regnskab.

Normalt skal opgørelserne efter minimumsbeskatningslovens § 72 baseres på samme type af kvalificerede regnskaber. Der vil derfor normalt ikke blive anvendt forskellige regnskabstandarder inden for den samme jurisdiktion. Hvis der blandt koncernenhederne er faste driftsteder eller enheder, der alene på grund af deres (lille) størrelse eller på grund af væsentlighed, er udeladt af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber, vil der imidlertid kunne være anvendt forskellige regnskabstandarder inden for samme jurisdiktion.

Det bemærkes, at koncernenheder ikke vil skulle anses for at være hjemmehørende i den samme jurisdiktion som eventuelle joint ventures og tilknyttede joint ventures i koncernen, da disse behandles som en selvstændig enhed eller en selvstændig koncern, hvorfor der vil skulle foretages en separat opgørelse for joint venturet eller joint venture-gruppen.

UDKAST

Det foreslås i *stk. 5*, at koncernenheder i denne bestemmelse også vil omfatte enheder, der efter denne lov behandles på samme måde som koncernenheder, og enhver enhed med et kvalificeret regnskab, der medtages i opgørelsen efter § 72, uanset om enheden er i den samme jurisdiktion.

Enheder, der efter minimumsbeskatningsloven behandles som koncernenheder, vil omfatte joint ventures og tilknyttede joint ventures, jf. minimumsbeskatningslovens § 38. Dette vil medføre, at bestemmelsen også vil finde anvendelse, hvis det hybride arrangement indgås mellem en koncernenhed og et joint venture, selv om joint venturet behandles som en del af en separat koncern, jf. minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 3.

I *stk. 6* foreslås, at et arrangement anses for indgået efter den 15. december 2020, hvis efter den 15. december 2022

- 1) arrangementet ændres eller overføres,
- 2) opfyldelsen af rettigheder eller forpligtelser i arrangementet afviger fra opfyldelsen inden den 15. december 2022, inklusive tilfælde, hvor betalingerne reduceres eller ophører med den følge, at forpligtelsen i arrangementet forøges, eller
- 3) der er en ændring i den regnskabsmæssige behandling af arrangementet.

Denne bestemmelse vil indebære, at der skal anlægges en bred forståelse af, hvornår et arrangement anses for indgået. Det vil f.eks. også omfatte tilfælde, hvor koncernen har et eksisterende lånearrangement, hvor der sker et kreditorskifte, eller hvor arrangementet ændres, f.eks. således at kvalifikationen af arrangementet ændres efter regnskabsreglerne i den ene jurisdiktion, men ikke i den anden.

Det vil også omfatte tilfælde, hvor arrangementet og parterne i arrangementet ikke ændres, men der sker en ændring i den regnskabsmæssige behandling af arrangementet.

Med *stk. 7* foreslås, at en koncernenhed ikke anses for at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst, i det omfang:

- 1) Beløbet medregnet i den skattepligtige indkomst modsvares af anvendelsen af fremførte underskud eller beskårne låneomkostninger m.v., som regnskabsmæssigt har været værdireguleret eller ville have været værdireguleret uden skatteelementerne i hybride arrangementer indgået efter 15. december 2022.

UDKAST

- 2) Betalingen, der giver anledning til udgiften eller tabet, også vil være en fradragsberettiget udgift eller et fradragsberettiget tab for en koncernenhed, der er hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den koncernenhed, der modtager betalingen, uden at udgiften eller tabet medregnes i resultatet før skat i den jurisdiktion.

Den foreslåede bestemmelse vil skulle anvendes i forhold til definitionen af arrangementer, der resulterer i fradrag uden medregning, hvor der efter stk. 2, nr. 2, skal ske en udelukkelse af udgifter og tab i en koncernenhed, i det omfang den anden koncernenhed ikke med rimelighed kan forventes i arrangementets levetid at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst.

Der vil ikke være en tilsvarende forhøjelse, selv om indkomsten umiddelbart medregnes i den skattepligtige indkomst, men medregningen reelt ikke forhøjer indkomsten, men blot medfører, at et fremført underskud eller en fremført beskåret låneomkostning m.v., der ellers ikke ville være anvendt, kan anvendes. Et fremført underskud eller en fremført beskåret låneomkostning m.v. vil skulle anses for uanvendeligt, hvis der regnskabsmæssigt er foretaget en værdiregulering af underskuddet eller låneomkostningen m.v. eller der ville være foretaget en værdiregulering, hvis der ikke var indgået hybride arrangementer efter den 15. december 2022.

Der vil ikke være en tilsvarende forhøjelse, hvis betalingen også vil være en fradragsberettiget udgift eller et fradragsberettiget tab for en koncernenhed, der er hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den koncernenhed, der modtager betalingen, og udgiften eller tabet ikke medregnes i resultatet før skat i jurisdiktionen. Medregnes udgiften eller tabet i resultatet før skat i jurisdiktionen, vil der kunne ske udelukkelse af udgiften eller tabet som følge af, at arrangementet resulterer i dobbelt regnskabsmæssigt fradrag.

Nr. 2 kan illustreres med følgende eksempel: Et moderselskab i jurisdiktion A har et datterselskab i jurisdiktion A og et datterselskab i lavskattejurisdiktionen B. Datterselskabet i jurisdiktion B er et hybridt selskab, dvs. at det anses for at være et selvstændigt skattesubjekt i jurisdiktion B, men en skattemæssigt transparent enhed i jurisdiktion A. En fradragsberettiget betaling fra datterselskabet i jurisdiktion B til datterselskabet i jurisdiktion A vil ikke skulle anses for at medføre en tilsvarende forhøjelse af indkomsten hos datterselskabet i jurisdiktion A, når moderselskabet også har fradrag for betalingen ved opgørelsen af dets skattepligtige indkomst som følge af, at datterselskabet i jurisdiktion B anses for transparent.

UDKAST

Endeligt foreslås det i *stk. 8*, at en udgift eller et tab ikke anses for at være medregnet i en transparent koncernenheds regnskab, i det omfang udgiften eller tabet medregnes i regnskabet hos den transparente koncernenheds ejere.

Bestemmelsen vil medføre, at udgifter og tab anses for at være den transparente koncernenheds ejeres udgifter og tab, når ejerne medregner udgifterne og tabene i deres regnskaber.

Til § 2

Det fremgår af ejendomsskattelovens § 33, *stk. 6, 1. pkt.*, at frem til udsendelsen af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 kan den foreløbigt beregnede dækningsafgift efter ejendomsskattelovens § 20, *stk. 3*, eller den foreløbigt beregnede dækningsafgift på baggrund af en foreløbig vurdering efter ejendomsvurderingslovens § 89 c ved ejendommejerens henvendelse til Skatteforvaltningen ændres, så den udgør det samme beløb, som der er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023

Det foreslås, at i ejendomsskattelovens § 33, *stk. 6, 1. pkt.*, foretages den ændring, at »så den udgør det samme beløb, som er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023« ændres til: »frit ændres til et beløb, der mindst udgør det samme beløb, som der er opkrævet i dækningsafgift for skatteåret 2023 og højst udgør den opgjorte dækningsafgift for kalenderåret«.

Formålet bag bestemmelsen er et værn mod ændringer, herunder stigninger, i dækningsafgiften på baggrund af et foreløbigt beskatningsgrundlag eller en foreløbig vurdering, indtil de almindelige vurderinger foreligger. Af bemærkningerne til ejendomsskattelovens § 33, *stk. 6*, jf. Folketingstidende 2022-23, tillæg A, L 113 som fremsat, side 176, fremgår det, at bestemmelsen skal ses i sammenhæng med, at dækningsafgift i 2024 og 2025 skal opkræves på baggrund af foreløbige 2023-vurderinger, indtil de almindelige vurderinger foreligger.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at ejere af dækningsafgiftspligtige ejendomme vil kunne vælge at betale et valgfrit beløb i foreløbig dækningsafgift fra og med 2. rateopkrævning af dækningsafgift i kalenderåret den 1. august 2024 og indtil udsendelsen af den første almindelige vurdering eller omvurdering.

UDKAST

Beløbet vil dog ikke kunne være lavere end den dækningsafgift, der blev foreløbigt betalt i 2023, eller højere end den fulde foreløbige dækningsafgift for det indeværende kalenderår.

Dermed vil virksomhederne have mulighed for at betale en foreløbig dækningsafgift, som vil være mere i overensstemmelse med den endelige stigningsbegrænsede dækningsafgift, som opgøres på baggrund af de almindelige 2023-vurderinger.

Til § 3

Ejendomsvurderingslovens §§ 87 b og 88 a indeholder regler om en forenkling af 2024- og 2025-vurderingerne.

Det fremgår af ejendomsvurderingslovens § 87 b, stk. 1, at vurderinger af ejendomme, der pr. 1. januar 2024 vurderes i lige år som ejerboliger efter § 5, stk. 2, i 2024 og 2025 foretages efter reglerne i stk. 2-6.

Det følger af ejendomsvurderingslovens § 87 b, stk. 2, 1. pkt., at der foretages almindelig vurdering pr. 1. januar 2024 af ejendomme omfattet af stk. 1. Det følger af stk. 2, 2. pkt., at vurderinger efter 1. pkt. foretages ved at videreføre den seneste af følgende vurderinger, jf. dog stk. 3, og indeksere denne efter stk. 4 og 5:

- 1) Den almindelige vurdering pr. 1. januar 2022, jf. § 5, stk. 2.
- 2) Omvurdering pr. 1. januar 2023, jf. § 6.
- 3) Vurdering som følge af genoptagelse, revision eller anden ændring af vurderinger som nævnt i nr. 1 og 2 foretaget af Skatteforvaltningen, skatteankeforvaltningen, et vurderingsankenævn, Landsskatteretten eller domstolene.
- 4) Foreløbig vurdering pr. 1. januar 2022, jf. § 89 b, indtil der foreligger en vurdering som nævnt i nr. 1 eller 2. Er den foreløbige vurdering blevet ændret i medfør af § 89 d, stk. 4, videreføres den ændrede foreløbige vurdering dog uden at blive indekseret efter stk. 4 og 5.

Det fremgår af ejendomsvurderingslovens § 87 b, stk. 6, 1. pkt., at vurderinger efter stk. 2, 1. pkt., der er indekseret efter stk. 4 og 5, foretages uden partshøring og ikke kan påklages til anden administrativ myndighed.

Det fremgår af ejendomsvurderingslovens § 88 a, stk. 1, at vurderinger af ejendomme, der pr. 1. januar 2025 vurderes i ulige år som andre ejendomme

UDKAST

end ejerboliger efter § 5, stk. 2, i 2025 og 2026 foretages efter reglerne i stk. 2-6.

Det følger af ejendomsvurderingslovens § 87 b, stk. 2, 1. pkt., at der foretages almindelig vurdering pr. 1. januar 2025 af ejendomme omfattet af stk. 1. Det følger af stk. 2, 2. pkt., at vurderinger efter 1. pkt. foretages ved at videreføre den seneste af følgende vurderinger, jf. dog stk. 3, og indeksere denne efter stk. 4 og 5:

- 1) Den almindelige vurdering pr. 1. januar 2023, jf. § 5, stk. 2.
- 2) Omvurdering pr. 1. januar 2024, jf. § 6.
- 3) Vurdering som følge af genoptagelse, revision eller anden ændring af vurderinger som nævnt i nr. 1 og 2 foretaget af Skatteforvaltningen, skatteankesforvaltningen, et vurderingsankenævn, Landsskatteretten eller domstolene.
- 4) Foreløbig vurdering pr. 1. januar 2023, jf. § 89 c, indtil der foreligger en vurdering som nævnt i nr. 1 eller 2. Er den foreløbige vurdering blevet ændret i medfør af § 89 d, stk. 4, videreføres den ændrede foreløbige vurdering dog uden at blive indekseret efter stk. 4 og 5.

Det foreslås, at ejendomsvurderingslovens § 87 b, stk. 2, nr. 4, 2. pkt., og § 88 a, stk. 2, nr. 4, 2. pkt., ophæves.

Forslaget vil indebære, at 2024- og 2025-vurderingerne efter ejendomsvurderingslovens §§ 87 b og 88 a, indtil der foreligger en almindelig vurdering eller omvurdering, jf. § 87 b, stk. 2, nr. 1 og 2, og § 88 a, stk. 2, nr. 1 og 2, i alle tilfælde vil blive foretaget, ved at den foreløbige 2022-vurdering, jf. § 89 b, indekseres til 2024-prisniveau, og at den foreløbige 2023-vurdering, jf. § 89 c, indekseres til 2025-prisniveau.

Til § 4

Til nr. 1-3

Ved lov nr. 788 af 4. maj 2021 blev der med virkning fra den 1. juli 2021 indført såkaldte defensive foranstaltninger (skattesanktioner) imod lande, der er opført på EU's sortliste over skattely.

De defensive foranstaltninger består i, at der ikke er fradrag for betalinger til interesseforbundne modtagere hjemmehørende i de berørte lande. Der er heller ikke fradragsret i det tilfælde, hvor modtageren ikke er skattemæssigt

UDKAST

hjemmehørende i et af de berørte lande, hvis modtageren ikke er betalingens retmæssige modtager, og betalingen videreføres til en modtager i et af de berørte lande. Dette gælder dog ikke, hvis den skattepligtige godtgør, at betalingens retmæssige modtager er skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS, eller som har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Reglerne herom fremgår af ligningslovens § 5 H, stk. 1 og 3.

Endvidere skal der indeholdes og betales en særlig høj udbytteskat (44 pct.) af udbytter af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier, når den retmæssige modtager af udbyttet er hjemmehørende eller registreret i et af de oplistede lande. Denne særlige høje udbytteskat gælder også, hvor udbyttet udloddes til en modtager, der ikke er skattemæssigt hjemmehørende i et af de berørte lande, men hvor den pågældende ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager i et af de berørte lande. Reglerne herom fremgår af selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 3. pkt., og kildeskattelovens § 2, stk. 11, 2. pkt., og § 65, stk. 12 og 13.

Det fremgår af ligningslovens § 5 H, stk. 2, at følgende lande er omfattet af de defensive foranstaltninger: Amerikansk Samoa, Anguilla, Antigua og Barbuda, Bahamas, Belize, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Rusland, Samoa, Seychellerne, Trinidad og Tobago, Turks- og Caicosøerne og Vanuatu.

Det foreslås at ligningslovens § 5 H, stk. 2, nr. 4, 5, 13 og 15, ophæves.

Det vil medføre, at Bahamas, Belize, Seychellerne og Turks- og Caicosøerne fjernes fra listen over lande, der er omfattet af de defensive foranstaltninger over for lande på EU's sortliste over skattely. Dermed vil skattepligtige selskaber, personer m.v., jf. ligningslovens § 5 H, stk. 1, 1. pkt., kunne foretage fradrag for betalinger efter skattelovgivningens almindelige regler, hvis de endelige modtagere er skattesubjekter, der er hjemmehørende i Bahamas, Belize, Seychellerne eller Turks- og Caicosøerne.

Endvidere vil udbytter af hovedaktionæraktier, datterselskabsaktier og koncernselskabsaktier ikke længere være omfattet af de ovenfor beskrevne regler om en forhøjet indeholdelses- og skattesats på 44 pct., når modtageren eller den retmæssige ejer af udbyttet er hjemmehørende eller registreret i Bahamas, Belize, Seychellerne eller Turks- og Caicosøerne.

UDKAST

Det foreslås i *stk. 1*, at loven træder i kraft den 1. juni 2024, jf. dog *stk. 2*.

Det bemærkes, at det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt skal sikre Skatteforvaltningen mulighed for at foretage systemtilretninger inden 2. rateopkrævning af dækningsafgift den 1. august 2024.

Det foreslåede ikrafttrædelsestidspunkt skal ligeledes sikre Skatteforvaltningen mulighed for at foretage indekseringen, jf. lovens § 3, af 2024- og 2025-vurderingerne, inden disse skal udgøre beskatningsgrundlag for årene 2025-2027.

Det foreslås i *stk. 2*, at §§ 1 og 4 træder i kraft den 1. juli 2024.

Det vil medføre, at bestemmelserne sættes i kraft i overensstemmelse med de fælles ikrafttrædelsesdatoer for erhvervsrettet lovgivning.

Det foreslås i *stk. 3*, at § 1 har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere.

Det bemærkes, at lovens § 1, nr. 17, der gennemfører OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 om hybride arrangementer, medfører en skærpelse af reglerne, da der vil være koncerner, der udelukkes fra at anvende overgangsreglen i minimumsbeskatningslovens § 72 i forhold til visse jurisdiktioner. Tilbagevirkende kraft for bebyrdende regler bør kun indføres, når afgørende hensyn gør det påkrævet. Samtidigt bør tidsrummet med tilbagevirkende kraft gøres så kort som muligt.

Det vurderes, at minimumsbeskatningslovens regler let kan omgås, hvis ændringerne ikke indføres med virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere. OECD's retningslinjer angiver således, hvordan omgåelsen kan foretages. Det vil derfor være relativt enkelt for koncernerne at konstruere disse koncerninterne arrangementer, som bortset fra skattefordelen ikke har nogen betydning for koncernen samlet set.

De danske regler, der gennemfører retningslinjerne om hybride arrangementer, bør derfor have virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere. Dette er tidspunktet, hvor minimumsbeskatningsloven trådte i kraft og fik virkning.

De øvrige foreslåede ændringer må anses for præciseringer eller ændringer, der indebærer en (administrativ) lempelse for de berørte koncerner. Dog vil det vil kunne afhænge af de konkrete forhold, om lovens § 1, nr. 10, om, at der i visse tilfælde skal fastsættes et nyt overgangsår, vil indebære en fordel

UDKAST

eller en ulempe for de berørte koncernerne. Det vurderes imidlertid, at det må anses for usandsynligt, at den foreslåede regel vil få virkning i praksis før i 2025.

På den baggrund og under hensyntagen til, at minimumsbeskatningsreglerne bør anvendes ensartet i alle de lande, der har tiltrådt OECD-aftalen, foreslås det, at lovens § 1 om ændringer i minimumsbeskatningsloven i sin helhed har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, således at ændringerne får virkning fra samme tidspunkt, som minimumsbeskatningslovens øvrige regler.

Loven gælder ikke for Færøerne eller Grønland, fordi de love, der foreslås ændret, ikke gælder for Færøerne eller Grønland og ikke indeholder en hjemmel til at sætte lovene i kraft for Færøerne eller Grønland.

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

<i>Gældende formulering</i>	<i>Lovforslaget</i>
	<p style="text-align: center;">§ 1</p> <p>I minimumsbeskatningsloven, lov nr. 1535 af 12. december 2023, foretages følgende ændringer:</p>
<p>§ 4. I denne lov forstås ved:</p> <p>---45) Omsætning: Indtægter, der opstår i forbindelse med en virksomheds ordinære drift, herunder varesalg, levering af tjenesteydelser, honorarer, renter, udbytter og royalties.</p> <p>---</p>	<p>1. § 4, nr. 45, ophæves.</p> <p>Nr. 46-50 bliver herefter nr. 45-49.</p>
<p>§ 12. ---</p> <p>Stk. 2. Koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab efter stk. 1 er enhedens nettoindkomst eller -tab før eventuelle konsolideringsreguleringer til eliminering af koncerninterne transaktioner, således som dette nettoreultat er opgjort ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab, jf. dog § 13.</p> <p>Stk. 3. Det er et krav, at koncernenhedens koncerninterne transaktioner med andre koncernenheder skal være sket til priser og vilkår, der er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Kravet efter 1. pkt. gælder dog ikke, hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektur efter de lokale regler i den ene af de</p>	<p>2. I § 12, stk. 2, indsættes som 2. og 3. pkt.:</p> <p>»I koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab efter 1. pkt. medregnes ikke reguleringer som følge af allokering af købesummer. Reguleringer som følge af allokering af købesummer kan dog medregnes ved erhvervelser gennemført før den 1. december 2021, hvis koncernen ikke er i besiddelse af oplysninger, der giver mulighed for med rimelig sikkerhed at fastslå den bogførte værdi af de overtagne aktiver og passiver før erhvervelsen.«</p> <p>3. § 12, stk. 3, ophæves.</p> <p>Stk. 4 bliver herefter stk. 3.</p>

UDKAST

<p>relevante jurisdiktioner og denne jurisdiktion har en nominel selskabsskattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de 2 forudgående regnskabsår.</p> <p>---</p>	
<p>§ 15. Ved beregningen af en koncernenheds kvalificerede indkomst eller tab efter § 12 skal enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab reguleres for følgende poster:</p> <p>---</p>	<p>4. I § 15, stk. 1, indsættes som nr. 16:</p> <p>»16) Armslængdeprincippet, jf. stk. 17.«</p>
	<p>5. I § 15 indsættes som stk. 17:</p> <p>»Stk. 17. Enhver transaktion mellem koncernenheder, som ikke er bogført med det samme beløb i begge koncernenheders regnskaber, eller som ikke er i overensstemmelse med armslængdeprincippet, skal reguleres, således at den opføres med det samme beløb og er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Er koncernenhederne hjemmehørende i samme jurisdiktion, og opgøres den effektive skattesats samlet for enhederne, skal der kun reguleres for transaktioner, som ikke er bogført i overensstemmelse med armslængdeprincippet, hvis transaktionen medfører tab ved salg eller anden overførsel af et aktiv, og det pågældende tab er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab. Der skal ikke foretages reguleringer efter 1. pkt., hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektur efter</p>

UDKAST

	<p>de lokale indkomstskatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, og denne jurisdiktion har en nominal selskabsskattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, eller har været en lavskattejurisdiktion for koncernen i begge de 2 forudgående regnskabsår.«</p>
	<p>6. Efter § 34 indsættes i <i>kapitel 7</i>:</p> <p>»§ 34 a. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte, at den ekstraskat, der skal betales for en eller flere koncernenheder i en jurisdiktion, ansættes til nul, hvis enhedernes regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, jf. dog stk. 3, og en af følgende betingelser er opfyldt i jurisdiktionen for de koncernenheder, som beslutningen vedrører:</p> <ol style="list-style-type: none">1) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller mindre end det beløb, hvorved nettoindkomsten kan nedsættes efter § 30.2) Den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro.3) Den effektive skattesats i regnskabsåret opgjort som

	<p>den aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering divideret med den samlede omsætning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er lig med eller højere end minimumsskattesatsen.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse for faste driftssteder af koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.</p> <p><i>Stk. 3.</i> Stk. 1 og 2 kan kun anvendes, hvis den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber er omfattet af § 4, nr. 6, litra a eller c, og er revideret af en ekstern revisor. Er en koncernenheds samlede omsætning, herunder omsætningen i enhedens eventuelle faste driftssteder, i regnskabsåret højere end 50 mio. euro efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering, kan stk. 1 og 2 kun anvendes for koncernenheden, hvis det regnskab for enheden, der anvendes ved udarbejdelsen af koncernens land for land-rapport, er udarbejdet i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt eller godkendt regnskabsstandard.</p> <p><i>Stk. 4.</i> I denne bestemmelse forstås ved det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering:</p>
--	--

UDKAST

	<p>1) Det nationale regelsæt, der indeholder reglerne om indholdet af den land for land-rapport, der indgives af det ultimative moderselskab.</p> <p>2) Det nationale regelsæt, der indeholder reglerne om indholdet af den land for land-rapport, der indgives af et stedfortrædende moderselskab, når det ultimative moderselskab ikke indgiver en land for land-rapport.</p> <p>3) OECD's endelige rapport fra 2015 om handlingsplan 13 i OECD's projekt om skatteudhuling og skatteflytning og OECD's retningslinjer om land for land-rapportering i OECD's Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, hvis det ultimative moderselskab ikke indgiver en land for land-rapport, og koncernen ikke er forpligtet til at indgive en land for land-rapport i nogen jurisdiktion.«</p>
<p>§ 51. --- <i>Stk. 2.</i> --- <i>Stk. 3.</i> Ved overførsel af aktiver mellem koncernenheder efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af et overgangsårl baseres grundlaget for de overtagne aktiver bortset fra lagerbeholdningen på den afhændende koncernenheds</p>	<p>7. I § 51, <i>stk. 3, 1. pkt.</i>, ændres »et overgangsårl« til: »den afhændende koncernenheds overgangsårl«.</p> <p>8. I § 51, <i>stk. 4, 1. pkt.</i>, ændres »lovens anvendelsesområde« til: »anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbe-</p>

bogførte værdi af de overdragne aktiver ved afhændelsen, idet de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser ansættes på dette grundlag. Den overtagende koncernenhed kan uanset 1. pkt. indregne et udskudt skatteaktiv som følge af overførslen, i det omfang den afhændende koncernenhed beskattes ved overførslen af aktiverne. Det udskudte skatteaktiv kan maksimalt indregnes med et beløb svarende til det skatteaktiv, som den afhændende koncernenhed kunne have indregnet efter stk. 1, hvis overførslen ikke havde fundet sted. Anvender den overtagende koncernenhed regnskabsmæssigt dagsværdien af de overtagne aktiver, og ville den kunne indregne et udskudt skatteaktiv med beløbet i 3. pkt., kan den overtagende koncernenhed i stedet basere grundlaget for de overdragne aktiver på den regnskabsmæssigt bogførte værdi. Overførsel af aktiver efter 1.-4. pkt. omfatter enhver situation, hvor den overtagende koncernenhed skaber eller opskriver værdien af aktiver regnskabsmæssigt, mens den afhændende koncernenhed regnskabsmæssigt indtægtsfører et tilsvarende beløb. Overførsel af aktiver efter 1.-4. pkt. omfatter ligeledes enhver situation, hvor en koncernenhed skaber eller opskriver værdien af aktiver regnskabsmæssigt og regnskabsmæssigt indtægtsfører et tilsvarende beløb, selv om aktiverne ikke overføres til en anden koncernenhed.

skattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat«.

9. I § 51, stk. 4, 3. pkt., udgår: »hvis den afhændende koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, eller«.

<p><i>Stk. 4.</i> Ved overgangsår for en jurisdiktion forstås efter denne bestemmelse det første regnskabsår, hvor en multinational koncern eller en stor national koncern falder ind under lovens anvendelsesområde, for så vidt angår den pågældende jurisdiktion. Er den forenklede beregning efter § 72 valgt for jurisdiktionen, er overgangsåret det første regnskabsår, hvor den forenklede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen. 2. pkt. finder ikke anvendelse i forhold til stk. 3, hvis den afhændende koncernhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, eller hvis den afhændende enhed beskattes ved overførslen af aktiverne, jf. stk. 3, 2.-6. pkt.</p>	
	<p>10. I § 51 indsættes som <i>stk. 5</i>:</p> <p>»<i>Stk. 5.</i> Der fastsættes et nyt overgangsår, hvis koncernhederne i en jurisdiktion falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i et regnskabsår, hvor de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat. Det nye overgangsår medfører, at</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) fremført yderligere negativ ekstraskat efter § 22, stk. 5 og 6, elimineres,

UDKAST

	<p>2) § 23, stk. 6, ikke finder anvendelse på udskudte skatteforpligtelser, som er indregnet ved opgørelsen af den effektive skattesats i forhold til den kvalificerede regel om indenlandsk ekstraskat, og som ikke er efterbeskattet inden det nye overgangsårsår,</p> <p>3) fremført kvalificerede tabsbetingede udskudte skatteaktiver efter § 24 elimineres, og den indberettende koncernenhed kan træffe en ny beslutning efter § 24 om kvalificeret tab for jurisdiktionen,</p> <p>4) stk. 1 finder fornyet anvendelse og</p> <p>5) stk. 2 finder fornyet anvendelse på transaktioner, der har fundet sted efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af det nye overgangsårsår, idet udskudte skatteaktiver ikke skal anses for at hidrøre fra poster, der er udelukket fra beregningen af kvalificeret indkomst eller tab, jf. kapitel 5, hvis kvalificeret indenlandsk ekstraskat skulle betales som følge af § 22, stk. 5.«</p>
<p>§ 53. --- <i>Stk. 2-3. ---</i> <i>Stk. 4.</i> Det i stk. 1 omhandlede standardskema med oplysninger om ekstraskat samt eventuelle meddelelser efter stk. 3 skal indgives til told- og skatteforvaltningen senest</p>	<p>11. I § 53, <i>stk. 4, 2. pkt.</i>, og § 69, <i>stk. 2 og 3</i>, ændres »51, <i>stk. 4</i>,« til: »§ 51, <i>stk. 4 eller 5</i>,«.</p> <p>12. I § 53, <i>stk. 4</i>, indsættes som 3. <i>pkt.</i>:</p>

UDKAST

<p>15 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret. Uanset 1. pkt. skal det i stk. 1 omhandlede standardskema med oplysninger om ekstraskat samt meddelelser indgives til told- og skatteforvaltningen senest 18 måneder efter den sidste dag i det rapporteringsår, der efter 51, stk. 4, er det omhandlede overgangsår.</p> <p><i>Stk. 5-6. ---</i></p>	<p>»Udløber fristen efter 1. og 2. pkt. for indgivelse af standardskema og eventuelle meddelelser før den 30. juni 2026, er fristen for indgivelse af standardskema og eventuelle meddelelser dog den 30. juni 2026.«</p>
<p>§ 54. De i § 2, stk. 3, § 12, stk. 4, § 15, stk. 4-6, § 16, stk. 1, nr. 1 og 2, og stk. 2, nr. 2, § 41, stk. 1, og § 42, stk. 1, omhandlede beslutninger gælder i en periode på 5 år fra det år, hvor beslutningen træffes. Beslutningen forlænges automatisk, medmindre den indberettende koncernenhed tilbagekalder beslutningen ved udløbet af 5-årsperioden. Tilbagekaldelsen af beslutningen gælder i en periode på 5 år fra udgangen af det år, hvor tilbagekaldelsen finder sted.</p> <p><i>Stk. 2. ---</i></p> <p><i>Stk. 3.</i> De i § 2, stk. 3, § 12, stk. 4, § 15, stk. 4-6, § 16, stk. 1, nr. 1 og 2, og stk. 2, nr. 2, § 22, stk. 5, § 23, stk. 8, § 26, stk. 2, § 27, stk. 1, § 30, stk. 1, § 32, stk. 1, § 34, stk. 1, og §§ 41 og 42 omhandlede beslutninger oplyses til told- og skatteforvaltningen i medfør af § 53.</p>	<p>13. I § 54, <i>stk. 1, 1. pkt.</i> og <i>stk. 3</i>, ændres »§ 12, stk. 4« til: »§ 12, stk. 3«.</p> <p>14. I § 54, <i>stk. 3</i>, indsættes efter »§ 34, stk. 1,«: »§ 34 a, stk. 1,«.</p>
<p>§ 69. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> Stk. 2. Uanset fristen i stk. 1 er den sidste rettidige betalingsdag 19 måneder efter den sidste dag i det rapporteringsår, der efter § 51, stk. 4, er det omhandlede overgangsår</p>	<p>11. I § 53, <i>stk. 4, 2. pkt.</i>, og § 69, <i>stk. 2 og 3</i>, ændres »51, stk. 4,« til: »§ 51, stk. 4 eller 5,«.</p>

UDKAST

<p><i>Stk. 3.</i> Stiftelsesdagen for kravet for ekstraskatten er 15 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret eller 18 måneder efter den sidste dag i det rapporteringsår, der efter § 51, stk. 4, er det omhandlede overgangsår.</p>	
<p>§ 71. --- <i>Stk. 2.</i> --- <i>Stk. 3.</i> Kapitel 12 har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2024 eller senere. Kapitel 12 har dog virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, når den lavt beskattede koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der har valgt at anvende artikel 50 i Rådets direktiv (EU) 2022/2523 af 15. december 2022 om sikring af en global minimumsskattesats for multinationale koncerner og store nationale koncerner i Unionen</p>	<p>15. I § 71, stk. 3, 2. pkt., ændres »den lavt beskattede koncernenhed« til: »det ultimative moderselskab«.</p>
<p>§ 72. --- <i>Stk. 2-3.</i> --- <i>Stk. 4.</i> I denne bestemmelse forstås ved: 1-3) 4) Kvalificeret land for land-rapport: En land for land-rapportering, der er udarbejdet og indgivet på baggrund af kvalificerede regnskaber. 5-7) <i>Stk. 5.</i> ---</p>	<p>16. I § 72, stk. 4, nr. 4, indsættes som 3.-5. pkt.:</p> <p>»En land for land-rapport udarbejdet på baggrund af kvalificerede regnskaber, der medregner reguleringer som følge af allokering af købesum, anses kun for en kvalificeret land for land-rapport, hvis reguleringerne vedrørende koncernenheden er medregnet i alle koncernens land for land-rapporter, der er indgivet for regnskabsår, der begynder efter den 31. december 2022, eller en koncernenhed ved lov eller anden offentligretlig regulering har været forpligtet til at ændre det regnskab, som land for land-rapporteringen er udarbejdet på</p>

UDKAST

	<p>baggrund af, således at reguleringer for købesum medregnes. En land for land-rapport anses kun for en kvalificeret land for land-rapport, hvis eventuelle tab ved værdiforringelse af goodwill konstateret ved transaktioner gennemført efter den 30. november 2021, der er medregnet ved opgørelsen af resultatet før skat, er tilbageført ved vurderingen af, om koncernen i jurisdiktionen opfylder betingelserne i stk. 1, nr. 2 og 3. 4. pkt. finder dog ikke anvendelse ved vurderingen af, om koncernen i jurisdiktionen opfylder betingelsen i stk. 1, nr. 2, hvis tabet ved værdiforringelse af goodwill modsvares af en tilbageførsel af en udskudt skatteforpligtelse eller af en medregning eller forøgelse af et udskudt skatteaktiv som følge af værdiforringelsen af goodwill.«</p>
	<p>17. Efter § 72 indsættes:</p> <p>»§ 72 a. Ved vurderingen af, om § 72 kan anvendes i en jurisdiktion, udelukkes</p> <ol style="list-style-type: none">1) alle udgifter og tab, der opstår som følge af hybride arrangementer, der er indgået efter den 15. december 2022, og som resulterer i fradrag uden medregning eller dobbelt fradrag for tab, fra opgørelsen af resultatet før skat, og2) alle skatteudgifter, der opstår som følge af hybride arrangementer, der er indgået efter den 15. december 2022, og som resulterer

	<p>i dobbelt medregning af skatteudgifter, fra opgørelsen af forenklede omfattede skatter.</p> <p><i>Stk. 2.</i> I denne bestemmelse forstås ved:</p> <ol style="list-style-type: none">1) Hybride arrangementer: Arrangementer, der resulterer i:<ol style="list-style-type: none">a) Fradrag uden medregning.b) Dobbelt fradrag for tab.c) Dobbelt medregning af skatteudgifter.2) Arrangement, der resulterer i fradrag uden medregning: Et arrangement, hvor en koncernenhed direkte eller indirekte yder kredit til eller på anden måde foretager en investering i en anden koncernenhed, som medfører, at en udgift eller et tab medregnes i den ene koncernenheds regnskab, i det omfang<ol style="list-style-type: none">a) der ikke er en tilsvarende indtægt eller avance i regnskabet hos den anden koncernenhed, ellerb) den anden koncernenhed ikke med rimelighed kan forventes i arrangementets levetid at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst.3) Arrangement, der resulterer i dobbelt fradrag for tab: Et
--	--

	<p>arrangement, som medfører en udgift eller et tab i en koncernenheds regnskab, i det omfang</p> <p>a) udgiften eller tabet også medregnes som en udgift eller et tab i en anden koncernenheds regnskab, medmindre beløbet modsvares af indtægt, der medregnes i begge koncernenheders regnskaber, eller</p> <p>b) arrangementet medfører, at et tilsvarende beløb er fradragsberettiget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst for en anden koncernenhed i en anden jurisdiktion, medmindre beløbet modsvares af indtægter, som både medregnes i regnskabet hos den koncernenhed, der medregner udgiften eller tabet i regnskabet, og i den skattepligtige indkomst hos den koncernenhed, der tager fradraget for udgiften eller tabet.</p> <p>4) Arrangement, der resulterer i dobbelt medregning af skatteudgifter: Et arrangement, som medfører, at mere end en koncernenhed helt eller delvist medregner den samme skatteudgift i dens regulerede om-</p>
--	--

	<p>fattede skatter eller ved opgørelsen af dens forenklede effektive skattesats. Det gælder dog ikke, hvis indkomsten medregnes som skattepligtig i alle koncernhedernes regnskaber. Der er ikke tale om dobbelt medregning af skatteudgifter, hvis den dobbelt medregning kun opstår som følge af, at opgørelsen af den forenklede effektive skattesats for en koncernhed ikke kræver allokering af skatteudgifter til en anden koncernhed, hvor skatteudgiften ville blive allokeret til en anden koncernhed ved opgørelsen af førstnævnte koncernheds regulerede omfattede skatter.</p> <p>5) Koncernhedens regnskab: Det regnskab, der er anvendt til at opgøre koncernhedens kvalificerede indkomst, eller tab eller koncernhedens kvalificerede regnskab efter § 72.</p> <p><i>Stk. 3.</i> Stk. 2, nr. 2, finder ikke anvendelse, hvis udgiften eller tabet udelukkende vedrører et instrument udstedt af et pengeinstitut i henhold til tilsynsmæssige krav (hybrid kernekapital for pengeinstitutter).</p> <p><i>Stk. 4.</i> Opstår et arrangement med dobbelt fradrag for tab, jf. stk. 2, nr. 3, litra a, hvor alle koncernen-</p>
--	--

heder, som medregner udgiften eller tabet i deres regnskaber, er hjemmehørende i samme jurisdiktion, udelukkes udgiften eller tabet ikke i regnskabet hos en af koncernhederne.

Stk. 5. Koncernheder i denne bestemmelse omfatter også enheder, der efter denne lov behandles på samme måde som koncernheder, og enhver enhed med et kvalificeret regnskab, der medtages i opgørelsen efter § 72, uanset om enheden er i den samme jurisdiktion.

Stk. 6. Et arrangement anses for indgået efter den 15. december 2020, hvis efter den 15. december 2022

- 1) arrangementet ændres eller overføres,
- 2) opfyldelsen af rettigheder eller forpligtelser i arrangementet afviger fra opfyldelsen inden den 15. december 2022, inklusive tilfælde, hvor betalingerne reduceres eller ophører med den følge, at forpligtelsen i arrangementet forøges, eller
- 3) der er en ændring i den regnskabsmæssige behandling af arrangementet.

Stk. 7. En koncernenhed anses ikke for at have en tilsvarende forhøjelse af dens skattepligtige indkomst, i det omfang:

- 1) Beløbet medregnet i den skattepligtige indkomst modsvares af anvendelsen af fremførte underskud eller beskårne låneomkostninger

	<p>m.v., som regnskabsmæssigt har været værdireguleret eller ville have været værdireguleret uden skatteelementerne i hybride arrangementer indgået efter den 15. december 2022.</p> <p>2) Betalingen, der giver anledning til udgiften eller tabet, også vil være en fradragsberettiget udgift eller et fradragsberettiget tab for en koncernenhed, der er hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den koncernenhed, der modtager betalingen, uden at udgiften eller tabet medregnes i resultatet før skat i den jurisdiktion.</p> <p><i>Stk. 8.</i> En udgift eller et tab anses ikke for at være medregnet i en transparent koncernenheds regnskab, i det omfang udgiften eller tabet medregnes i regnskabet hos den transparente koncernenheds ejere.«</p>
	<p style="text-align: center;">§ 2</p> <p>I ejendomsskatteloven, lov nr. 678 af 3. juni 2023, foretages følgende ændring:</p>
<p>§ 33 ---</p> <p><i>Stk. 2-5.</i> ---</p> <p><i>Stk. 6.</i> Frem til udsendelse af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6 kan den foreløbigt beregnede dækningsafgift efter § 20, stk. 3, eller den foreløbigt beregnede dækningsafgift på baggrund af en foreløbig vurdering efter ejendomsvurderingslovens §</p>	

UDKAST

<p>89 c ved ejendomsejerens henvendelse til told- og skatteforvaltningens ændres, så den udgør det samme beløb, som er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023. 1. pkt. finder ikke anvendelse, for så vidt angår ejendomme, der bliver dækningsafgiftspligtige pr. 1. januar 2024 eller senere, eller for så vidt angår ejendomme, som der ikke er opkrævet dækningsafgift for i kalenderåret 2023. Der beregnes en foreløbig dækningsafgift efter § 20, stk. 3, på grundlag af den senest foretagne fordeling af ejendommens forskelsværdi eller den senest ansatte grundværdi frem til udsendelsen af den første almindelige vurdering eller omvurdering efter ejendomsvurderingslovens §§ 5 eller 6.</p> <p><i>Stk. 7.---</i></p>	<p>I § 33, <i>stk. 6, 1. pkt.</i>, ændres »ændres, så den udgør det samme beløb, som er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023« til: »frit ændres til et beløb, der mindst udgør det samme beløb, som der er opkrævet i dækningsafgift for kalenderåret 2023 og højest udgør den opgjorte dækningsafgift for kalenderåret«.</p>
	<p style="text-align: center;">§ 3</p> <p>I ejendomsvurderingsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1510 af 8. december 2023, som ændret ved § 3 i lov nr. 679 af 3. juni 2023, foretages følgende ændring:</p>
<p>§ 87 b. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> Der foretages almindelig vurdering pr. 1. januar 2025 af ejendomme omfattet af stk. 1. Vurderinger efter 1. pkt. foretages ved at videreføre den seneste af følgende vurderinger, jf. dog stk. 3, og indekseres denne efter stk. 4 og 5:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Den almindelige vurdering pr. 1. januar 2022, jf. § 5, stk. 2. 2) Omvurdering pr. 1. januar 2023, jf. § 6. 	

3) Vurdering som følge af genoptagelse, revision eller anden ændring af vurderinger som nævnt i nr. 1 og 2 foretaget af told- og skatteforvaltningen, skatteankesforvaltningen, et vurderingsankenævn, Landsskatte retten eller domstolene.

4) Foreløbig vurdering pr. 1. januar 2022, jf. § 89 b, indtil der foreligger en vurdering som nævnt i nr. 1 eller 2. Er den foreløbige vurdering blevet ændret i medfør af § 89 d, stk. 4, videreføres den ændrede foreløbige vurdering dog uden at blive indekseret efter stk. 4 og 5.

Stk. 3-6. ---

§ 88 a. ---

Stk. 2. Der foretages almindelig vurdering pr. 1. januar 2025 af ejendomme omfattet af stk. 1. Vurderinger efter 1. pkt. foretages ved at videreføre den seneste af følgende vurderinger, jf. dog stk. 3, og indeksere denne efter stk. 4 og 5:

1) Den almindelige vurdering pr. 1. januar 2023, jf. § 5, stk. 2.

2) Omvurdering pr. 1. januar 2024, jf. § 6.

3) Vurdering som følge af genoptagelse, revision eller anden ændring af vurderinger som nævnt i nr. 1 og 2 foretaget af told- og skatteforvaltningen, skatteankesforvaltningen, et vurderingsankenævn, Landsskatte retten eller domstolene.

4) Foreløbig vurdering pr. 1. januar 2023, jf. § 89 c, indtil der foreligger en vurdering som nævnt i nr. 1 eller 2. Er den foreløbige vurdering blevet ændret i medfør af § 89 d, stk.

1. § 87 b, stk. 2, nr. 4, 2. pkt., og § 88 a, stk. 2, nr. 4, 2. pkt., ophæves.

UDKAST

<p>4, videreføres den ændrede foreløbige vurdering dog uden at blive indekseret efter stk. 4 og 5.</p> <p><i>Stk. 3-6. ---</i></p>	
	<p style="text-align: center;">§ 4</p> <p>I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 42 af 13. januar 2023, som ændret bl.a. ved § 4 i lov nr. 710 af 13. juni 2023, § 3 i lov nr. 712 af 13. juni 2023 og lov nr. 107 af 31. januar 2024 og senest ved § 2 i lov nr. 122 af 6. februar 2024, foretages følgende ændringer:</p>
<p>§ 5 H. ---</p> <p><i>Stk. 2.</i> Stk. 1 finder anvendelse på betalinger til modtagere, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Amerikansk Samoa. 2) Anguilla. 3) Antigua og Barbuda. 4) Bahamas. 5) Belize. 6) De Amerikanske Jomfruøer. 7) Fiji. 8) Guam. 9) Palau. 10) Panama. 11) Rusland. 12) Samoa. 13) Seychellerne. 14) Trinidad og Tobago. 15) Turks- og Caicosøerne. 16) Vanuatu. <p><i>Stk. 3. ---</i></p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. § 5 H, stk. 2, nr. 4 og 5, ophæves. Nr. 6-12 bliver herefter nr. 4-10. 2. § 5 H, stk. 2, nr. 13, ophæves. Nr. 14 bliver herefter nr. 11. 3. § 5 H, stk. 2, nr. 15, ophæves. Nr. 16 bliver herefter nr. 12.