

UDKAST

Forslag

til

Lov om ændring af minimumsbeskatningsloven, selskabsskatteloven, ligningsloven og forskellige andre love

(Gennemførelse af OECD-aftale om bl.a. sidestilling med andre minimumsbeskatningsregler, udvidelse af begrænset skattepligt for renter og kursgevinster m.v. og ændring af listen over lande, der er omfattet af defensive foranstaltninger, m.v.)

§ 1

I minimumsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1089 af 2. september 2025, som ændret ved § 1 i lov nr. 1643 af 16. december 2025, foretages følgende ændringer:

1. I § 4, nr. 2, 3. pkt., ændres »som har hjemsted i Danmark, jf. § 47« til: »og som er omfattet af reglerne om indenlandsk ekstraskat efter § 47«.

2. § 4, nr. 48, litra a, affattes således:

»a) Den baseres på regnskaber, der er udarbejdet efter den regnskabsstandard, der følger af § 13, stk. 1, eller efter en lokal regnskabsstandard, der dog kun kan anvendes, hvis den opfylder følgende betingelser:

- i) Samtlige koncernenheder i jurisdiktionen anvender den lokale regnskabsstandard og er forpligtet hertil efter jurisdiktionens regler.
- ii) Koncernenhedernes regnskaber er undergivet ekstern revision.
- iii) Regnskabsperioden for koncernenhedernes regnskaber er den samme som regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab. Det gælder dog ikke, hvor lovgivningen om den indenlandske ekstraskat kræver, at den indenlandske ekstraskat baseres på en regnskabsperiode fastsat i lovgivningen om den indenlandske ekstraskat, eller hvor regnskabsperioden for en koncernenheds regnskab er forskellig fra regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab som følge af, at koncernenheden blev eller ophørte med at være en koncernenhed i løbet af regnskabsperioden eller den umiddelbart forudgående regnskabsperiode på grund af opkøb, afhændelse, ophør, fusion eller lignende omstrukturering, herunder etablering af et fast driftssted.
- iv) Den lokale regnskabsstandard er en almindeligt anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, idet regnskaber

udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard skal justeres for at hindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. nr. 27.«

3. I § 4 indsættes som *nr. 54-58*:

»54) Kvalificeret sideordnet system: Et skattesystem i en jurisdiktion, der opfylder følgende betingelser:

- a) Jurisdiktionen har et anerkendt nationalt skattesystem.
- b) Jurisdiktionen har et anerkendt globalt skattesystem.
- c) Jurisdiktionen tillader creditlempelse for andre landes kvalificerede indenlandske ekstraskatter på samme måde som for andre lempelsesberettigede omfattede skatter.
- d) Det anerkendte nationale skattesystem og det anerkendte globale skattesystem var vedtaget inden den 1. januar 2026.

55) Kvalificeret ultimativt moderselskabssystem: Et skattesystem i en jurisdiktion, der har et anerkendt nationalt skattesystem, der var vedtaget og trådt i kraft den 1. januar 2026.

56) Anerkendt nationalt skattesystem: Et nationalt skattesystem, der opfylder følgende betingelser:

- a) Selskabsskattesatsen er mindst 20 pct. efter eventuelle begunstiggende reguleringer.
- b) Skattesystemet indeholder en kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller en alternativ minimumsbeskatning af selskaber, som
 - i) er baseret på den regnskabsmæssige indkomst reguleret i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler,
 - ii) har en skattesats på mindst 15 pct. og
 - iii) finder anvendelse på en væsentlig andel af den samlede indkomst fra aktiviteter i jurisdiktionen i de koncerner, der omfattes af modelreglernes anvendelsesområde.
- c) Der er ikke nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af nationale aktiviteter.

57) Anerkendt globalt skattesystem: Et globalt skattesystem, der opfylder følgende betingelser:

- a) Skattesystemet har et samlet sæt af skatteregler, der finder anvendelse på den udenlandske indkomst for alle hjemmehørende selskaber. Indkomsten skal opgøres på et bredt grundlag, som
 - i) omfatter aktiv og passiv indkomst i udenlandske faste driftsteder og kontrollerede udenlandske selskaber, og

- ii) kun indeholder begrænsede indkomstudelukkelse, der er i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler.
 - b) Skattesystemet indeholder væsentlige regler, som hindrer udhuling af skattegrundlaget og udflytning af overskud.
 - c) Der er ikke nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af udenlandske aktiviteter.
- 58) Kvalificeret substansbaseret skatteincitament: Et generelt tilgængeligt skatteincitament, i det omfang incitamentsbeløbet beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. Et incitament er et skatteincitament, hvis det reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Et skatteincitament beregnet på grundlag af afholdte udgifter er ikke et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis værdien af skattefordelen fra incitamentet overstiger de afholdte udgifter.«

4. I § 14, stk. 2, nr. 6, ændres »ejet af koncernenheden til« til: »besiddet af koncernenheden med henblik på«.

5. I § 14, stk. 3, nr. 4, ændres »befragtere« til: »laste- og lossepersonale«.

6. To steder i § 14, stk. 6, ændres »indtjening« til: »omsætning«.

7. § 20, stk. 1 og 2, ophæves, og i stedet indsættes:

»For et ultimativt moderselskab i en multinational koncern eller i en stor national koncern, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, nedsættes den kvalificerede indkomst indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der er distribueret som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, hvis

- 1) udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, og
 - a) den beskattes med en nominel sats svarende til eller over minimumsskattesatsen,
 - b) det med rimelighed kan forventes, at det samlede beløb af omfattede skatter betalt af det ultimative moderselskab og skatter betalt af modtageren af denne udlodning svarer til eller overstiger denne indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen, eller

- c) modtageren er en fysisk person og den udlodning, der er modtaget, udgør medlemsdividende fra et indkøbskooperativ
- 2) modtageren er en fysisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det ultimative moderselskabs overskud og aktiver, eller
- 3) modtageren er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og er en offentlig enhed, en international organisation, en nonprofitorganisation eller et pensionsinstitut, som ikke er en pensionserviceenhed.«

Stk. 3-6 bliver herefter stk. 2-5.

8. I § 20, *stk. 3*, der bliver *stk. 2*, og *stk. 4*, der bliver *stk. 3*, udgår »og 2«.

9. I § 20, *stk. 4*, der bliver *stk. 3*, ændres »stk. 1-3« til: »stk. 1 og 2«.

10. I § 22, *stk. 1, nr. 3*, ændres »bogført som« til: »indregnet over«.

11. I § 30, *stk. 2, 1. pkt.*, ændres »og henført« til: », eller som er henført«.

12. *Overskriften før § 34* ophæves.

13. §§ 34 og 34 a ophæves.

14. I § 48, *stk. 1, 1. pkt.*, ændres »og §§ 51« til: », § 51, kapitel 14 b, 14 e og 14 f, og §§«.

15. I § 49, *2. pkt.*, og § 50, *2. pkt.*, ændres »§ 34, stk. 2« til: »§ 52 a, stk. 1«.

16. Efter afsnit V indsættes:

»Afsnit V a

Særlige undtagelser

Kapitel 14 a

Særlig undtagelse for anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskatter

§ 52 a. Har en jurisdiktion for et regnskabsår pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, kan den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, og for statsløse gennemløbsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen, og som er pålagt den indenlandske ekstraskat, jf. dog stk. 2. Er den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat ikke pålagt investeringsenheder, finder 1. pkt. ikke anvendelse på de investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen. 1. pkt. finder anvendelse på joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, jf. § 38, der er pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, medmindre ekstraskatten kun opkræves af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

Stk. 2. Den indberettende koncernenhed kan ikke træffe en beslutning efter stk. 1, 1. pkt., i følgende tilfælde:

- 1) En gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab eller er forpligtet til at anvende en regel om indkomstmedregning efter OECD's modelregler, er hjemmehørende i jurisdiktionen, og den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt enheden.
- 2) Den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt en sekuritiseringsenhed, eller den er pålagt en sekuritiseringsenhed, men opkræves hverken af enheden selv eller af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.
- 3) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf. § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af § 51, stk. 2, nr. 1-3.
- 4) Koncernen har valgt, at koncernenhederne eller medlemmerne af en joint venture-koncern i jurisdiktionen ikke skal være pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat.
- 5) Koncernen har ved anvendelsen af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat anvendt en undtagelse svarende til § 52.

Kapitel 14 b

Særlig undtagelse for ikkevæsentlige koncernenheder

§ 52 b. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte at ansætte den ekstraskat, der skal betales for de koncernenheder, der er hjemmehørende i samme jurisdiktion,

til nul for et regnskabsår, når det samtidig besluttet at anvende stk. 2 for en eller flere koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, jf. dog stk. 4, og en af følgende betingelser er opfyldt for jurisdiktionen:

- 1) Den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 2, er lig med eller mindre end det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter § 30.
- 2) Betingelserne i § 32, stk. 1, nr. 1 og 2, er opfyldt.
- 3) Den effektive skattesats for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 1, er lig med eller højere end minimumsskattesatsen.

Stk. 2. For en koncernenhed, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber, og som beslutningen efter stk. 1 vedrører, anses

- 1) koncernenhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens kvalificerede nettoindkomst ved opgørelsen af den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 2,
- 2) koncernenhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens kvalificerede indtægter og kvalificerede indkomst ved anvendelsen af § 32, stk. 1, og
- 3) koncernenhedens aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens regulerede omfattede skatter i regnskabsåret.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 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.

Stk. 4. Stk. 1-3 finder alene anvendelse, 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, finder stk. 1-3 alene anvendelse 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. 5. I denne bestemmelse forstås ved det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering:

UDKAST

- 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.

Kapitel 14 c

Særlig undtagelse for kvalificerede sideordnede systemer

§ 52 c. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten, der skal betales i en jurisdiktion efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud, for alle koncernenhederne ansættes til nul for et regnskabsår, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system.

Stk. 2. Er der truffet beslutning efter stk. 1, ansættes ekstraskatten, der efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud allokeres til koncernen for direkte eller indirekte ejerandele i et joint venture eller et tilknyttet joint venture, til nul.

Kapitel 14 d

Særlig undtagelse for kvalificerede ultimative moderselskabssystemer

§ 52 d. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten, der skal betales efter reglerne om underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, ansættes til nul for et regnskabsår, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Kapitel 14 e

Særlig undtagelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter

§ 52 e. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter i regnskabsåret, i en jurisdiktion ansættes til nul. Den indberettende koncernenhed kan samtidig beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses for at være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis den kvalificerede skattegodtgørelse beregnes på baggrund af enten

- 1) afholdte udgifter eller
- 2) mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen.

Stk. 2. Ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, beregnes som forskellen mellem:

- 1) Ekstraskatten for jurisdiktionen beregnet, efter at reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter efter stk. 3 er foretaget.
- 2) Ekstraskatten for jurisdiktionen, som den ville have været beregnet uden beslutningen efter stk. 1.

Stk. 3. Er der truffet beslutning efter stk. 1, forhøjes de regulerede omfattede skatter for koncernenhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, med det mindste af følgende beløb:

- 1) De kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i regnskabsåret, jf. stk. 4.
- 2) Substansloftet for jurisdiktionen, jf. stk. 5.

Stk. 4. De kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i et regnskabsår opgøres som summen af:

- 1) Reduktionen af omfattede skatteforpligtelser i regnskabsåret som følge af anvendelsen af en skattegodtgørelse.
- 2) Beløbet for det yderligere fradrag i regnskabsåret multipliceret med selskabsskattesatsen.
- 3) Beløbet for indkomstskattefritagelsen, der henføres til udgifter berettiget til kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, multipliceret med selskabsskattesatsen. I tilfælde, hvor incitamentet består af en nedsat skattesats, multipliceres den indkomst, der beskattes med den nedsatte skattesats, med forskellen mellem selskabsskattesatsen og den nedsatte sats.

Stk. 5. Substansloftet for koncernen i en jurisdiktion i et regnskabsår opgøres som 5,5 pct. af den højeste sum af enten

- 1) berettigede lønomkostninger for berettigede ansatte, jf. § 30, stk. 9, nr. 1 og 2, der udøver aktiviteter for den multinationale koncern eller den store nationale koncern i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret, eller
- 2) afskrivningerne og nedskrivningerne, som er medregnet i den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab, på berettigede materielle aktiver, jf. § 30, stk. 9, nr. 3, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret.

Stk. 6. Den indberettende koncernenhed kan ved en beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte, at substansloftet for en jurisdiktion i stedet opgøres som 1 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver med undtagelse af jord og andre aktiver, der ikke er afskrivningsberettigede, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i det regnskabsår.

Stk. 7. Tilbagekaldes en beslutning truffet efter stk. 6, skal afskrivninger og nedskrivninger på et materielt aktiv udelukkes fra opgørelsen efter stk. 5, nr. 2, hvis den bogførte værdi på det materielle aktiv er indgået i beregningen af substansloftet efter stk. 6 i et tidligere regnskabsår.

Kapitel 14 f

Særlig undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats

§ 52 f. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at den ekstraskat, der skal betales for koncernenhederne i en jurisdiktion, ansættes til nul for et regnskabsår, hvis en af følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Den effektive skattesats for jurisdiktionen i regnskabsåret opgjort efter den forenklede beregning i dette kapitel er mindst lig med minimumsskattesatsen. Efter dette kapitel beregnes den effektive skattesats som de forenklede skatter delt med den forenklede indkomst.
- 2) Den forenklede indkomst i jurisdiktionen i regnskabsåret er negativ.

Stk. 2. Et joint venture og dets tilknyttede joint ventures anses for at være koncernenheder ved anvendelsen af dette kapitel. Den effektive skattesats beregnes separat for et joint venture og for en joint venture-koncern.

Stk. 3. Den indberettende koncernenhed kan beslutte, at investeringsenheder indgår i beregningen af den effektive skattesats efter dette kapitel sammen med koncernenheder, der ikke er minoritetsejede koncernenheder, når koncernenhederne og investeringsenhederne er hjemmehørende i den samme jurisdiktion. En investeringsenhed anses for at være hjemmehørende i samme jurisdiktion som koncernenhederne, hvis alle dens

koncernenhedsejere er hjemmehørende i jurisdiktionen, og der ikke er truffet beslutning efter §§ 41 eller 42 for nogen af disse ejere.

§ 52 g. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en jurisdiktion fastsættes efter den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab i overensstemmelse med principperne i § 12, stk. 2, og § 13, medmindre andet følger af dette kapitel.

Stk. 2. Er en jurisdiktions anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat baseret på regnskaber udarbejdet efter en lokal regnskabsstandard, anvendes denne regnskabsstandard ved fastsættelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter for jurisdiktionen. En anden godkendt regnskabsstandard kan vælges anvendt i stedet, hvis jurisdiktionen tillader det. Vælges det at anvende den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab, skal denne regnskabsstandard anvendes i alle jurisdiktioner, der tillader et sådant valg. Valget af regnskabsstandard for en jurisdiktion er bindende for alle efterfølgende år, hvor dette kapitel finder anvendelse for jurisdiktionen.

§ 52 h. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen er den samlede regnskabsmæssige nettoindkomst eller det samlede regnskabsmæssige nettotab for koncernenhederne i jurisdiktionen med tillæg af indkomstskatteudgiften i jurisdiktionen for disse koncernenheder.

Stk. 2. Den forenklede indkomst opgøres ved, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for følgende poster:

- 1) Udelukkede udbytter, jf. § 15, stk. 3.
- 2) Udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab, jf. § 15, stk. 4.
- 3) Forsikringssekskabers hensættelser, jf. § 15, stk. 6.
- 4) Udgifter afholdt i forbindelse med ulovlige betalinger, herunder bestikkelse og returkommission, og udgifter, der vedrører bøder og sanktioner på 250.000 euro eller derover.
- 5) Sektorspecifikke reguleringer, jf. § 52 i.
- 6) Betingede reguleringer, jf. § 52 j.
- 7) Valgfri reguleringer besluttet af den indberettende koncernenhed, jf. § 52 l.

§ 52 i. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for betalinger og modtagne beløb i forbindelse med hybrid kernekapital, jf. § 15, stk. 13.

Stk. 2. Forsikringsselskaber regulerer indkomsten efter § 15, stk. 14, medmindre den indberettende koncernenhed ved en beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutter ikke at medtage reguleringerne.

Stk. 3. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen medtager ikke indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart, jf. § 14, medmindre den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutter at medtage indkomsten i regnskabsår, hvor den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart er positiv. Medfører den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart et underskud, medtages underskuddet ikke i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen. Beslutningen efter 1. pkt. finder ikke anvendelse i regnskabsår, hvor dette kapitel ikke anvendes.

§ 52 j. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres ikke for udgifter og tab, som regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst, jf. stk. 3.

Stk. 2. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst, jf. stk. 3. Der reguleres dog ikke for indtægter, hvis indtægterne beskattes med en sats, der mindst svarer til minimumsskattesatsen, og den relaterede indkomstskat er indregnet over egenkapitalen eller anden totalindkomst. Er den relaterede indkomstskat en udskudt skatteforpligtelse, finder 2. pkt. alene anvendelse, hvis den udskudte skatteforpligtelse omfattes af § 23, stk. 7.

Stk. 3. I denne bestemmelse forstås ved indtægter, udgifter og tab, der regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst:

- 1) Medregnede gevinster eller tab i henhold til omvurderingsmetoden, jf. stk. § 15, stk. 7.
- 2) Fejl i tidligere regnskabsår og ændringer i regnskabsprincippet, jf. § 15, stk. 10.

§ 52 k. Kapitel 8 om fusion og spaltning m.v. finder tilsvarende anvendelse ved opgørelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter, medmindre andet følger af stk. 2-8.

Stk. 2. Koncerner kan anvende fusions- og opkøbsforenklingen til at beregne den forenklede effektive skattesats, hvis alle aktiver med undtagelse af goodwill og alle passiver med en værdiansættelsesdifference i jurisdiktionen har den samme skattemæssige værdi før og efter fusions- og opkøbstransaktionen, og der opstår udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser i

forbindelse hermed, som indregnes til en skattesats svarende til mindst minimumsskattesatsen.

Stk. 3. Fusions- og opkøbsforenklingen medfører følgende:

- 1) Værdiansættelsesdifferencer fjernes ikke ved opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen.
- 2) Udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse med fusions- og opkøbstransaktionen indregnes ikke i de forenklede skatter.
- 3) Tilbageførsel af udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, herunder skatteforpligtelser omfattet af § 23, stk. 6, der opstod i forbindelse med fusions- og opkøbstransaktionen, indregnes i de forenklede skatter.

Stk. 4. Enhver værdiforringelse eller nedskrivning af goodwill, der ikke modsvares af en udskudt skatteforpligtelse, eller som modsvares af en udskudt skatteforpligtelse indregnet med en skattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, lægges til ved opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen. Tilbageførsel af de i 1. pkt. nævnte udskudte skatteforpligtelser indregnes ikke i de forenklede skatter.

Stk. 5. Den indberettende koncernenhed kan i et regnskabsår, hvor dette kapitel anvendes i jurisdiktionen, foretage et valg efter § 37, stk. 4, når en koncernenhed som følge af en udløsende begivenhed, som efter lokale skatteregler indtraf i regnskabsåret, er forpligtet eller berettiget til at regulere aktiver og passiver til dagsværdi med henblik på den skattemæssige behandling i jurisdiktionen.

Stk. 6. Stk. 5 finder tilsvarende anvendelse, hvor den udløsende begivenhed er en fusions- og opkøbstransaktion, der indtraf i et tidligere regnskabsår, når det ikke var muligt at foretage et valg efter § 37, stk. 4, i det pågældende regnskabsår. Værdiansættelsesdifferencen for hvert enkelt aktiv og passiv medregnes i opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i det regnskabsår, hvor valget træffes, eller der medregnes et beløb svarende til det samlede nettobeløb af værdiansættelsesdifferencerne divideret med fem i det regnskabsår, hvor valget træffes, og i hvert af de umiddelbart følgende 4 regnskabsår. Valget efter § 37, stk. 4, finder anvendelse på alle aktiver og passiver, der overdrages i fusions- og opkøbstransaktionen.

Stk. 7. Alle gevinst- og tabsbeløb, der efter § 37, stk. 4, skal medregnes i et regnskabsår, medregnes ved beregningen af den forenklede indkomst for det pågældende regnskabsår.

Stk. 8. I denne bestemmelse forstås ved:

- 1) Fusions- og opkøbstransaktioner: En transaktion, hvor aktiver og passiver overdrages i forbindelse med:

UDKAST

- a) Et opkøb med overtagelse af den bestemmende indflydelse i en enhed, som ikke er omfattet af § 36, stk. 8.
 - b) En omstrukturering, jf. § 37, stk. 5, nr. 1.
- 2) Værdiansættelsesdifference: Difference mellem værdiansættelsen ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab af aktiver og passiver anskaffet ved en fusions- og opkøbstransaktion og den regnskabsmæssige værdiansættelse af disse aktiver, som kan henføres til fusions- og opkøbstransaktionen, og de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse hermed som gengivet i regnskaberne.

§ 52 l. Den indberettende koncernenhed kan anvende de valg, der er tilladte efter:

- 1) § 12, stk. 3, om eliminering af koncerninterne transaktioner.
- 2) § 15, stk. 3, nr. 3, om medregning af visse udbytter af porteføljeandele.
- 3) § 15, stk. 4, om behandling af valutagevinster og -tab som udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab.
- 4) § 15, stk. 5, om medregning af visse egenkapitalgevinster og -tab.
- 5) § 15, stk. 15 og 16, om gældseftergivelser.
- 6) § 16, stk. 1, nr. 1, om anvendelse af realisationsprincippet.
- 7) § 16, stk. 1, nr. 2, om aktiebaseret kompensation.
- 8) § 16, stk. 1, nr. 3, om allokering af nettogevinst fra afhændelse af fast ejendom.

Stk. 2. Reguleringer efter følgende bestemmelser skal foretages, medmindre den indberettende koncernenhed beslutter ikke at foretage reguleringen i regnskabsåret og de 4 efterfølgende regnskabsår:

- 1) § 15, stk. 8, om asymmetriske valutagevinster eller -tab.
- 2) § 15, stk. 11, om påløbne pensionsomkostninger.

Stk. 3. Kvalificerede skattegodtgørelser medregnes i den forenklede indkomst, hvis den indberettende koncernenhed efter § 52 o, stk. 1, nr. 3, beslutter at medregne de kvalificerede skattegodtgørelser i jurisdiktionens forenklede skatter. Vedrører beslutningen en godtgørelse fra et tidligere regnskabsår, skal den del af godtgørelsen, der ikke er udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, medregnes i den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor beslutningen træffes.

Stk. 4. Den indberettende koncernenhed kan anvende § 52 b.

§ 52 m. De forenklede skatter for jurisdiktionen er summen af aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter, der indgår i regnskaberne for koncernhederne i jurisdiktionen, med tillæg af udskudte skatter, der alene indgår i

det konsoliderede regnskab og kan henføres til en koncernenhed i jurisdiktionen.

Stk. 2. Uanset stk. 1 nedsættes de forenklede skatter med følgende:

- 1) Skatter, der ikke er omfattede skatter, jf. § 21, stk. 2.
- 2) Credit-, refusions- og godskrivningsbeløb efter § 22, stk. 3, nr. 2 og 3.
- 3) Beløb for aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter for indkomst, der ikke medtages ved opgørelsen af nettoindkomsten eller tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen efter dette kapitel.
- 4) Ethvert beløb for de aktuelle skatteforpligtelser, der ikke forventes betalt inden for 3 år efter regnskabsårets afslutning, jf. § 22, stk. 3, nr. 5.

Stk. 3. Uanset stk. 1 justeres de forenklede skatter med følgende:

- 1) Beløb, der vedrører usikre skattemæssige positioner, jf. § 22, stk. 2, nr. 3, og stk. 3, nr. 4.
- 2) Ikketilladt periodisering, jf. § 23, stk. 2, nr. 1, stk. 4, nr. 2, og stk. 8, nr. 1.
- 3) Udskudte skatter:
 - a) Omberegningen af udskudte skatter til minimumsskattesatsen i § 16, stk. 1, nr. 1, sker ved, at det samlede beløb af udskudte skatter, herunder regnskabsførte og tilbageførte udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, der medregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen i regnskabsåret, nedsættes med forholdet mellem minimumsskattesatsen og indkomstskattesatsen anvendt ved indregning af udskudte skatter i regnskabet før eventuel værdiansættelsesregulering.
 - b) Fjernelse af indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteudgifter, jf. § 23, stk. 3, og stk. 4, nr. 3.
 - c) Fjernelse af beløbet for den udskudte skatteudgift, der hidrører fra en omberegning som følge af en ændring i den gældende indenlandske skattesats, jf. § 23, stk. 4, nr. 4.
 - d) Fjernelse af beløbet for den udskudte skatteudgift, for så vidt angår generering og anvendelse af skattegodtgørelser. Uanset 1. pkt. omfattes et beløb, for så vidt angår genereringen og anvendelsen af en fremførselsadgang til erstatning for underskud, jf. § 23, stk. 9, svarende til den fremførselsberettigede creditlemelse, dog højst skatteværdien af det indenlandske underskud, der er modregnet efter § 23, stk. 9, nr. 2, eller en anden

mekanisme med genbeskatning af underskud, der ikke medfører et mere gunstigt resultat for koncernenheden.

- e) Fjernelse af påløbne udskudte skatteforpligtelser, medmindre de udskudte skatteforpligtelser er omfattet af § 23, stk. 7, der er tale om tilbageførsel af udskudte skatteforpligtelser efter § 52 k, stk. 3, nr. 3, eller der er tale om tilbageførsel af udskudte skatteforpligtelser, hvor de udskudte skatteforpligtelser blev indregnet i koncernenhedens samlede reguleringsbeløb for udskudt skat efter § 23. § 23, stk. 6, finder ikke anvendelse, når den udskudte skatteforpligtelse er fjernet efter 1. pkt.
- f) Valgfri reguleringer besluttet af den indberettende koncernenhed, jf. § 52 o.

§ 52 n. Er den forenklede indkomst i jurisdiktionen i et regnskabsår nul eller negativ, og er beløbet for forenklede skatter i jurisdiktion negativt og mindre end et beløb svarende til den forenklede indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen (de forventede forenklede skatter), betragtes beløbet svarende til differencen mellem beløbet for forenklede skatter og beløbet for de forventede forenklede skatter som beløbet for den forenklede regulering for negative skatter.

Stk. 2. Beløbet for den forenklede regulering for negative skatter fremføres til modregning i de positive forenklede skatter eller de positive regulerede skatter i jurisdiktionen i senere indkomstår, hvor der er positiv nettoindkomst i jurisdiktionen.

Stk. 3. Den indberettende koncernenhed kan i en overgangsperiode ved beslutning beslutte at opgøre et underskudsskatteaktivsbeløb for et regnskabsår efter stk. 4 i stedet for beløbet efter stk. 1 og 2, hvis der skattemæssigt har været underskud, den forenklede indkomst har været negativ, og summen af skatter har været negativ i jurisdiktionen i overgangsåret og alle de efterfølgende regnskabsår i overgangsperioden frem til det aktuelle regnskabsår. Underskudsskatteaktivsbeløbet fremføres til modregning i beløbet for tilbageførsel af underskudsskatteaktiver i de forenklede skatter eller de regulerede skatter i jurisdiktionen i senere regnskabsår. Summen af skatter er negativ for et regnskabsår, når skatter for jurisdiktionen, jf. § 52 m, stk. 1, reguleret for indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssige værdi med hensyn til udskudte skatteaktiver, jf. § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b, er nul eller negativ. Overgangsperioden består af overgangsåret og de 4 efterfølgende regnskabsår.

Stk. 4. Underskudsskatteaktivsbeløbet er summen af

- 1) beløbet for udskudte skatteaktiver som følge af underskud, der er indregnet i de forenklede skatter, reguleret for værdiansættelsesjusteringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteaktiver, jf. § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b, der er en følge af permanente forskelle mellem skattemæssig indkomst og regnskabsmæssig indkomst omberegnet til minimumsskattesatsen, og
- 2) beløbet for udskudte skatteforpligtelser påløbet i regnskabsåret, der er en følge af goodwill og andre immaterielle aktiver med ubegrænset levetid omberegnet til minimumsskattesatsen.

Stk. 5. Beløb fremført efter § 22, stk. 5, modregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen, hvor der er positiv nettoindkomst i jurisdiktionen.

§ 52 o. Den indberettende koncernenhed kan beslutte at medregne følgende ved opgørelsen af de forenklede skatter i jurisdiktionen:

- 1) Ethvert beløb for omfattede skatter, der er medregnet som en udgift i resultatet før skat i regnskabet, jf. § 22, stk. 2, nr. 1.
- 2) Ethvert beløb for omfattede skatter som følge af indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes på egenkapitalen og medregnes i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen, jf. § 52 j.
- 3) Enhver kvalificeret skattegodtgørelse, som regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de forenklede skatter. Godtgørelsen skal stamme fra det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, eller fra et tidligere regnskabsår uden at være fuldt udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen træffes. Udnyttes godtgørelsen over flere regnskabsår, har beslutningen virkning for efterfølgende regnskabsår, indtil godtgørelsen er fuldt udnyttet.

Stk. 2. Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende den særlige undtagelse for substansbaserede skatteinitiativer, jf. § 52 e.

Stk. 3. Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende § 24 om kvalificeret tab for en jurisdiktion.

§ 52 p. Overgangsåret for en jurisdiktion er det første regnskabsår, hvor den indberettende koncernenhed beslutter at anvende dette kapitel i den pågældende jurisdiktion, medmindre overgangsåret allerede er indtrådt efter § 51, stk. 4 og 5.

Stk. 2. § 51, stk. 1-3, 7 og 8, finder tilsvarende anvendelse.

§ 52 q. Foretages der en regulering af omfattede skatter eller af indkomst for et tidligere regnskabsår, behandles denne regulering som en regulering

af de forenklede skatter eller af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt, jf. dog stk. 3.

Stk. 2. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte at medregne reguleringer af omfattede skatter eller indkomst, der regnskabsmæssigt periodiseres senest 12 måneder efter afslutningen af det regnskabsår, som reguleringen vedrører, i de forenklede skatter og den forenklede indkomst i det regnskabsår, som reguleringen vedrører. Beslutningen efter 1. pkt. finder anvendelse på alle reguleringer af omfattede skatter og indkomst i alle jurisdiktioner, hvor koncernen opererer. Beslutningen finder ikke anvendelse på reguleringer omfattet af § 52 s, stk. 2.

Stk. 3. Koncernen kan uanset stk. 1 undlade at medregne samlede nedsættelser af omfattede skatter for et tidligere regnskabsår, der opstår mere end 12 måneder efter afslutningen af det regnskabsår, som reguleringen vedrører, i de forenklede skatter i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt, når medregningen ville medføre, at den forenklede effektive skattesats blev mindre end minimumsskattesatsen. 1. pkt. finder kun anvendelse på nedsættelser af omfattede skatter, der ikke er en følge af nedsættelser af den forenklede indkomst. Det er en betingelse, at den forenklede effektive skattesats eller den effektive skattesats for det tidligere indkomstår ikke er mindre end minimumsskattesatsen efter regulering af de forenklede skatter eller de regulerede omfattede skatter for de samlede nedsættelser opstået i ethvert regnskabsår og alle modsvarende effekter på udskudte skatter for det tidligere regnskabsår.

§ 52 r. §§ 17 og 18 om allokering af indkomst i faste driftssteder og gennemløbsenheder og § 25, stk. 2, om allokering af omfattede skatter i transparente enheder finder tilsvarende anvendelse. Behandles indkomsten for et fast driftssted som hovedenhedens indkomst, jf. § 17, stk. 6, finder § 25, stk. 7, tilsvarende anvendelse.

Stk. 2. Skatter, som allokeres efter § 25, stk. 1, 3-5 og 8, medregnes ikke ved opgørelsen af de forenklede skatter i nogen jurisdiktion, medmindre den indberettende koncernenhed træffer beslutning efter stk. 7. 1. pkt. finder dog ikke anvendelse på kildeskatte af enhedens udbytteudlodninger.

Stk. 3. Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende stk. 4-6 i stedet for § 17, stk. 5 og 6, ved den forenklede beregning af hovedenhedens effektive skattesats, når følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Hovedenheden er hjemmehørende i en jurisdiktion, der har indført regler med et indhold svarende til selskabsskattelovens §§ 8 C- 8 E og § 13, stk. 1, nr. 2, 3. og 4. pkt.
- 2) Hovedenhedens jurisdiktion beskatter faste driftssteder.

- 3) Enhver udskudt skat vedrørende hovedenhedens aktiviteter i hjemlandet indregnes med en skattesats, der ikke er mindre end minimumsskattesatsen.

Stk. 4. Beslutningen efter stk. 3 medfører følgende:

- 1) Den forenklede indkomst i alle faste driftssteder medregnes i hovedenhedens forenklede indkomst, i det omfang indkomsten medregnes ved beregning af hovedenhedens indenlandske skattepligtige indkomst.
- 2) Hovedenhedens aktuelle og udskudte skatter i relation til de faste driftssteders indkomst medregnes i hovedenhedens forenklede skatter.
- 3) Et beløb for de anvendte creditlempelser vedrørende de faste driftssteders indkomst medregnes i hovedenhedens forenklede skatter.
- 4) Den forenklede indkomst og de forenklede skatter i de faste driftssteders jurisdiktioner opgøres uden anvendelse af § 17, stk. 6, og § 25, stk. 7.
- 5) Indkomsten og de omfattede skatter i de faste driftssteders jurisdiktioner opgøres uden anvendelse af § 17, stk. 6, og § 25, stk. 1 og 7.

Stk. 5. Beslutningen efter stk. 3 er en årlig beslutning, der træffes for hver jurisdiktion. Er der for et fast driftssted medregnet et underskud i den forenklede indkomst som følge af beslutningen, skal den indberettende koncernenhed fastholde beslutningen i efterfølgende regnskabsår indtil regnskabsåret, efter hovedenheden har medregnet et tilsvarende overskud vedrørende det pågældende faste driftssted.

Stk. 6. Er der creditlempelser relateret til forskellige former for udenlandsk indkomst, skal beløbet for de anvendte creditlempelser i året, der vedrører indkomst i faste driftssteder, opgøres forholdsmæssigt ved at multiplicere det samlede beløb for anvendte creditlempelser i året med forholdet mellem de faste driftssteders indkomst medregnet i den skattepligtige indkomst og den samlede udenlandske indkomst medregnet i den skattepligtige indkomst. Beløbet for anvendte creditlempelser, der medregnes i hovedenhedens forenklede skatter, kan ikke overstige den samlede indkomst fra faste driftssteder medregnet i hovedenhedens skattepligtige indkomst multipliceret med den nominelle skattesats i hovedenhedens jurisdiktion.

Stk. 7. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte at allokere omfattede skatter i overensstemmelse med § 25, stk. 1, 3-5 og 8. Beslutningen gælder ikke for skatter, der er pålagt i en jurisdiktion, der har en godkendt indenlandsk ekstraskat. Beslutningen træffes for hele koncernen. Beslutningen finder ikke anvendelse på allokering efter § 25, stk. 1, når der for hovedenheden gælder en beslutning efter stk. 3.

§ 52 s. Armslængdekorrektioner af den skattepligtige indkomst vedrørende transaktioner mellem koncernenheder i forskellige jurisdiktioner, der foretages efter afslutningen af transaktionsåret, indregnes som en korrektion af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt. Armslængdekorrektionen er forskellen mellem prisen bogført i regnskabet for transaktionsåret og prisen anvendt til at beregne den skattepligtige indkomst i transaktionsåret. Enhver forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter som følge af armslængdekorrektionen indregnes i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt. Er der kun foretaget en armslængdekorrektion efter de lokale skatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, skal en modsvarende armslængdekorrektion foretages i den anden koncernenheds forenklede indkomst.

Stk. 2. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte at indregne armslængdekorrektioner og de dertil relaterede forhøjelser og nedsættelser af omfattede skatter, der regnskabsmæssigt periodiseres senest 12 måneder efter afslutningen af transaktionsåret, i den forenklede indkomst og de forenklede skatter i transaktionsåret. Denne beslutning finder anvendelse på alle armslængdekorrektioner og de dertil relaterede forhøjelser og nedsættelser af omfattede skatter i alle jurisdiktioner, hvor koncernen opererer.

Stk. 3. Har en sælgende koncernenhed indgået en koncernintern transaktion med en køvende koncernenhed i en anden jurisdiktion, og er transaktionen indregnet i regnskabet til kostpris, skal den forenklede indkomst i den sælgende koncernenheds jurisdiktion reguleres til afståelsessummen anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Er afståelsen ikke skattepligtig, anvendes prisen opgjort efter armslængdeprincippet i stedet for afståelsessummen anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Den køvende koncernenhed anvender den regnskabsmæssige værdi for aktiver og passiver ved opgørelsen af den forenklede indkomst og indregner de udskudte skatter som følge af forskellen i værdiansættelsen skattemæssigt og regnskabsmæssigt omberegnet til minimumsskattesatsen i de forenklede skatter. Uanset 3. pkt. skal den køvende koncernenhed for immaterielle aktiver anvende prisen opgjort efter armslængdeprincippet ved opgørelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter.

Stk. 4. Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse på transaktioner inden for samme jurisdiktion, hvis transaktionen medfører tab ved salg eller anden overførsel af et aktiv, jf. § 15, stk. 17, 2. pkt. Nægtelse af fradrag for tabet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst sidestilles med en armslængdekorrektion.

Stk. 5. Ved transaktionsåret forstås i denne bestemmelse det regnskabsår, hvor den koncerninterne transaktion, som armslængdekorrektionen vedrører, er foretaget.

§ 52 t. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab, eller for et fast driftssted som beskrevet i § 19, stk. 5, nedsættes efter reglerne i § 19. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul, hvis alle ejerandele kan henføres til indehavere som nævnt i § 19, stk. 1 og 2.

Stk. 2. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for et ultimativt moderselskab, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, og for en koncernenhed som beskrevet i § 20, stk. 3, nedsættes efter reglerne i § 20. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Alle ejerandele i det ultimative moderselskab kan henføres til personer som nævnt i § 20, stk. 1.
- 2) Hele indkomsten udloddes med fradrag for udlodningerne.

Stk. 3. Ekstraskatten for jurisdiktionen anses for at være nul, hvis

- 1) den forenklede indkomst og de forenklede skatter for alle koncernenheder i en jurisdiktion anses for at være nul efter stk. 1 eller 2, eller
- 2) den forenklede effektive skattesats vedrørende den forenklede indkomst og de forenklede skatter efter nedsættelserne efter stk. 1 og 2 er mindst lig med minimumsskattesatsen.

§ 52 u. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en skattemæssigt transparent enhed, der ikke er ultimativt moderselskab, anses for at være nul, når hele indkomsten og alle skatterne i den skattemæssigt transparente enhed efter anvendelsen af § 18, stk. 1, henføres til et fast driftssted efter § 18, stk. 3, og § 25, stk. 1, eller enhedens koncernenhedsejere efter § 18, stk. 4, og § 25, stk. 2.

Stk. 2. Anses den forenklede indkomst og de forenklede skatter for alle koncernenheder i en jurisdiktion for at være nul efter stk. 1, er ekstraskatten for jurisdiktionen nul.

§ 52 v. Ekstraskatten for en investeringsenhed i et regnskabsår er nul, når den behandles som en skattemæssigt transparent enhed for alle koncernenhedsejere som følge af en beslutning efter § 41 eller som følge af, at den opfylder definitionen for en skattemæssigt transparent enhed.

§ 52 x. Den indberettede koncernenhed kan ikke beslutte at anvende dette kapitel for følgende:

- 1) Statsløse koncernenheder, jf. dog § 52 u.
- 2) Investeringsenheder, jf. dog § 52 f, stk. 3, og § 52 v.
- 3) Jurisdiktioner med koncernenheder, der er omfattet af en beslutning efter § 27 vedrørende anerkendte beskatningssystemer baseret på overskudsudlodning, og der er en restsaldo på efterbeskatningskontoen for jurisdiktionen ved regnskabsårets begyndelse.

§ 52 y. Den indberettede koncernenhed kan kun beslutte at anvende dette kapitel, hvis den forenkledede indkomst og de forenkledede skatter reguleres efter stk. 2-6, i det omfang det er nødvendigt for at opfylde følgende principper:

- 1) En koncernintern indtægt medregnes senest i det regnskabsår, hvor den modsvarende udgift udgiftsføres, og der medregnes et beløb, der modsvarer det udgiftsførte beløb.
- 2) Alle indkomster henføres til en jurisdiktion.
- 3) Udgifter og tab fratrækkes kun én gang og kun i én jurisdiktion.
- 4) Skatter indregnes kun én gang og kun i én jurisdiktion.

Stk. 2. Er princippet i stk. 1, nr. 1, ikke opfyldt, skal den forenkledede indkomst i den jurisdiktion, hvor den udgiftsførende koncernenhed er hjemmehørende, reguleres ved, at beløbet ikke fradrages. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis princippet ikke opfyldes alene som følge af, at den ene af koncernenhederne anvender en lokal regnskabsstandard.

Stk. 3. Er princippet i stk. 1, nr. 2, ikke opfyldt, skal den manglende indkomst henføres til en jurisdiktion i overensstemmelse med kapitel 5.

Stk. 4. Er princippet i stk. 1, nr. 3, ikke opfyldt, skal den forenkledede indkomst i de jurisdiktioner, hvor de udgiftsførende koncernenheder er hjemmehørende, reguleres således, at udgiften eller tabet ikke fradrages.

Stk. 5. Er princippet i stk. 1, nr. 4, ikke opfyldt, skal de forenkledede skatter i de jurisdiktioner, hvor skatterne indregnes, reguleres således, at skatteudgiften fjernes.

Stk. 6. Ethvert finansielt instrument, der er udstedt af en koncernenhed, og som besiddes af en anden koncernenhed i samme koncern, skal klassificeres ens for både udsteder og indehaver efter den regnskabsstandard, som anvendes ved opgørelsen af udstederens forenkledede indkomst.

§ 52 z. Den indberettende koncernenhed kan første gang beslutte at anvende dette kapitel for en jurisdiktion i et regnskabsår, når der ikke har været en ekstraskatteforpligtelse i jurisdiktionen vedrørende regnskabsår, der er

begyndt senest 24 måneder inden den første dag i det regnskabsår, hvor kapitlet anvendes.

Stk. 2. Har koncernen ikke anvendt dette kapitel for en jurisdiktion i det forudgående regnskabsår, men har koncernen tidligere anvendt kapitlet for jurisdiktionen, kan den indberettende koncernenhed beslutte at anvende kapitlet på ny for jurisdiktionen i et regnskabsår, når der ikke har været en ekstraskatteforpligtelse efter § 29 eller efter en specifik særlig undtagelsesregel for jurisdiktionen vedrørende regnskabsår, der er begyndt senest 24 måneder inden den første dag i det regnskabsår, hvor kapitlet skal anvendes igen.

Stk. 3. En specifik særlig undtagelsesregel i denne bestemmelse omfatter den særlige undtagelsesregel i § 52 b.«

17. § 53, *stk. 4, 2 pkt.*, affattes således:

»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 er koncernens overgangsår eller, hvis koncernens overgangsår ikke er indtrådt, det første regnskabsår, hvor den store nationale koncern eller dele af den multinationale koncern omfattes af § 47.«

18. I § 53, *stk. 4, 4. pkt.*, ændres »et« til: »koncernens«, og », jf. § 51, stk. 4 og 5« udgår.

19. I § 53, *stk. 6*, indsættes som 2. *pkt.*:

»Ved koncernens overgangsår forstås det første regnskabsår, hvor en stor national koncern eller multinational koncern falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i en jurisdiktion.«

20. § 54, *stk. 1, 1. pkt.*, affattes således:

»De beslutninger, der efter denne lov træffes efter dette stykke, gælder i en periode på 5 år fra det år, hvor beslutningen træffes.«

21. § 54, *stk. 2, 1. pkt.*, affattes således:

»De beslutninger, der efter denne lov træffes efter dette stykke, gælder i en periode på 1 år.«

22. § 54, *stk. 3*, affattes således:

»Beslutninger efter denne lov oplyses til told- og skatteforvaltningen i medfør af § 53.«

23. I § 72, stk. 1, ændres »2026« til: »2027«, og »2028« ændres til: »2029«.

24. I § 72, stk. 4, nr. 3, indsættes efter »2026«: »eller 2027«.

25. I § 73, stk. 3, nr. 2, udgår »eller 2«.

26. § 75 affattes således:

»§ 75. Er det ultimative moderselskab hjemmehørende i en jurisdiktion med en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, nedsættes ekstraskatten vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, efter reglerne i afsnit III om underbeskattet overskud til nul for hvert regnskabsår af højst 53 ugers varighed, der påbegyndes den 31. december 2025 eller før, og som slutter senest den 3. januar 2027.«

§ 2

I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 279 af 13. marts 2025, som ændret bl.a. ved § 2 i lov nr. 750 af 20. juni 2025 og § 5 i lov nr. 1755 af 29. december 2025 og senest ved § 4 i lov nr. 763 af 8. september 2026, foretages følgende ændringer:

1. I § 1, stk. 1, nr. 6, 3. pkt., ændres »litra d, 1. pkt.,« til: »litra d, 1. og 2. pkt.,« og »og kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-3. pkt.« ændres til: »kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-4. pkt., rentelignende beløb som nævnt i § 2, stk. 1, litra i, 1. og 2. pkt., og renter og andre rentelignende beløb som nævnt i § 2, stk. j, 1. og 2. pkt.«

2. I § 2, stk. 1, litra d, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.«

3. I § 2, stk. 1, litra d, 2. pkt., der bliver 3. pkt., ændres »Dette« til: »1. og 2. pkt.«

4. I § 2, stk. 1, litra h, 1. pkt., ændres »er koncernforbundet med debitor som nævnt i« til: »og debitor har en forbindelse som omhandlet i«.

5. I § 2, *stk. 1, litra h*, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.«

6. I § 2, *stk. 1, litra h, 4. pkt.*, der bliver 5. pkt., ændres »kursgevinsterne.« til: »kursgevinsterne,«.

7. I § 2, *stk. 1*, indsættes som *litra i* og *j*:

»i) oppebærer andre rentelignende beløb fra kilder her i landet vedrørende gæld, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret gæld). 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor. Bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse,

j) oppebærer renter og andre rentelignende beløb fra kilder her i landet vedrørende hybride gældslignende instrumenter omfattet af statsskatteloven, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har udstedt til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret hybridt gældslignende instrument). 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for hybride gældslignende instrumenter udstedt til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor. Bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse.«

8. I § 2, *stk. 8, 11. pkt.*, ændres »litra d og h« til: »litra d og h-j«, og »og kursgevinsterne« ændres til: », kursgevinsterne og de rentelignende beløb«.

9. I § 2, *stk. 12, 1. pkt.*, og *nr. 4*, ændres »litra c, d, g og h« til: »litra c, d og g-j«.

10. I § 11, *stk. 1, 10. pkt.*, indsættes efter »litra d«: », h og i«.

11. I § 31 A, *stk. 13, 1. pkt.*, ændres »rente- og royaltybetalinger« til: »betalinger«, og »litra d, g eller h« ændres til: »litra d eller g-i«.

12. § 31 A, *stk. 13, 2.-5. pkt.*, ophæves.

UDKAST

13. I § 33, 1. pkt., ændres »litra c, d, g eller h« til: »litra c, d eller g-j«.

§ 3

I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1500 af 24. november 2025, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 763 af 18. september 2026, foretages følgende ændringer:

1. § 5 H, stk. 2, nr. 4, ophæves.

Nr. 5-8 bliver herefter nr. 4-7.

2. § 5 H, stk. 2, nr. 9 og 10, ophæves, og i stedet indsættes:

»8) Turks- og Caicosøerne.«

Nr. 11 bliver herefter nr. 9.

§ 4

I kildeskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 460 af 3. maj 2024, som ændret senest ved § 9 i lov nr. 615 af 30. juni 2026, foretages følgende ændring:

1. I § 65 D indsættes som *stk. 4*:

»*Stk. 4.* I forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af renter eller rentelignende beløb til et selskab m.v., der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra i eller j, skal den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen foretages, indeholde 22 pct. af den samlede rente eller det samlede rentelignende beløb. Reglerne i stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse.«

§ 5

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 12 af 8. januar 2024, som ændret bl.a. ved § 3 i lov nr. 750 af 20. juni 2025 og senest ved § 4 i lov nr. 1784 af 29. december 2025, foretages følgende ændring:

1. I § 4, stk. 1, nr. 2, ændres »litra c, d, e eller g« til: »litra c-e eller g-j«.

§ 6

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende, jf. dog stk. 2.

Stk. 2. § 1, nr. 1-16 og 20-26, og §§ 2-5 træder i kraft den 1. april 2027.

Stk. 3. § 1, nr. 3, og minimumsbeskatningslovens §§ 52 c-52 e, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 1. januar 2026 eller senere.

Stk. 4. Minimumsbeskatningslovens §§ 52 f-52 z, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2026 eller senere, jf. dog stk. 4.

Stk. 5. Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende minimumsbeskatningslovens §§ 52 f-52 z, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere. Beslutningen kan dog kun træffes i følgende tilfælde:

- 1) Koncernhederne er omfattet af reglerne om indenlandsk ekstraskat i Danmark i minimumsbeskatningslovens §§ 47-50.
- 2) Den jurisdiktion eller alle de jurisdiktioner, der har ret til at pålægge ekstraskat på koncernen i den pågældende jurisdiktion, har tilladt anvendelse af den forenklede beregning af den effektive skattesats for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, og den indberettende koncernenhed beslutter at anvende den forenklede beregning af den effektive skattesats vedrørende den pågældende jurisdiktion i alle de nævnte jurisdiktioner.

Stk. 6. Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende minimumsbeskatningslovens §§ 52 b, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere.

UDKAST

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

Indholdsfortegnelse	
1.	Indledning
2.	Lovforslagets hovedpunkter
2.1.	Ændringer af minimumsbeskatningsloven
2.1.1.	Ændring af regler om særlige undtagelser
2.1.1.1.	Gældende ret
2.1.1.2.	Skatte- og Vækstministeriets overvejelser
2.1.1.3.	Den foreslåede ordning
2.1.2.	Særlige undtagelser for kvalificerede sideordnede systemer og kvalificerede ultimative moderselskabssystemer
2.1.2.1.	Gældende ret
2.1.2.2.	Skatte- og Vækstministeriets overvejelser
2.1.2.3.	Den foreslåede ordning
2.1.3.	Særlig undtagelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter
2.1.3.1.	Gældende ret
2.1.3.2.	Skatte- og Vækstministeriets overvejelser
2.1.3.3.	Den foreslåede ordning
2.1.4.	Særlig undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats og forlængelse af den midlertidige undtagelse baseret på land-for land rapportering
2.1.4.1.	Gældende ret
2.1.4.2.	Skatte- og Vækstministeriets overvejelser
2.1.4.3.	Den foreslåede ordning

UDKAST

2.2.	Udvidelse af begrænset skattepligt for rentelignende beløb, hybrid kapital og kontrolleret gæld
2.2.1.	Gældende ret
2.2.1.1.	Kontrolleret gæld
2.2.1.2.	Aftaler om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse
2.2.2.	Skatte- og Vækstministeriets overvejelser
2.2.3.	Den foreslåede ordning
2.3.	Ændring af listen over lande omfattet af defensive foranstaltninger
2.3.1.	Gældende ret
2.3.2	Skatte- og Vækstministeriets overvejelser
2.3.3.	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

Lovforslaget berører en række forskellige aspekter af den internationale dimension af skatteretten, der særligt skal hindre skatteplanlægning og skatteundgåelse.

UDKAST

Lovforslaget indeholder først og fremmest forslag til ændringer af minimumsbeskatningsreglerne. Derudover indeholder lovforslaget udvidelser af den begrænsede skattepligt i selskabsskatteloven og ændringer af listen over lande omfattet af defensive foranstaltninger over for lande, der er opført på EU-listen over skattely.

Minimumsbeskatningsloven implementerer Rådets direktiv (EU) 2022/2523 af 15. december 2022, herefter benævnt EU-direktivet.

EU-direktivet er baseret på den aftale, der blev indgået den 8. oktober 2021 i OECD/G20 Inclusive Framework vedrørende Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), herefter benævnt OECD-aftalen. OECD-aftalen består af to søjler.

OECD-aftalen om Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) vedrører bl.a. en minimumsskat på 15 pct. på globalt plan. De regler, der fremgår heraf, dvs. OECD-aftalens søjle 2, benævnes herefter OECD's modelregler.

Minimumsbeskatningsloven bidrager 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.

Der er i OECD-regi udarbejdet kommentarer til modelreglerne, ligesom der løbende udstedes administrative retningslinjer om OECD's modelregler. Disse administrative retningslinjer indarbejdes efterfølgende i OECD's kommentarer til modelreglerne.

OECD offentliggjorde den 5. januar 2026 nye administrative retningslinjer (den såkaldte »Side-by-Side Package«), som indeholder væsentlige ændringer af regelsættet. OECD's Side-by-Side Package indfører navnlig 4 nye permanente undtagelsesbestemmelser (»Safe Harbours«), som giver mulighed for – når visse betingelser er opfyldt – at fastsætte ekstraskatten for en jurisdiktion til nul.

Det drejer sig for det første om en særlig undtagelsesbestemmelse, der gælder for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et såkaldt kvalificeret sideordnet system. Hvor betingelserne er opfyldt, anses den pågældende jurisdiktion for at have et skattesystem, der stiller krav om minimumsbeskatning af indenlandsk og udenlandsk

indkomst, og som har og opretholder politiske målsætninger, et anvendelsesområde og en politisk virkning, der svarer til eller supplerer OECD's modelregler.

Efter undtagelsesbestemmelsen skal de omfattede koncerner kunne vælge, at ekstraskatten, der skal betales i en jurisdiktion efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud, for alle koncernenhederne ansættes til nul for regnskabsåret. Koncernens enheder vil dog stadig være omfattet af eventuelle regler om en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der finder anvendelse i de jurisdiktioner, hvor koncernen udøver sine aktiviteter.

Ordningen giver koncerner med hovedsæde i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system mulighed for at minimere omkostningerne til overholdelse af regler og administration.

Det drejer sig for det andet om en undtagelsesbestemmelse, der gælder for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Når betingelserne for anvendelse af undtagelsesbestemmelsen er opfyldt, anses den pågældende jurisdiktion for at have et skattesystem, der stiller krav om minimumsbeskatning af indenlandsk indkomst, og som har og opretholder politiske målsætninger, et anvendelsesområde og en politisk virkning, der svarer til eller supplerer OECD's modelregler. Koncernen vil derfor kunne beslutte, at ekstraskatten, der skal betales efter reglerne om underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den pågældende jurisdiktion, ansættes til nul. Koncernens enheder vil i alle andre jurisdiktioner derimod fortsat være fuldt omfattet af minimumsbeskatningsreglerne.

Det drejer sig for det tredje om en særlig undtagelsesbestemmelse for såkaldte substansbaserede skatteincitamenter. Undtagelsesbestemmelsen er baseret på en anerkendelse af, at skatteincitamenter, der tildeles i tilknytning til en koncerns substantielle aktiviteter i en jurisdiktion, indebærer en begrænset risiko for den form for skatteundgåelse, som modelreglerne har til hensigt at imødegå.

Når undtagelsesbestemmelsen finder anvendelse, reduceres ekstraskatten i jurisdiktionen til nul, dog kun i det omfang ekstraskatten kan henføres til anvendelsen af kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter i den pågældende jurisdiktion, og reduktionen af ekstraskatten ikke overstiger et loft, det såkaldte substansloft.

Endeligt drejer det sig for det fjerde om en særlig undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats. Denne undtagelsesbestemmelse har til formål at sikre en væsentlig lempelse af de administrative byrder, der for koncernerne er forbundet med overholdelse og administration af minimumsbeskatningsreglerne i tilfælde, hvor risikoen for, at der vil kunne opstå en forpligtelse til at betale ekstraskat, må anses for begrænset.

Det bemærkes, at danske koncerner må forventes i vidt omfang at kunne anvende undtagelsen for forenklet beregning af den effektive skattesats i Danmark og andre jurisdiktioner, hvor de har aktiviteter, således at de vil få gavn af de væsentlige lempelser af de administrative byrder, som anvendelsen af undtagelsesbestemmelsen medfører.

Det indgår samtidig i OECD's Side-by-Side Package, at den midlertidige undtagelse baseret på koncernernes land for land-rapportering (minimumsbeskatningslovens § 72) forlænges med 1 år, hvilket vil muliggøre en hensigtsmæssig overgang til anvendelsen af den nye undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats.

OECD har desuden offentliggjort nye administrative retningslinjer den 18. maj 2026 om den midlertidige undtagelsesbestemmelse vedrørende reglerne om underbeskattet overskud, som fremgår af minimumsbeskatningslovens § 75 og den 11. september 2026 om bl.a. anvendelsen af lokal regnskabsstandard i en indenlandsk ekstraskat i situationer med forskellige regnskabsperioder.

Formålet med lovforslaget er primært at sikre, at OECD's administrative retningslinjer fra januar, maj og september 2026 gennemføres i minimumsbeskatningsloven.

Derudover indgår der i forslaget visse yderligere ændringer af minimumsbeskatningsloven.

Navnlig foreslås en ændring af lovens systematik, som har til formål at sikre, at alle de permanente undtagelsesbestemmelser – herunder de ovenfor omtalte nye undtagelsesbestemmelser – samles i et fælles kapitel.

De øvrige ændringer, der foreslås, er visse mindre justeringer af teknisk karakter, som har til formål at sikre, at minimumsbeskatningslovens regler fuldt ud lever op til OECD's modelregler.

Foruden de foreslåede ændringer af minimumsbeskatningsloven indeholder lovforslaget et forslag om udvidelse af den begrænsede skattepligt i selskabsskatteoven.

Moderselskaber i skattelylande kan i nogle tilfælde undgå den begrænsede skattepligt på afkast fra danske datterselskaber ved at udforme gældslignende finansielle aftaler, så der formelt ikke er tale om f.eks. renter af kontrolleret gæld. Skatteforvaltningen har gjort opmærksom på denne problemstilling, der ikke er hensigtsmæssig, da det lavt beskattede moderselskab via den bestemmende indflydelse over det danske datterselskab i vid udstrækning selv kan styre udformningen af disse elementer.

Denne del af lovforslaget skal derfor sikre, at sådanne lavt beskattede moderselskaber ikke uden dansk beskatning kan modtage afkast gennem gældslignende finansielle aftaler, hvis afkastet ville være skattepligtigt, hvis der var tale om udbytter på aktier eller renter på kontrolleret gæld m.v.

Endelig foreslås det at ændre listen over lande omfattet af de danske defensive foranstaltninger (skattesanktioner). Det foreslås, at Turks- og Caicos-øerne tilføjes til listen, og at Fiji, Samoa og Trinidad og Tobago fjernes. Dette sker i forlængelse af den seneste opdatering af EU-listen over ikke-samarbejdsvillige skattejurisdiktioner (EU's sortliste over skattely) i februar 2026. Ved den seneste opdatering af EU-listen blev Vietnam tillige tilføjet. Danmark har dog en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Vietnam, og Vietnam foreslås derfor ikke tilføjet til den danske liste.

2. Lovforslagets hovedpunkter

2.1. Ændringer af minimumsbeskatningsloven

2.1.1. Ændring af regler om særlige undtagelser

2.1.1.1. Gældende ret

Minimumsbeskatningslovens §§ 34 og 34 a indeholder såkaldte permanente safe harbour-bestemmelser, der fastsætter særlige undtagelsesbestemmelser om, at ekstraskatten i en jurisdiktion kan fastsættes til nul, når visse nærmere betingelser er opfyldte. Undtagelsesbestemmelserne finder kun anvendelse, når den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom.

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 er udformet i overensstemmelse med den foreslåede ramme

for permanente kvalificerede undtagelsesbestemmelser, 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.

Den kvalificerede safe harbour-aftale fra december 2022 indeholder en overordnet beskrivelse af, hvordan de permanente undtagelsesbestemmelser kan udformes, idet det samtidig er anført, at beregningsreglerne fastsættes efterfølgende ved administrative retningslinjer fra OECD.

Minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 4, indeholder en bemyndigelsesbestemmelse, hvorefter skatte- og vækstministeren kan fastsætte regler om forenkledede beregningsregler, der kan anvendes efter § 34, stk. 1.

Der er i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 fastsat forenkledede 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 er efterfølgende blevet indarbejdet i bilag A, kapitel 2, afsnit 2. i kommentarerne til OECD's modelregler.

Undtagelsesbestemmelsen om forenkledede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion er gennemført ved minimumsbeskatningslovens § 34 a.

Efter § 34 a, stk. 1, kan den indberettende koncernenhed 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 kan fastsættes til nul i regnskabsåret, hvis blot en enkelt af de nævnte betingelser er opfyldt.

Den første betingelse er 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.

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

Endelig kan ekstraskatten efter den tredje betingelse 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, skal både den totale omsætning for de ikkevæsentlige koncernenheder i jurisdiktionen, som er omfattet af valget, og den totale skatteomkostning for disse koncernenheder opgøres på grundlag af det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34 a er det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering 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, er det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering 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).

Faste driftssteder af koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, skal efter minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 3, også anses for ikkevæsentlige koncernenheder ved anvendelsen af bestemmelsen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 3, er det en betingelse for at anvende den særlige undtagelsesbestemmelse, 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, skal de være reguleret for at forhindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 27. De konsoliderede regnskaber skal desuden have været undergivet ekstern revision.

For koncernenheder, hvis samlede omsætning, herunder i enhedens eventuelle faste driftssteder, i regnskabsåret er højere end 50 mio. euro, er det enlig 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.

Udover den permanente undtagelsesbestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a om forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder, gælder der efter § 34, stk. 2, en permanent undtagelsesbestemmelse for jurisdiktioner, der pålægger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Kriterierne for, hvornår der foreligger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, er fastlagt i afsnit 5.1 i OECD's administrative retningslinjer fra

juli 2023 og gennemført i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48. Det fremgår af § 4, nr. 48, bl.a., at en indenlandsk ekstraskat kun kan anses for en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, når den er konsistent med OECD's modelregler, jf. bestemmelsens litra b. Den skal således have en skatterate svarende til eller over minimumsskatteraten, ligesom den kun må indebære en fravigelse fra OECD's modelregler, hvor en sådan fravigelse enten er en betingelse for, at den kan anses for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, eller er omfattet af de i litra b udtrykkeligt opregnede tilladte fravigelser.

Det bemærkes, at det er OECD's Inclusive Framework, der afgør, om jurisdiktionernes regler om ekstraskat kan tildeles status som kvalificerede regler, herunder om en kvalificeret indenlandsk ekstraskat kan anerkendes, således at den permanente undtagelsesbestemmelse kan finde anvendelse. OECD's Inclusive Frameworks beslutning om, hvorvidt en jurisdiktions regler kan anses for kvalificerede, vil skulle lægges til grund ved anvendelsen af minimumsbeskatningsreglerne i alle de jurisdiktioner, der har gennemført modelreglerne, herunder Danmark.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, kan den indberettende koncernenhed beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, og for statsløse genneumløbsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen, og som er pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat. En eventuel beslutning om, at ekstraskatten fastsættes til nul, finder tilsvarende anvendelse på joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, der er pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat, medmindre ekstraskatten kun opkræves af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

Selv om en indenlandsk ekstraskat af OECD's Inclusive Framework er tildelt status som en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, kan den efter minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 28, litra c, dog ikke anses for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, hvis den betalingspligtige direkte eller indirekte har anfægtet pligten til at betale ekstraskatten med henvisning til forfatnings-, traktat- eller aftalebaserede bestemmelser.

Det indebærer, at hvis en koncern f.eks. anfægter pligten til at betale den indenlandske ekstraskat med henvisning til en såkaldt skattestabiliseringsaftale – dvs. en aftale med jurisdiktionen om, at der ikke kan opkræves øgede skatter fra koncernens selskaber i jurisdiktionen – vil den ikke kunne anvende undtagelsesbestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 2. pkt., kan den indberettende koncernenhed heller ikke træffe beslutning om at anvende den permanente undtagelse, hvis der ved anvendelsen af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er anvendt en undtagelse svarende til minimumsbeskatningslovens § 52, det vil sige, hvis koncernen er en multinational koncern i den indledende fase af dens internationale aktivitet, jf. definitionen i § 52, stk. 2, og den anerkendte indenlandske ekstraskat ikke pålægges disse koncerner.

Er den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat ikke pålagt investeringsenheder, finder en beslutning om at anvende den permanente undtagelse ikke anvendelse på de investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 3. pkt.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, kan den indberettende koncernenhed desuden ikke træffe beslutning om at anvende den permanente undtagelse i følgende tilfælde:

1) En gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab eller er forpligtet til at anvende en regel om indkomstmedregning efter OECD's modelregler, er hjemmehørende i jurisdiktionen, og den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt enheden.

2) Den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt en sekuritiseringsenhed, jf. definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 52, eller den er pålagt en sekuritiseringsenhed, men opkræves hverken af enheden selv eller af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

3) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 2, nr. 1-3.

4) Koncernen har valgt, at koncernenhederne eller medlemmerne af en joint venture-koncern i jurisdiktionen ikke skal være pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48, litra b, at en indenlandsk ekstraskat kan anses for en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, selv om den fraviger OECD's modelregler i de situationer, der er

omfattet af opregningen i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3. Den sidstnævnte bestemmelse indebærer imidlertid, at de koncerner, der ved anvendelsen af den indenlandske ekstraskat faktisk bliver påvirket af disse fravigelser fra OECD's modelregler, ikke vil kunne anvende den permanente undtagelse. Konsekvensen er, at der ved anvendelsen af reglerne om indkomstregning eller om beskatning af underbeskattet overskud vil skulle foretages opgørelser og beregninger efter minimumsbeskatningslovens almindelige regler med henblik på at fastslå, om der skal opkræves ekstraskat vedrørende enhederne i den jurisdiktion, hvis regler om indenlandsk ekstraskat fraviger modelreglerne.

2.1.1.2. Skatte- og Vækstministeriets overvejelser

Bestemmelserne i minimumsbeskatningslovens §§ 34 og 34 a indgår i et underafsnit om særlige undtagelser i minimumsbeskatningslovens kapitel 7 om opgørelse af effektiv skattesats og ekstraskat. Kapitel 7 indgår i lovens afsnit II om indkomstmedregning.

Ved lovforslaget foreslås gennemført en række yderligere permanente undtagelsesbestemmelser, der er opnået enighed om i OECD's Inclusive Framework. Da der er tale om omfangsrige regler, der alle giver mulighed for at fastsætte ekstraskatten til nul for en jurisdiktion, vurderes det, at der bør indsættes et særskilt nyt afsnit i minimumsbeskatningsloven, der indeholder alle de permanente undtagelsesbestemmelser. Det nye særskilte afsnit vurderes at burde indsættes som et nyt afsnit V a med titlen »Særlige undtagelser«, da de permanente undtagelsesbestemmelser gælder generelt for minimumsbeskatningslovens materielle bestemmelser i afsnit I-V.

Hver af de permanente undtagelsesbestemmelser bør endvidere fremgå af et særskilt kapitel for at gøre opdelingen mellem undtagelsesbestemmelserne klar.

Minimumsbeskatningslovens §§ 34 og 34 a bør som konsekvens heraf ophæves og flyttes til det nye afsnit V a.

Arbejdet i OECD-regi med udformning af permanente undtagelsesbestemmelser baseret på forenkede beregningsregler har vist, at de permanente undtagelsesbestemmelser vil få et indhold, der nødvendiggør, at reglerne fremgår direkte af minimumsbeskatningsloven. Det svarer til den fremgangsmåde, der blev anvendt ved indførelsen af den permanente undtagelsesbestemmelse for ikkevæsentlige koncernenheder i minimumsbeskatningslovens § 34 a.

Da det vurderes, at bemyndigelsesbestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 4, om fastsættelse af regler om forenklede beregningsregler, der kan anvendes efter § 34, stk. 1, derfor ikke kan forventes anvendt, bør de to stykker ophæves samtidig med, at minimumsbeskatningslovens § 34 flyttes til det nye særskilte afsnit V a.

Minimumsbeskatningslovens § 34 a om den permanente undtagelsesbestemmelse for ikkevæsentlige koncernenheder er på enkelte punkter ikke i fuld overensstemmelse med den safe harbour-bestemmelse, der efter de administrative retningslinjer, der nu fremgår af bilag A, kapitel 2, afsnit 2, i kommentarerne til OECD's modelregler, skal gælde for ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion.

For det første kan minimumsbeskatningslovens § 34 a efter sin ordlyd anvendes på en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion, selv om denne anvendelse ikke fører til, at ekstraskatten kan opgøres til nul samlet set for alle koncernenhederne i jurisdiktionen. Dette er ikke i overensstemmelse med OECD's administrative retningslinjer, hvorefter det er en betingelse for anvendelsen af den permanente undtagelsesbestemmelse, at denne anvendelse fører til, at ekstraskatten kan opgøres til nul for samtlige koncernenheder i jurisdiktionen.

For det andet fremgår det af minimumsbeskatningslovens § 34 a, nr. 2, at den permanente undtagelsesbestemmelse kan finde anvendelse, hvis den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro. Dette er ikke en korrekt gengivelse af de to betingelser i minimumsbeskatningslovens § 32, som der henvises til i OECD's administrative retningslinjer.

Samtidig med flytningen af bestemmelsen til det nye afsnit V a bør den bringes i overensstemmelse med OECD's administrative retningslinjer. Den ændrede affattelse bør have virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere. Dette er tidspunktet, hvor minimumsbeskatningsloven trådte i kraft og fik virkning. Det bemærkes herved, at det fremgår af EU-direktivets artikel 32, at medlemsstaterne sikrer, at den ekstraskat, som påhviler en koncern i en jurisdiktion, anses for at være nul i et regnskabsår, såfremt den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom, hvis det faktiske beskatningsniveau for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, opfylder betingelserne i en kvalificeret international safe harbour-aftale.

De berørte koncerner vil derfor kunne kræve, at den permanente undtagelsesbestemmelse med virkning tilbage fra minimumsbeskatningslovens virkningstidspunkt anvendes i overensstemmelse med den udformning, som reglen har efter OECD's administrative retningslinjer, også selv om ordlyden på enkelte punkter har afvejet herfra.

2.1.1.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at overskriften før minimumsbeskatningslovens § 34 og minimumsbeskatningslovens §§ 34 og 34 a ophæves. De to bestemmelser foreslås i det væsentlige afløst af nye bestemmelser i minimumsbeskatningslovens §§ 52 a og 52 b, jf. nærmere nedenfor.

De gældende bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1 og 4, vil dog efter forslaget ikke skulle afløses af nye bestemmelser. Ophævelsen af de to stykker vil indebære, at der ikke længere vil være en bemyndigelsesbestemmelse, der giver mulighed for at fastsætte regler om forenklede beregningsregler, der kan anvendes som led i permanente undtagelsesbestemmelser med henblik på at fastslå, at ekstraskatten i en jurisdiktion udgør nul.

Det foreslås, at der før minimumsbeskatningslovens afsnit VI indsættes et nyt afsnit som minimumsbeskatningslovens afsnit V a med titlen »Særlige undtagelser«.

Det foreslås, at der i det foreslåede nye afsnit indsættes et nyt kapitel 14 a med titlen »Særlig undtagelse for anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskatter«, og at der i kapitlet indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 a, hvis 2 stykker vil svare til den gældende undtagelsesbestemmelse i § 34, stk. 2 og 3.

Dog foreslås det, at bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 2. pkt., ikke medtages i den nye bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 a, stk. 1, men i stedet flyttes til § 52 a, stk. 2, nr. 5. Bestemmelsen, der indebærer, at den permanente undtagelse ikke kan anvendes, hvis koncernen er en multinational koncern i den indledende fast af dens internationale aktivitet, og den anerkendte indenlandske ekstraskat ikke pålægges disse koncerner, hører således naturligt sammen med bestemmelserne i den gældende § 34, stk. 3, der foreslås flyttet til § 52 a, stk. 2, nr. 1-4.

Derudover foreslås det, at der i det foreslåede nye afsnit V a indsættes et nyt kapitel 14 b med titlen »Særlig undtagelse for ikkevæsentlige koncernenheder«, og at der i kapitlet indsættes en ny bestemmelse som

minimumsbeskatningslovens § 52 b, der i det væsentlige svarer til den gældende undtagelsesbestemmelse i § 34 a.

Den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 1, foreslås dog omskrevet og opdelt i to stykker med henblik på at sikre, at den særlige undtagelsesbestemmelses ordlyd og opbygning ligger tættere op ad den permanente undtagelsesbestemmelse, der er vedtaget i OECD-regi.

Den foreslåede omskrivning vil indebære to indholdsmæssige ændringer i forhold til den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 1.

For det første vil forslaget indebære, at undtagelsesbestemmelsen kun kan finde anvendelse, hvis anvendelsen af de forenklede beregningsregler i forhold til en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion fører til, at ekstraskatten kan opgøres til nul samlet set for alle koncernenhederne i jurisdiktionen.

Ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab, de kvalificerede omfattede skatter og den effektive skattesats for de koncernenheder i jurisdiktionen, der ikke er ikkevæsentlige koncernenheder, vil de almindelige regler i minimumsbeskatningslovens kapitel 5-7 som udgangspunkt skulle anvendes. Der vil dog også være mulighed for at anvende de foreslåede særlige undtagelser for kvalificerede substansbaserede skatteincitament og den særlige undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats for de ikkevæsentlige koncernenheder. Der henvises om disse permanente undtagelsesbestemmelser til pkt. 2.3. og 2.4. nedenfor.

For det andet fremgår det af minimumsbeskatningslovens § 34 a, nr. 2, at den permanente undtagelsesbestemmelse kan finde anvendelse, hvis den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro. Dette er ikke en korrekt gengivelse af de to betingelser i minimumsbeskatningslovens § 32, som der henvises til i OECD's administrative retningslinjer, og ved omskrivningen af bestemmelsen er der derfor i stedet indsat en henvisning til betingelserne i § 32, stk. 1, nr. 1 og 2.

Denne ændring vil indebære, at de forenklede beregningsregler i forhold til en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion vil kunne anvendes, hvis de gennemsnitlige kvalificerede indtægter i alle de koncernenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, er mindre end 10 mio. euro,

og den gennemsnitlige kvalificerede indkomst er mindre end 1 mio. euro, eller der er et tab.

Den ændrede affattelse af den permanente undtagelsesbestemmelse om anvendelse af forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder foreslås at skulle have virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere.

Det foreslås dog, at den indberettende koncernenhed vil kunne beslutte, at den gældende undtagelsesbestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a finder anvendelse i regnskabsår, der er afsluttet før ændringslovens foreslåede ikrafttrædelsesdato, dvs. i regnskabsår afsluttet senest den 31. marts 2027. Det vil sikre, at koncerner, der i relation til allerede afsluttede regnskabsår kan anvende undtagelsesbestemmelsen efter den hidtidige affattelse, får mulighed herfor, selv om de ikke vil kunne anvende den permanente undtagelsesbestemmelse efter den ændrede affattelse.

2.1.2. Særlige undtagelser for kvalificerede sideordnede systemer og kvalificerede ultimative moderselskabssystemer

2.1.2.1. Gældende ret

Minimumsbeskatningsreglernes overordnede formål er at opnå, at de store koncerner, der er omfattet af reglerne, i alle de jurisdiktioner, hvor koncernerne opererer, beskattes med en effektiv skattesats på mindst 15 pct. (minimumsskattesatsen). Hvis koncernens indkomst i jurisdiktionen samlet set er blevet beskattet med mindre end minimumsskattesatsen, pålægges en ekstraskat, som bringer den effektive skattesats op på minimumsskattesatsen.

Med henblik på at sikre opkrævningen af ekstraskatten indeholder reglerne tre prioriterede opkrævningsregler.

Udgangspunktet er, at den jurisdiktion, hvor de relevante enheder i koncernen er hjemmehørende, selv har adgang til at opkræve en eventuel ekstraskat. Når de almindelige nationale indkomstskatteregler ikke fører til, at koncernens indkomst i jurisdiktionen samlet er blevet beskattet med minimumsskattesatsen, kan jurisdiktionen således selv opkræve ekstraskatten ved at pålægge en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, jf. definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 28.

Hvis den kvalificerede indenlandske ekstraskat vurderes fuldt ud at sikre, at ekstraskatten opkræves, kan OECD's Inclusive Framework tildele regelsættet status som en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, jf. definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48. Når koncernens indkomst i jurisdiktionen er pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, vil

den kunne anvende den særlige undtagelse ("safe harbour") for anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskatter, jf. minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2 og 3. Ekstraskatten kan som følge heraf fastsættes til nul i forhold til de to øvrige opkrævningsregler, der omtales i det følgende.

Hvis ekstraskatten ikke opkræves af jurisdiktionen selv, vil den som udgangspunkt skulle opkræves efter reglen om indkomstmedregning, jf. minimumsbeskatningslovens afsnit II. Efter reglen om indkomstmedregning er det i første række den jurisdiktion, hvor koncernens øverste moderselskab er hjemmehørende, der fra moderselskabet opkræver den eventuelle ekstraskat for alle koncernens enheder. Er reglen om indkomstmedregning ikke gennemført i den jurisdiktion, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, eller er det ultimative moderselskab en undtaget enhed, vil det være det øverste selskab i koncernen, der er omfattet af en regel om indkomstmedregning, der vil skulle betale ekstraskatten, jf. minimumsbeskatningslovens §§ 7 og 8.

Hvor ekstraskatten for en jurisdiktion hverken opkræves efter en regel om (anerkendt) kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller efter reglen om indkomstmedregning, vil den skulle opkræves efter reglen om beskatning af underbeskattet overskud, jf. minimumsbeskatningslovens afsnit III.

Reglen om beskatning af underbeskattet overskud medfører, at ekstraskatten opkræves af de jurisdiktioner, hvor koncernen har enheder, og hvor der er gennemført en kvalificeret regel om beskatning af underbeskattet overskud. Den samlede ekstraskat for en jurisdiktion fordeles mellem de jurisdiktioner, hvor koncernen har enheder, og hvor en kvalificeret regel om beskatning af underbeskattet overskud er blevet gennemført. Denne fordeling sker på grundlag af antallet af ansatte og værdien af de materielle aktiver i koncernenhederne i de pågældende jurisdiktioner, jf. minimumsbeskatningslovens § 45 om opgørelsen af den del af den samlede ekstraskat for en jurisdiktion, der i givet fald vil skulle fordeles til og opkræves i Danmark.

Minimumsbeskatningsloven har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere, jf. minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 2.

Efter § 71, stk. 3, 1. pkt., har reglen om beskatning af underbeskattet overskud dog først virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2024 eller senere. Når det ultimative moderselskab er hjemmehørende i et EU-medlemsland, der har besluttet at anvende valgmuligheden i EU-direktivets artikel 50, stk. 1, anvendes reglen om beskatning af underbeskattet

overskud imidlertid for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere.

Det bemærkes, at 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 eller senere. Virkningsbestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 71, stk. 3, sikrer derfor, at de koncerner, hvis ultimative moderselskaber er hjemmehørende i et af de EU-medlemslande, der har besluttet at anvende valgmuligheden i direktivets artikel 50, stk. 1, beskattes efter minimumsbeskatningsreglerne, hvis blot en enkelt koncernenhed er hjemmehørende i et af de EU-medlemslande, der har indført reglen om beskatning af underbeskattet overskud.

Særligt i relation til reglen om beskatning af underbeskattet overskud gælder endvidere den særlige midlertidige undtagelsesbestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 75. Bestemmelsen indebærer, at hvis det ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, nedsættes ekstraskatten efter reglerne om beskatning af underbeskattet overskud til nul for hvert regnskabsår af højst 12 måneders varighed, der påbegyndes den 31. december 2025 eller før, og som slutter senest den 30. december 2026.

I OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026 indgår to nye permanente særlige undtagelsesbestemmelser, der gælder henholdsvis for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system, og for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Reglerne om de to nye permanente undtagelsesbestemmelser er indarbejdet i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler. Som det fremgår af punkt 1 i disse kommentarer, er undtagelsesbestemmelserne baseret på en anerkendelse af, at visse jurisdiktioner allerede kan have implementeret en skatteordning, der indeholder krav om minimumsbeskatning af indenlandsk og/eller udenlandsk indkomst for multinationale koncerner med hovedsæde i den pågældende jurisdiktion. De permanente undtagelsesbestemmelser fastsætter en mekanisme for at anerkende tilfælde, hvor en jurisdiktion har et skattesystem, der stiller krav om minimumsbeskatning af indenlandsk og/eller udenlandsk indkomst, og hvor det pågældende

skattesystem har og opretholder politiske målsætninger, et anvendelsesområde og en politisk virkning, der svarer til eller supplerer OECD's modelregler.

Det er i OECD's Side-by-Side package beskrevet, hvilke betingelser en jurisdiktions skatteregler skal opfylde, hvis den pågældende jurisdiktion skal anses for at have et anerkendt nationalt skattesystem og/eller et anerkendt globalt skattesystem.

Hvor OECD's Inclusive Framework vurderer, at en jurisdiktion inden den 1. januar 2026 har vedtaget både et anerkendt nationalt skattesystem og et anerkendt globalt skattesystem, vil skattesystemet kunne opnå status som et kvalificeret sideordnet system. Det er også en betingelse for at opnå denne status, at jurisdiktionen tillader creditlempelse for andre landes kvalificerede indenlandske ekstraskatter på samme måde som for andre lempelsesberettigede omfattede skatter.

Når koncernens ultimative moderselskab i et regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system, vil den indberettende koncernenhed efter undtagelsesbestemmelsen kunne vælge, at ekstraskatten, der skal betales i en jurisdiktion efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud, for alle koncernenhederne ansættes til nul for regnskabsåret. Når den særlige undtagelsesbestemmelse finder anvendelse, vil også ekstraskatten, der efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud allokeres til koncernen for direkte eller indirekte ejeraandele i et joint venture eller et tilknyttet joint venture, skulle ansættes til nul.

Selv om den særlige undtagelsesbestemmelse finder anvendelse, vil koncernens enheder stadig være omfattet af eventuelle regler om en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der finder anvendelse i de jurisdiktioner, hvor koncernen udøver sine aktiviteter.

Ordningen giver koncerner med hovedsæde i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system mulighed for at minimere omkostningerne til overholdelse af regler og administration.

Hvor OECD's Inclusive Framework vurderer, at en jurisdiktion har et anerkendt nationalt skattesystem, der var vedtaget og trådt i kraft senest den 1. januar 2026, vil jurisdiktionens skattesystem kunne opnå status som et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Når koncernens ultimative moderselskab i et regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem, vil den indberettende koncernenhed kunne beslutte, at ekstraskatten, der skal betales efter reglerne om underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den pågældende jurisdiktion, ansættes til nul for regnskabsåret.

Som anført punkt 32 i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler afløser den særlige permanente undtagelsesbestemmelse for jurisdiktioner med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem den midlertidige undtagelsesbestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 75, der kun finder anvendelse for regnskabsår, der er påbegyndt senest den 31. december 2025.

OECD har den desuden den 18. maj 2026 offentliggjort nye administrative retningslinjer om den midlertidige undtagelsesbestemmelse vedrørende reglerne om underbeskattet overskud, som fremgår af minimumsbeskatningslovens § 75. De nye retningslinjer præciserer, at den midlertidige undtagelsesbestemmelse finder anvendelse på en koncern med et regnskabsår, der begynder den 31. december 2025 eller tidligere og slutter den 3. januar 2027 eller tidligere. Retningslinjerne tager højde for, at det efter visse regnskabsstandarder er muligt at anvende et regnskabsår, der består af hele uger og slutter på den samme ugedag hvert år, og som derfor omfatter enten 52 eller 53 uger. Retningslinjerne er indarbejdet i kapitel 4 i bilag A til OECD's kommentarer til modelreglerne.

2.1.2.2. Skatte- og Vækstministeriets 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 OECD-reglerne, herunder de aftalte undtagelsesbestemmelser.

Forpligtelsen til at bringe de nationale regler i overensstemmelse med de aftalte undtagelsesbestemmelser (safe harbour-bestemmelser) følger også af EU-direktivets artikel 32, hvorefter medlemsstaterne sikrer, at den ekstraskat, som påhviler en koncern i en jurisdiktion, anses for at være nul i et regnskabsår, såfremt den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom, hvis det faktiske beskatningsniveau for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, opfylder betingelserne i en kvalificeret international safe harbour-aftale.

Minimumsbeskatningsreglerne bør derfor ændres med henblik på gennemførelse af de to nye permanente særlige undtagelsesbestemmelser, der gælder henholdsvis for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system, og for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Desuden bør minimumsbeskatningslovens § 75 ændres, så reglen i overensstemmelse med de nye administrative retningslinjer for den midlertidige undtagelsesbestemmelse vil kunne finde anvendelse, hvis en koncern har et regnskabsår på 53 uger, der slutter senest den 3. januar 2027.

2.1.2.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt kapitel 14 c med titlen »særlig undtagelse for kvalificerede sideordnede systemer«.

Det foreslås, at der i det foreslåede kapitel 14 c indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 c. Efter den foreslåede bestemmelse vil en indberettende koncernenhed årligt kunne beslutte, at ekstraskatten, der skal betales i en jurisdiktion efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud, for alle koncernenhederne ansættes til nul, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system. Også ekstraskatten, der efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud allokeres til koncernen for direkte eller indirekte ejerandele i et joint venture eller et tilknyttet joint venture, vil efter forslaget skulle ansættes til nul, når der er truffet valg om anvendelse af den særlige undtagelsesbestemmelse.

En definition af, hvad der forstås ved et kvalificeret sideordnet system, foreslås indsat som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54. Efter den foreslåede definition vil der ved et kvalificeret sideordnet system skulle forstås et skattesystem i en jurisdiktion, der har et anerkendt nationalt skattesystem og et anerkendt globalt skattesystem, der begge var vedtaget inden den 1. januar 2026. Desuden vil det være en betingelse, at jurisdiktionen tillader creditlempelse for andre landes kvalificerede indenlandske ekstraskatter på samme måde som for andre lempelsesberettigede omfattede skatter.

Det bemærkes, at det vil være OECD's Inclusive Framework, der afgør, om en jurisdiktions skattesystem efter anmodning fra jurisdiktionen kan tildeles status som et kvalificeret sideordnet system. OECD's Inclusive Frameworks beslutning om, hvorvidt en jurisdiktions skattesystem kan anses for at

opfylde betingelserne, vil skulle lægges til grund ved anvendelsen af minimumsbeskatningsreglerne i alle de jurisdiktioner, der har gennemført modelreglerne, herunder Danmark.

OECD's Inclusive Framework offentliggør en liste (den såkaldte central record) over de jurisdiktioner, der opfylder betingelserne for at jurisdiktionens skattesystem kan anses for at være et kvalificeret sideordnet system. På nuværende tidspunkt er det alene USA, der er vurderet til at opfylde betingelserne for at have et kvalificeret sideordnet system.

Det bemærkes, at det fremgår af OECD's Side-by-Side Package, jf. også punkt 26 i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler, at OECD's Inclusive Framework senere vil kunne beslutte, at en jurisdiktions skattesystem skal anerkendes som et kvalificeret sideordnet system, selv om det ikke er vedtaget inden den 1. januar 2026. Inclusive Framework vil således skulle vurdere, om andre sideordnede systemer kan anerkendes som et kvalificeret sideordnet system, hvis en jurisdiktion anmoder om en sådan vurdering i 2027 eller 2028. Ved denne vurdering vil skattesystemet i den pågældende jurisdiktion blive vurderet efter overstående kriterier, og samtidigt vil der skulle tages hensyn til, at modelreglernes fælles tilgang til minimumsbeskatning er væsentlig for medlemmerne af Inclusive Framework, og at modelreglerne bør være det primære regelsæt.

Den foreslåede definition i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54, indeholder bl.a. krav om, at jurisdiktionen har et anerkendt nationalt skattesystem. Der foreslås indsat en bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56, der definerer, hvilke betingelser et nationalt skattesystem skal opfylde for at kunne anses for at et anerkendt nationalt skattesystem.

Efter den foreslåede bestemmelse vil det for det første skulle være en betingelse, at den pågældende jurisdiktion har en selskabsskattesats på mindst 20 pct. efter eventuelle begunstigende reguleringer, dvs. reguleringer som generelt finder anvendelse på indkomsten i de koncerner, der er omfattet af minimumsbeskatningsreglerne. Eksistensen af en formel selskabsskattesats på 20 pct. vil således ikke i sig selv være tilstrækkelig til at opfylde betingelsen, hvis koncernerne generelt kan foretage reguleringer, som indebærer, at den reelle selskabsskattesats er under 20 pct.

Det vil for det andet skulle være en betingelse, at skattesystemet indeholder en kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller en alternativ minimumsbeskatning af selskaber, som er baseret på den regnskabsmæssige indkomst reguleret i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler,

og som har en skattesats på mindst 15 pct. og finder anvendelse på en væsentlig andel af den samlede indkomst fra aktiviteter i jurisdiktionen i de koncerner, der omfattes af modelreglernes anvendelsesområde.

Endeligt vil det skulle være en betingelse, at der ikke er nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af nationale aktiviteter.

Den foreslåede definition af »kvalificeret sideordnet system« i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54, indeholder desuden et krav om, at jurisdiktionen har et anerkendt globalt skattesystem. Der foreslås indsat en bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 57, der definerer, hvilke betingelser en jurisdiktions skattesystem skal opfylde for at kunne anses for at have et anerkendt globalt skattesystem.

Efter den foreslåede bestemmelse vil det for det første skulle være en betingelse, at den pågældende jurisdiktion har et samlet sæt af skatteregler, der finder anvendelse på den udenlandske indkomst for alle hjemmehørende selskaber. Indkomsten skal opgøres på et bredt grundlag, som omfatter aktiv og passiv indkomst i udenlandske faste driftssteder og kontrollerede udenlandske selskaber, og som kun indeholder begrænsede indkomstudelukkelse, der er i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler.

Det vil for det andet skulle være en betingelse, at skattesystemet indeholder væsentlige regler, som hindrer udhuling af skattegrundlaget og udflytning af overskud.

Endeligt vil det skulle være en betingelse, at der ikke er nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af udenlandske aktiviteter.

Det foreslås yderligere, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt kapitel 14 d med titlen »særlig undtagelse for kvalificerede ultimative moderselskabssystemer«.

Det foreslås, at der i det foreslåede kapitel 14 d indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 d. Efter den foreslåede bestemmelse vil en indberettende koncernenhed årligt kunne beslutte, at ekstraskatten,

der skal betales efter reglerne om underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, ansættes til nul for et regnskabsår, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion, hvis skattesystem er blevet anerkendt som et ultimativt moderselskabssystem, kan vælge, at koncernenhederne i den pågældende jurisdiktion ikke skal beskattes efter reglen om beskatning af underbeskattet overskud og således ikke vil være undergivet minimumsbeskatningsreglerne.

En definition af, hvad der forstås ved et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem, foreslås indsat som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 55. Efter den foreslåede definition vil der ved et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem skulle forstås et skattesystem i en jurisdiktion, der har et anerkendt nationalt skattesystem, der var vedtaget og trådt i kraft den 1. januar 2026.

Det er efter den foreslåede definition i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 55, således et krav, at jurisdiktionen har et anerkendt nationalt skattesystem. Der henvises herom til beskrivelsen ovenfor af den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56, der definerer, hvilke betingelser et nationalt skattesystem skal opfylde for at kunne anses for at et anerkendt nationalt skattesystem.

Det vil være OECD's Inclusive Framework, der afgør, om en jurisdiktions skattesystem efter anmodning fra jurisdiktionen kan tildeles status som et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem. OECD's Inclusive Frameworks beslutning om, hvorvidt en jurisdiktions skattesystem kan anses for at opfylde betingelserne, vil skulle lægges til grund ved anvendelsen af minimumsbeskatningsreglerne i alle de jurisdiktioner, der har gennemført modelreglerne, herunder Danmark.

OECD's Inclusive Framework offentliggør en liste (den såkaldte central record) over de jurisdiktioner, der opfylder betingelserne for, at jurisdiktions skattesystem kan anses for at være et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem. På nuværende tidspunkt er der ingen jurisdiktioner, der er vurderet til at opfylde betingelserne.

Det foreslås endeligt, at minimumsbeskatningslovens § 75 affattes således, at når koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, vil koncernen i relation til reglerne om underbeskattet overskud kunne ansætte ekstraskatten vedrørende koncernenhederne i jurisdiktionen til nul for hvert regnskabsår af højst 53 ugers varighed, der påbegyndes den 31. december 2025 eller før, og som slutter senest den 3. januar 2027.

Forslaget har til formål at gennemføre OECD's nye administrative retningslinjer for anvendelsen af den midlertidige undtagelsesbestemmelse, når en koncern efter den gældende regnskabsstandard har et regnskabsår på 53 uger, der slutter senest den 3. januar 2027.

2.1.3. Særlig undtagelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitament

2.1.3.1. Gældende ret

Det er generelt afgørende for, om der skal betales ekstraskat efter minimumsbeskatningsreglerne, om koncernens effektive skattesats i en jurisdiktion er under minimumsskattesatsen på 15 pct. Den effektive skattesats i jurisdiktionen beregnes som de regulerede omfattede skatter for alle koncernenhederne i jurisdiktionen delt med den kvalificerede nettoindkomst for koncernenhederne i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 1.

Er den effektive skattesats i jurisdiktionen under minimumsskattesatsen på 15 pct., beskattes den kvalificerede nettoindkomst i jurisdiktionen med procenten for ekstraskat i jurisdiktionen, dvs. med den positive forskel i procentpoint mellem minimumsskattesatsen og den effektive skattesats for jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 29, stk. 2, 2. pkt. Det er dog kun det såkaldte »overskydende overskud« for jurisdiktionen, der beskattes, dvs. et eventuelt positivt beløb beregnet som den kvalificerede nettoindkomst i jurisdiktionen med fradrag for den substansbaserede indkomstudelukkelse, efter minimumsbeskatningslovens § 30.

Den substansbaserede indkomstudelukkelse efter minimumsbeskatningslovens § 30 skal sikre, at reglerne om minimumsbeskatning ikke finder anvendelse, i det omfang koncernen må anses for at have en reel, væsentlig og konkret tilstedeværelse i jurisdiktionen – baseret på værdien af de materielle aktiver og lønomkostningerne i jurisdiktionen. Herved sikres det, at minimumsbeskatningen fokuseres på de situationer, hvor koncernen må anses for at have et overskydende overskud f.eks. baseret på immaterielle aktiver, hvor risikoen for skatteundgåelse er større.

Som følge af den substansbaserede indkomstudelukkelse nedsættes den opgjorte kvalificerede nettoindkomst til brug for beregning af ekstraskatten med et beløb svarende til summen af 5 pct. af de berettigede lønomkostninger i jurisdiktionen og 5 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver i jurisdiktionen. De berettigede lønomkostninger er lønomkostninger, der vedrører ansatte, der udøver aktiviteter for koncernen i den pågældende jurisdiktion, mens berettigede materielle aktiver er aktiver, der er befinder sig i jurisdiktionen. Procentsatsen til brug for beregning af nedsættelsesbeløbet er højere i perioden fra og med 2023 til og med 2032, jf. minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 2.

Reglerne om opgørelsen af den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab) i jurisdiktionen fremgår af minimumsbeskatningslovens kapitel 5. Der tages ved opgørelsen af en enheds kvalificerede indkomst eller tab udgangspunkt i enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab, jf. minimumsbeskatningslovens §§ 12 og 13. Den regnskabsmæssige nettoindkomst (eller det regnskabsmæssige nettotab) reguleres herefter efter reglerne i minimumsbeskatningslovens §§ 14-20.

Reglerne om opgørelsen af de regulerede omfattede skatter i jurisdiktionen fremgår af minimumsbeskatningslovens kapitel 6.

Minimumsbeskatningslovens § 21 opregner de skatter, der anses for omfattede skatter. Omfattet er først og fremmest de (selskabs)skatter, der indgår i en koncernenheds regnskaber, for så vidt angår enhedens indkomst eller overskud eller enhedens andel af en anden koncernenheds indkomst eller overskud, hvori enheden har en ejerandel.

Ved opgørelsen af en enheds regulerede omfattede skatter tages der udgangspunkt i de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab, for så vidt angår omfattede skatter i regnskabsåret skatteudgifter, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1. De regulerede omfattede skatter opgøres ved at regulere det nævnte beløb efter reglerne i minimumsbeskatningslovens §§ 22-26.

Det bemærkes særligt, at der ved opgørelsen af de regulerede omfattede skatter skal ske regulering med det samlede reguleringsbeløb for udskudte skatter, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23. Der tages herved højde for midlertidige forskelle som følge af, at indkomst og tab medregnes regnskabsmæssigt og skattemæssigt i forskellige år. Opgørelsen bygger i størst mulig grad på principperne for udskudt skat i regnskaberne med henblik på at mindske de administrative byrder. Det er dog nødvendigt at foretage visse justeringer for at sikre, at reglerne kan fungere

effektivt. F.eks. omregnes udskudte skatteforpligtelser og udskudte skatteaktiver til minimumsskattesatsen (eller den lokale skattesats, hvis den er mindre), og visse udskudte skatteforpligtelser genbeskattes, hvis de ikke er tilbageført eller betalt i løbet af 5 år.

Der gælder særlige regler for behandlingen af såkaldte skattegodtgørelser. En skattegodtgørelse (på engelsk tax credit) er et beløb, som den skattepligtige kan modregne i skyldige skatter. En skattegodtgørelse er således ikke det samme som et fradrag, idet et fradrag reducerer indkomsten (før skat), mens en skattegodtgørelse kan modregnes i den opgjorte skat.

Udgangspunktet er, at skattegodtgørelser behandles som »ikkekvalificerede skattegodtgørelser«, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 39. Når en ikkekvalificeret skattegodtgørelse udnyttes og således modregnes i regnskabsårets skyldige skatter, behandles dette som en reduktion af de omfattede skatter i det pågældende regnskabsår, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, litra c. I det regnskabsår, hvor en ikkekvalificeret skattegodtgørelse udnyttes, medfører det derfor en nedsættelse af den effektive skattesats, der opgøres for enheden.

Visse skattegodtgørelser behandles dog i stedet som »kvalificerede skattegodtgørelser«, jf. definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 38. For at være kvalificeret vil en skattegodtgørelse efter den foreslåede bestemmelse enten skulle være refunderbar eller omsættelig.

En skattegodtgørelse vil skulle anses for refunderbar, hvis den senest 4 år efter den dato, hvor koncernenheden er berettiget til at modtage godtgørelsen, kan kræves udbetalt kontant eller med tilsvarende likvide midler, i det omfang den ikke anvendes til at nedsætte omfattede skatter.

En omsættelig skattegodtgørelse vil skulle anses for en kvalificeret skattegodtgørelse, hvis den kan overdrages til en uafhængig tredjemand i det indkomstår, hvor der erhverves ret til godtgørelsen, eller senest 15 måneder efter indkomstårets udløb. En omsættelig skattegodtgørelse vil som udgangspunkt kun kunne anses for en kvalificeret skattegodtgørelse, hvis den inden for den ovenfor nævnte periode – dvs. senest 15 måneder efter udløbet af det indkomstår, hvor der er erhvervet ret til godtgørelsen – er overdraget til en uafhængig tredjemand til en pris, der mindst udgør 80 pct. af godtgørelsens netto nutidsværdi. Selv om den konkrete godtgørelse ikke er blevet overdraget, vil den dog også skulle anses for en kvalificeret skattegodtgørelse, hvis tilsvarende godtgørelser er overdraget til uafhængige tredjemænd i samme periode til en tilsvarende pris.

Kvalificerede skattegodtgørelser indrømmes på sådanne vilkår, at beløbene (fordelene) for både modtageren og den stat, der indrømmer fordelene, i alt væsentligt har samme virkninger som udbetaling af direkte støtte til de pågældende aktiviteter m.v. Direkte støtte skal regnskabsmæssigt medregnes til indkomsten, og efter minimumsbeskatningslovens regler behandles kvalificerede skattegodtgørelser derfor på samme måde. Det følger således af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, nr. 11, at kvalificerede skattegodtgørelser skal tillægges ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab), i det omfang de ikke allerede er medregnet ved opgørelsen af den regnskabsmæssige indkomst. Er kvalificerede skattegodtgørelser regnskabsmæssigt blevet behandlet som en nedsættelse af koncernenhedens omfattede skatter, følger det desuden af minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 2, nr. 4, at dette beløb vil skulle tillægges ved opgørelsen af koncernenhedens omfattede skatter.

I OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026 indgår en ny permanent særlig undtagelsesbestemmelse, der gælder for koncerner, der har modtaget såkaldte kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, og som skal gælde for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2026 eller senere.

Reglerne om denne undtagelsesbestemmelse er indarbejdet i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler. Som det fremgår af punkt 1 i disse kommentarer, er undtagelsesbestemmelsen baseret på en anerkendelse af, at skatteincitamenter, der tildeles i tilknytning til en koncerns substantielle aktiviteter i en jurisdiktion, indebærer en begrænset risiko for den form for skatteundgåelse, som modelreglerne har til hensigt at imødegå.

Det fremgår af punkt 3 i boks 2.3. i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler, at et kvalificeret substansbaseret skatteincitament er et generelt tilgængeligt skatteincitament, i det omfang incitamentsbeløbet beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller på mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. Et incitament er et skatteincitament, hvis det reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Et skatteincitament beregnet på afholdte udgifter er ikke et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis værdien af skattefordelen fra incitamentet overstiger de afholdte udgifter.

Når undtagelsesbestemmelsen finder anvendelse, reduceres ekstraskatten i jurisdiktionen til nul, dog kun i det omfang ekstraskatten kan henføres til anvendelsen af kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter i den pågældende jurisdiktion, og reduktionen af ekstraskatten ikke overstiger et loft, det såkaldte substansloft.

Det indebærer, at de regulerede omfattede skatter for koncernenhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, ved anvendelse af undtagelsesbestemmelsen forhøjes med de kvalificerede substansbaserede skatteincitamer, der er anvendt i regnskabsåret, jf. om opgørelsen af dette beløb punkt 5 i boks 2.3. i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler. Det er bl.a. et krav, at skatteincitamentet reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Kvalificerede skattegodtgørelser omfattet af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 38, vil derfor ikke umiddelbart være kvalificerede substansbaserede skatteincitamer. Den indberettende koncernenhed vil dog kunne beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses for at være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis den kvalificerede skattegodtgørelse beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen.

Reduktionen af ekstraskatten kan ikke overstige det såkaldte substansloft for jurisdiktionen.

Efter punkt 6 i boks 2.3. i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler opgøres substansloftet for koncernen i en jurisdiktion i et regnskabsår som udgangspunkt som 5,5 pct. af den højeste sum af enten de berettigede lønomkostninger for berettigede ansatte som opgjort efter reglerne om den substansbaserede indkomstudelukkelse, jf. herved minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 9, nr. 1 og 2, eller de afskrivninger og nedskrivninger, som er medregnet i den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab, på berettigede materielle aktiver, som opgjort efter reglerne om den substansbaserede indkomstudelukkelse, jf. herved minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 9, nr. 3, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret.

Der kan dog træffes et 5-årigt valg om, at substansloftet for en jurisdiktion i stedet opgøres som 1 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver med undtagelse af jord og andre aktiver, der ikke er afskrivningsberettigede, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion.

2.1.3.2. Skatte- og Vækstministeriets 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 OECD-reglerne, herunder den aftalte undtagelsesbestemmelse om kvalificerede substansbaserede skatteincitamer.

Forpligtelsen til at bringe de nationale regler i overensstemmelse med den aftalte undtagelsesbestemmelse (safe harbour-bestemmelse) følger også af EU-direktivets artikel 32, hvorefter medlemsstaterne sikrer, at den ekstraskat, som påhviler en koncern i en jurisdiktion, anses for at være nul i et regnskabsår, såfremt den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom, hvis det faktiske beskatningsniveau for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, opfylder betingelserne i en kvalificeret international safe harbour-aftale.

Minimumsbeskatningsreglerne bør derfor ændres med henblik på gennemførelse af den nye permanente særlige undtagelsesbestemmelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter.

2.1.3.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt kapitel 14 e med titlen »særlig undtagelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter«.

Det foreslås, at der i det foreslåede kapitel 14 e indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 e. Efter den foreslåede bestemmelse vil en indberettende koncernenhed årligt kunne beslutte, at ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter i regnskabsåret, i en jurisdiktion ansættes til nul. Den indberettende koncernenhed kan samtidig beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses for at være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis den kvalificerede skattegodtgørelse beregnes på baggrund af enten (1) afholdte udgifter eller (2) mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen.

Ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, vil efter den foreslåede bestemmelse skulle beregnes som forskellen mellem ekstraskatten for jurisdiktionen beregnet, efter at reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter er foretaget, og ekstraskatten for jurisdiktionen, som ekstraskatten ville have været beregnet, hvis undtagelsesbestemmelsen ikke fandt anvendelse.

Reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter vil efter forslaget skulle foretages ved, at de regulerede omfattede skatter for koncernenhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, forhøjes med de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i regnskabsåret.

De kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i et regnskabsår vil skulle opgøres som summen af 1) reduktionen af omfattede skatteforpligtelser i regnskabsåret som følge af anvendelsen af en

skattegodtgørelse, 2) beløbet for et yderligere fradrag i regnskabsåret multipliceret med selskabsskattesatsen og 3) beløbet for en indkomstskattefritagelse, der henføres til udgifter berettiget til kvalificerede substansbaserede skatteincitament, multipliceret med selskabsskattesatsen. I tilfælde, hvor incitamentet består af en nedsat skattesats, vil den indkomst, der beskattes med den nedsatte skattesats, efter forslaget skulle multipliceres med forskellen mellem selskabsskattesatsen og den nedsatte sats.

Det foreslås yderligere, at reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitament dog ikke skal kunne overstige substansloftet for koncernen i en jurisdiktion.

Efter forslaget vil dette substansloft i et regnskabsår som udgangspunkt skulle opgøres som 5,5 pct. af den højeste sum af enten 1) de berettigede lønomkostninger for berettigede ansatte, jf. minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 9, nr. 1 og 2, der udøver aktiviteter for den multinationale koncern eller den store nationale koncern i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret, eller 2) afskrivningerne og nedskrivningerne, som er medregnet i den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab, på berettigede materielle aktiver, jf. minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 9, nr. 3, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret.

Den indberettende koncernenhed skal dog ved en beslutning truffet efter minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1 – dvs. en beslutning, der er bindende for en 5-årig periode – kunne beslutte, at substansloftet for en jurisdiktion i stedet opgøres som 1 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver med undtagelse af jord og andre aktiver, der ikke er afskrivningsberettigede, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret. Tilbagekaldes en sådan beslutning, så substansloftet efter udløbet af den 5-årige bindingsperiode opgøres efter udgangspunktet beskrevet ovenfor, vil afskrivninger og nedskrivninger på et materielt aktiv, der er indgået i beregningen baseret på den bogførte værdi, ikke skulle kunne indgå i opgørelsen af substansloftet.

Med henblik på at fastlægge, hvad der vil være anvendelsesområdet for den nye undtagelsesbestemmelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitament, foreslås der desuden som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 58, indsat en definition af, hvad der forstås ved et kvalificeret substansbaseret skatteincitament.

Det foreslås, at der ved et kvalificeret substansbaseret skatteincitament skal forstås et generelt tilgængeligt skatteincitament, i det omfang incitamentsbeløbet beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller på mængden af

materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. Et incitament vil efter forslaget skulle anses for at være et skatteincitament, hvis det reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Et skatteincitament beregnet på baggrund af afholdte udgifter vil ikke være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis værdien af skattefordelen fra incitamentet overstiger de afholdte udgifter.

Det følger af det foreslåede krav om, at der er tale om et generelt tilgængeligt skatteincitament, at f.eks. et skatteincitament målrettet koncerner, der omfattes af minimumsbeskatningsreglernes anvendelsesområde, ikke vil være omfattet. Et incitament, der tildeles på baggrund af et arrangement med en offentlig myndighed – dvs. hvor tildelingen af incitamentet er afhængigt af en offentlig myndigheds skønsudøvelse – vil heller ikke være omfattet.

Kvalificerede skattegodtgørelser omfattet af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 38, vil ikke være kvalificerede skatteincitamenter efter den foreslåede definition, da de hverken reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Den indberettende koncernen vil dog som nævnt kunne beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses for at være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament i forhold til den foreslåede permanente undtagelsesbestemmelse. Det forudsætter dog, at den kvalificerede skattegodtgørelse beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen.

Der ligger i det foreslåede krav om, at incitamentsbeløbet beregnes på baggrund af enten afholdte udgifter (udgiftsbaserede skatteincitamenter) eller på mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen (produktionsbaserede skatteincitamenter), at der ikke vil være tale om et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis skatteincitamentet tildeles udelukkende på grundlag af en forpligtelse til at afholde udgifterne eller til at producere aktiverne. Udgifterne vil skulle være afholdt og de materielle aktiver vil skulle være produceret efter indførelsen af skatteincitamentet.

Udgiftsbaserede skatteincitamenter vil være incitamenter, hvor reduktionen af skattebetalingen beregnes på baggrund af en andel af afholdte udgifter. Et typisk eksempel er skatteincitamenter, der er afhængige af udgifter til forskning og udvikling. Det forhøjede fradrag for forsknings- og udviklingsomkostninger efter ligningslovens § 8 B er et eksempel på et skatteincitament, der vil være omfattet af definitionen.

Udgiftsbaserede skatteincitamenter vil kunne tildeles på forskellige måder. Nogle initiativer vil blive tildelt ved, at der tildeles en skattegodtgørelse, der kan modregnes i skattebetalingen. Andre vil, som i ligningslovens § 8 B,

kunne bestå i et forhøjet fradrag. Tildelingsmåden vil ikke være afgørende for, om der er tale om et udgiftsbaseret skatteincitament.

Udgiftsbaserede skatteincitamenter, der kun giver anledning til midlertidige tidsbegrænsede forskelle i værdiansættelserne f.eks. som følge af accelererede afskrivninger eller straksfradrag, vil ikke være omfattet af definitionen af kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter.

Et udgiftsbaseret skatteincitament vil ikke være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis værdien af skattefordelen fra incitamentet overstiger de afholdte udgifter. Denne betingelse afspejler et ønske om alene at begunstige skatteincitamenter, som er udformet således, at der ydes målrettet støtte til afholdelse af udgifter med henblik på at fremme investeringer, der ellers ikke ville være foretaget.

Produktionsbaserede skatteincitamenter vil f.eks. kunne være initiativer, der beregnes på baggrund af produktionens størrelse eller størrelsen af en reduktion af skadelige udledninger som følge af produktionen.

Skatteincitamenter, der baseres på værdien af det producerede, vil ikke være omfattet, da sådanne incitamenter må anses for indkomstbaserede skatteincitamenter, som ikke vil kunne være kvalificerede skatteincitamenter.

Det vil yderligere være en betingelse, at de materielle aktiver produceres i den jurisdiktion, der stiller incitamentet til rådighed. Produktion af materielle aktiver vil ikke skulle forstås snævert, idet det også vil kunne omfatte produktion af elektricitet eller udvinding og raffinering af råvarer.

2.1.4. Særlig undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats og forlængelse af den midlertidige undtagelse baseret på land-for-land rapportering

2.1.4.1. Gældende ret

Minimumsbeskatningsreglernes overordnede formål er at opnå, at de store koncerner, der er omfattet af reglerne, i alle de jurisdiktioner, hvor koncernerne opererer, beskattes med en effektiv skattesats på mindst 15 pct. (minimumsskattesatsen). Hvis koncernens indkomst i jurisdiktionen samlet set er blevet beskattet med mindre end minimumsskattesatsen, pålægges en ekstraskat, som bringer den effektive skattesats op på minimumsskattesatsen.

Det er dog kun det såkaldte »overskydende overskud« for jurisdiktionen, der beskattes, dvs. et eventuelt positivt beløb beregnet som den kvalificerede nettoindkomst i jurisdiktionen med fradrag for den substansbaserede indkomstudelukkelse efter minimumsbeskatningslovens § 30.

Den substansbaserede indkomstudelukkelse efter minimumsbeskatningslovens § 30 skal sikre, at reglerne om minimumsbeskatning ikke finder anvendelse, i det omfang koncernen må anses for at have en reel, væsentlig og konkret tilstedeværelse i jurisdiktionen – baseret på værdien af de materielle aktiver og lønomkostningerne i jurisdiktionen. Herved sikres det, at minimumsbeskatningen fokuseres på de situationer, hvor koncernen må anses for at have et overskydende overskud f.eks. baseret på immaterielle aktiver, og risikoen for skatteundgåelse derfor er større.

Som følge af den substansbaserede indkomstudelukkelse nedsættes den opgjorte kvalificerede nettoindkomst til brug for beregning af ekstraskatten med et beløb svarende til summen af 5 pct. af de berettigede lønomkostninger i jurisdiktionen og 5 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver i jurisdiktionen. De berettigede lønomkostninger er lønomkostninger, der vedrører ansatte, der udøver aktiviteter for koncernen i den pågældende jurisdiktion, mens berettigede materielle aktiver er aktiver, der er befinder sig i jurisdiktionen. Procentsatsen til brug for beregning af nedsættelsesbeløbet er højere i perioden fra og med 2023 til og med 2032, jf. minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 2.

Derudover gælder der efter minimumsbeskatningslovens § 32 en særlig de minimis-regel, hvorefter ekstraskatten i en jurisdiktion kan ansættes til nul, hvis de gennemsnitlige kvalificerede indtægter i alle de koncernenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, er mindre end 10 mio. euro, eller den gennemsnitlige kvalificerede indkomst er mindre end 1 mio. euro, eller der er et tab. Gennemsnittet skal beregnes over en periode på 3 regnskabsår, jf. § 32, stk. 2.

Den effektive skattesats for en multinational koncern eller en stor national koncern skal efter minimumsbeskatningslovens § 28 beregnes for hver jurisdiktion, hvis der er en kvalificeret nettoindkomst i jurisdiktionen i det pågældende regnskabsår. Den effektive skattesats beregnes som de regulerede omfattede skatter opgjort efter minimumsbeskatningslovens kapitel 6 for koncernenhederne i jurisdiktionen delt med den kvalificerede nettoindkomst opgjort efter minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 2, for koncernenhederne i jurisdiktionen.

Beregningen af koncernens effektive skattesats for en jurisdiktion kræver således, at der først er foretaget en opgørelse af den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab) og de regulerede omfattede skatter for hver enkelt koncernenhed i jurisdiktionen.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 2, at en koncernenhed er enhver enhed, der indgår i en multinational koncern eller en stor national koncern, og alle faste driftssteder, der tilhører en hovedenhed, som indgår i en multinational koncern.

Koncernenhederne anses efter minimumsbeskatningslovens § 5 som udgangspunkt som hjemmehørende i den jurisdiktion, hvor de betragtes som skattemæssigt hjemmehørende på baggrund af ledelsens sæde, etableringssted eller lignende kriterier. Koncernenhederne, herunder de faste driftssteder, vil derfor indgå i beregningen af den effektive skattesats i den jurisdiktion, hvor de er hjemmehørende.

Der foretages dog efter minimumsbeskatningslovens § 33 en separat beregning af den effektive skattesats for en jurisdiktion for en minoritetsejet koncernenhed og for medlemmerne af en minoritetsejet koncern. En minoritetsejet koncernenhed er en koncernenhed, i hvilken det ultimative moderselskab har en direkte eller indirekte ejerandel på 30 pct. eller mindre.

Der foretages også en separat beregning for hver statsløs enhed efter minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 4. Statsløse enheder er gennemløbsenheder, dvs. enheder, der anses for at være skattemæssigt transparente i den jurisdiktion, hvor de er oprettet, og visse faste driftssteder.

Derudover foretages der en separat beregning for investeringsenheder, der ikke er skattemæssigt transparente, efter minimumsbeskatningslovens § 40. Minimumsbeskatningslovens § 40 finder ikke anvendelse, hvis investeringsenhedens indkomst er omfattet af en beslutning truffet efter enten minimumsbeskatningslovens § 41, hvorefter investeringsenheden på visse betingelser kan behandles som en transparent enhed, eller efter minimumsbeskatningslovens § 42, hvorefter en koncernenhed på visse betingelser kan anvende en metode med skattepligtigt udbytte med hensyn til enhedens ejerandel i investeringsenheden.

Begrebet koncernenheder omfatter ikke et joint venture eller tilknyttede joint ventures. Beregningen af den effektive skattesats for et joint venture eller for en joint venture-koncern foretages ifølge minimumsbeskatningslovens § 38, stk. 2, også separat.

Den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab) for en koncernenhed opgøres som udgangspunkt som enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab, dvs. det resultat, som enheden har efter den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab, før eventuelle konsolideringsreguleringer til

eliminering af koncerninterne transaktioner, jf. minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, og § 13. I koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab medregnes som udgangspunkt ikke reguleringer som følge af allokering af købesum, jf. minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2.

En koncernenheds positive indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart medtages ikke ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller tab, jf. minimumsbeskatningslovens § 14.

Efter reglerne i minimumsbeskatningslovens §§ 15 og 16 foretages der en række reguleringer af det regnskabsmæssige resultat, som skal sikre, at den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab) for en koncernenhed i højere grad reflekterer de opgørelser af den skattepligtige indkomst, som almindeligvis foretages af selskaber m.v. i lande med et velfungerende selskabsskattesystem.

Der skal således f.eks. justeres for nettoskatteudgifter, udbytter og egenkapitalgevinster eller -tab i datterselskaber og asymmetriske valutagevinster eller -tab. Der indgår både reguleringer, som det er obligatorisk at foretage, og reguleringer, som koncernen kan vælge, om den vil foretage.

Også de kvalificerede omfattede skatter for en koncernenhed opgøres med udgangspunkt i de skatter, der indgår i enhedens regnskaber, jf. minimumsbeskatningslovens § 21. Udskudte skatter medregnes som udgangspunkt ved opgørelsen af de regulerede omfattede skatter i det år, hvor den udskudte skatteforpligtelse konstateres, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, der indeholder regler om opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat, der indgår ved opgørelsen af regnskabsårets regulerede omfattede skatter.

En medregning af en udskudt skatteforpligtelse forudsætter dog, at den udskudte skat er udgiftsført i regnskabet. Den udskudte skat kan desuden højst medregnes med en skattesats svarende til minimumsskattesatsen på 15 pct., jf. minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 1.

Det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat reguleres efter bestemmelserne i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 2-5.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, at udskudte skatteforpligtelser skal efterbeskattes, når de er indregnet i koncernenhedens samlede reguleringsbeløb for udskudt skat, men hverken tilbageføres eller betales inden for den følgende 5-årsperiode. Dette gælder dog ikke for de

kategorier af undtagelser fra efterbeskatningen, der opregnes i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 7, herunder udskudte skatteforpligtelser vedrørende afskrivninger på materielle aktiver.

Ved opkøb og selskabsmæssige omstruktureringer anvendes de særlige regler i minimumsbeskatningslovens kapitel 8.

Reglerne har navnlig til formål at sikre, at opgørelsen af den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab) og de regulerede omfattede skatter sker på grundlag af de historisk bogførte værdier, når disse anvendes som de skattemæssige værdier efter de lokale skatteregler. Det betyder, at f.eks. værdiopskrivninger i forhold til de bogførte værdier, herunder ved allokering af købesum, og heraf følgende (udskudte) skatter vil skulle udelades ved opgørelsen af den effektive skattesats efter minimumsbeskatningsreglerne, medmindre de pågældende værdiopskrivninger er skattepligtige efter de lokale skatteregler.

Anvendelsen af de særlige regler medfører, at koncerner, der har gennemført en transaktion omfattet af de særlige regler, som udgangspunkt vil være nødt til detaljeret at følge (føre regnskab over) f.eks. værdiopskrivninger ved allokering af købesum og fordelingen af sådanne værdiopskrivninger på de enkelte aktiver. En sådan løbende regnskabsførelse er nødvendig, for at koncernerne i senere regnskabsår kan fastslå, i hvilket omfang det er nødvendigt at regulere den regnskabsmæssige indkomst eller de omfattede skatter, der fremgår af regnskabet, for at sikre at opgørelsen af den effektive skattesats ikke forvrides som følge af værdiopskrivningerne i forbindelse med den tidligere transaktion.

Minimumsbeskatningslovens § 72 indeholder en særlig, midlertidig undtagelsesbestemmelse, hvorefter en koncern i en overgangsperiode kan nøjes med at foretage forenklede beregninger baseret på koncernens land for land-rapportering i forhold til vurderingen af, om ekstraskatten i jurisdiktionen kan ansættes til nul i medfør af de minimis-reglen i minimumsbeskatningslovens § 32, som følge af at den kvalificerede indkomst ikke overstiger den substansbaserede indkomstudelukkelse efter minimumsbeskatningslovens § 31, eller som følge af at den effektive skattesats ikke overstiger den såkaldte overgangssats for den effektive skattesats. Denne overgangssats udgør 15 pct. for regnskabsår, der begynder i 2023 og 2024, 16 pct. for regnskabsår, der begynder i 2025, og 17 pct. for regnskabsår, der begynder i 2026.

Overgangsperioden, hvori den særlige, midlertidige undtagelsesbestemmelse vil kunne anvendes, dækker regnskabsår, der begynder den 31. december 2026 eller før og slutter senest den 30. juni 2028.

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 kan ansættes til nul. Bestemmelsen er udformet i overensstemmelse med den foreslåede ramme for permanente kvalificerede undtagelsesbestemmelser, 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.

Den kvalificerede safe harbour-aftale fra december 2022 indeholder en overordnet beskrivelse af, hvordan de permanente undtagelsesbestemmelser kan udformes, idet det samtidig er anført, at beregningsreglerne fastsættes efterfølgende ved administrative retningslinjer fra OECD.

Den ene af de tre permanente undtagelsesbestemmelser, der omfattes af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, er en permanent undtagelse, hvor den effektive skattesats baseret på forenklede beregninger af indkomsten og skatterne for koncernenhederne i jurisdiktionen er lig med eller højere end minimumsskattesatsen på 15 pct. Denne permanente undtagelse fremgår af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 4, at skatte- og vækstministeren er bemyndiget til ved bekendtgørelse at fastsætte regler om de forenklede beregningsregler.

I OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026 indgår en ny permanent særlig undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats.

Reglerne om denne undtagelsesbestemmelse er indarbejdet i bilag A, kapitel 2, afsnit 4, i kommentarerne til OECD's modelregler. Som beskrevet i indledningen til disse kommentarer (punkt 1-3) er baggrunden for den nye, særlige undtagelsesbestemmelse navnlig, at kombinationen af et bredt skattegrundlag og den gældende skattesats i mange jurisdiktioner medfører, at koncernerne i disse jurisdiktioner vil have en effektiv skattesats, der forventes at overstige minimumsskattesatsen på 15 pct. Ifølge de berørte koncerner er det derfor kun i et begrænset antal jurisdiktioner, at der vil kunne opstå en forpligtelse til at betale ekstraskat.

Der vil derfor være mange jurisdiktioner, hvor krav om overholdelse af de almindelige regler vil medføre administrative byrder og omkostninger for de berørte koncerner og for jurisdiktionerne skattemyndigheder, selv om der en meget lille risiko for, at der skal betales ekstraskat.

Den midlertidige undtagelsesbestemmelse baseret på koncernernes land for land-rapporteringer, som er gennemført ved minimumsbeskatningslovens § 72, har i en overgangsperiode afhjulpet en stor del af de byrder, der for koncernerne er forbundet med overholdelse og administration af minimumsbeskatningsreglerne.

I lyset af undtagelsens midlertidige karakter henvendte virksomhedernes interesseorganisation (Business at OECD (BIAC)) sig imidlertid til OECD's Inclusive Framework med et forslag til en permanent undtagelsesbestemmelse, der ville muliggøre forenklete beregninger, som koncerner kan anvende til at godtgøre, at de ikke vil have en forpligtelse til at betale ekstraskat i en given jurisdiktion, uden at det er nødvendigt at foretage de fulde beregninger efter de almindelige minimumsbeskatningsregler. En sådan forenkling ville også gøre det muligt for skattemyndighederne at målrette ressourcerne til kontrol mod de jurisdiktioner, hvor der forventes at opstå ekstraskatteforpligtelser.

Den nye, permanente undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats er blevet til på basis af omfattende drøftelser på arbejdsgruppeniveau og løbende dialog med BIAC, og den søger at indarbejde de væsentligste forenklinger, som BIAC har identificeret, på en måde, der ikke giver anledning til bekymringer om integriteten af regelsættet.

Den nye undtagelsesbestemmelse vil skulle finde anvendelse på regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2026 eller senere. Jurisdiktionerne vil dog kunne beslutte, at den finder anvendelse på regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, når visse betingelser er opfyldt.

Det indgår samtidig i OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026, at den midlertidige undtagelse baseret på koncernernes land for land-rapportering (minimumsbeskatningslovens § 72) forlænges med 1 år, hvilket vil muliggøre en hensigtsmæssig overgang til anvendelsen af den nye, permanente undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats.

Det indebærer, at den midlertidige undtagelsesbestemmelse vil kunne finde anvendelse på regnskabsår, der påbegyndes senest den 31. december 2027, og som ikke udløber senere end den 30. juni 2029. Overgangssatsen er samtidig fastsat til 17 pct. for regnskabsår, der begynder i 2027, dvs. samme overgangssats som den, der gælder for regnskabsår, der begynder i 2026.

2.1.4.2. Skatte- og Vækstministeriets 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 OECD-reglerne, herunder de aftalte undtagelsesbestemmelser.

Forpligtelsen til at bringe de nationale regler i overensstemmelse med de aftalte undtagelsesbestemmelser (safe harbour-bestemmelser) følger også af EU-direktivets artikel 32, hvorefter medlemsstaterne sikrer, at den ekstraskat, som påhviler en koncern i en jurisdiktion, anses for at være nul i et regnskabsår, såfremt den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom, hvis det faktiske beskatningsniveau for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, opfylder betingelserne i en kvalificeret international safe harbour-aftale.

Minimumsbeskatningsreglerne bør derfor ændres med henblik på gennemførelse af den nye permanente undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats.

Da den permanente undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats vil medføre væsentlige forenklinger for de berørte koncerner, bør den kunne finde anvendelse hurtigst muligt. Undtagelsesbestemmelsen bør derfor kunne anvendes for regnskabsår, der begynder den 31. december 2025 eller senere, i det omfang dette er muligt efter OECD-reglerne.

Desuden bør minimumsbeskatningslovens § 72 ændres, så den midlertidige undtagelsesbestemmelse baseret på koncernernes land for land-rapporteringer i overensstemmelse med de nye administrative retningslinjer vil kunne finde anvendelse på regnskabsår, der begynder senest den 31. december 2027, og som ikke udløber senere end den 30. juni 2029.

2.1.4.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt kapitel 14 f med titlen »særlig undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats«.

Det nye kapitel foreslås at skulle omfatte nye bestemmelser i minimumsbeskatningslovens §§ 52 f-52 z, der gennemfører de forenklede beregningsregler for opgørelsen af den effektive skattesats, der er vedtaget i OECD-regi. De forenklede beregningsregler foreslås således fastsat direkte i loven frem for ved udstedelse af bekendtgørelse i medfør af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 4, jf. stk. 1. Det bemærkes, at

minimumsbeskatningslovens § 34 foreslås ophævet ved lovforslagets § 1, nr. 13, og at bestemmelserne i stk. 1 og 4 ikke foreslås erstattet af tilsvarende bestemmelser.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 f, at den indberettende koncernenhed årligt vil kunne beslutte, at den ekstraskat, der skal betales for koncernenhederne i en jurisdiktion, ansættes til nul for et regnskabsår, hvis den effektive skattesats for jurisdiktionen i regnskabsåret opgjort efter den forenklede beregning i kapitel 14 f er mindst lig med minimumsskattesatsen. Den effektive skattesats vil skulle opgøres som de forenklede skatter delt med den forenklede indkomst.

Der vil – ligesom i de almindelige regler – skulle foretages en separat beregning af den forenklede effektive skattesats for en jurisdiktion for en minoritetsejet koncernenhed og for medlemmerne af en minoritetsejet koncern. En minoritetsejet koncernenhed er en koncernenhed, i hvilken det ultimative moderselskab har en direkte eller indirekte ejerandel på 30 pct. eller mindre.

Statsløse enheder, dvs. enheder, der anses for at være skattemæssigt transparente i den jurisdiktion, hvor de er oprettet, og visse faste driftssteder, vil skulle også holdes separat, og omfattes som udgangspunkt ikke af undtagelsen, jf. den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 x, nr. 1.

Det foreslås endvidere, at et joint venture og dets tilknyttede joint ventures anses for at være koncernenheder ved anvendelsen af 14 f. Også ved anvendelsen af undtagelsesbestemmelsen vil den effektive skattesats dog skulle beregnes separat for et joint venture og for en joint venture-koncern.

Det foreslås yderligere, at det vil kunne besluttes, at investeringsenheder indgår i beregningen af den effektive skattesats sammen med koncernenheder, der ikke er minoritetsejede koncernenheder, når koncernenhederne og investeringsenhederne er hjemmehørende i den samme jurisdiktion. Det vil dog forudsætte, at investeringsenhedens indkomst ikke er omfattet af en beslutning truffet efter enten minimumsbeskatningslovens § 41 (hvorefter investeringsenheden på visse betingelser kan behandles som en transparent enhed)) eller efter minimumsbeskatningslovens § 42 (hvorefter en koncernenhed på visse betingelser kan anvende en metode med skattepligtigt udbytte med hensyn til enhedens ejerandel i investeringsenheden),

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 g, at den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en jurisdiktion som udgangspunkt

fastsættes efter den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab. Det vil således ikke være nødvendigt at opgøre indkomsten og de omfattede skatter for hver enkelt koncernenhed og derefter lægge indkomsterne sammen, hvilket vil udgøre en væsentlig forenkling i forhold til de almindelige regler.

Hvis en jurisdiktion har en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der er baseret på regnskaber udarbejdet efter en lokal regnskabsstandard, vil denne regnskabsstandard dog som udgangspunkt skulle anvendes ved fastsættelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter for jurisdiktionen.

Den grundlæggende regel om opgørelsen af den forenklede indkomst fremgår af forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 h. Efter den foreslåede bestemmelse vil den forenklede indkomst i jurisdiktionen som udgangspunkt skulle opgøres som den samlede regnskabsmæssige nettoindkomst eller det samlede regnskabsmæssige nettotab for koncernenhederne i jurisdiktionen med tillæg af indkomstskatteudgiften i jurisdiktionen for disse koncernenheder.

Der foreslås 4 obligatoriske reguleringer, jf. minimumsbeskatningslovens § 52 h, stk. 2, nr. 1-4. Disse reguleringer består i regulering for udelukkede udbytter, jf. minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 3, udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab, jf. minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 4, forsikringsselskabers hensættelser, jf. minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 6, og endelig visse udgifter afholdt i forbindelse med ulovlige betalinger, bøder og sanktioner.

Det er forventningen, at de grundlæggende reguleringer i form af eliminering af visse udbytter og aktiegevinster og -tab ofte vil være de eneste reguleringer, som en omfattet koncern vil skulle foretage som led i opgørelsen af den forenklede indkomst i jurisdiktionen jf. punkt 11 i bilag A, kapitel 2, afsnit 4, i kommentarerne til OECD's modelregler.

De sektorspecifikke reguleringer fremgår af forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 i og består i reguleringer for betalinger og modtagne beløb i forbindelse med hybrid kernekapital, jf. minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 13, samt visse valgfrie reguleringer for forsikringsselskaber og koncerner, der har indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart. De foreslåede sektorspecifikke reguleringer har til formål at give de berørte koncerner mulighed for at få gavn af

de væsentlige simplificeringer, der kan opnås ved anvendelse af den foreslåede undtagelsesbestemmelse.

De betingede reguleringer fremgår af forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 j og består i reguleringer, der vil skulle foretages, når visse særlige forhold foreligger. Det drejer sig tilfælde, hvor indtægter, udgifter eller tab regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst, enten som følge af medregnede gevinster eller tab i henhold til omvurderingsmetoden, jf. minimumbeskatningslovens § 15, stk. 7, eller som følge af fejl i tidligere regnskabsår og ændringer i regnskabsprincippet, jf. minimumbeskatningslovens § 15, stk. 10.

Endeligt fremgår de valgfrie reguleringer af forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 l. Bestemmelsen vil grundlæggende give koncernen mulighed for at anvende alle de valgfrie reguleringer ved opgørelsen af den forenklede indkomst efter den permanente undtagelse, som koncernerne vil kunne vælge ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst eller tab efter de almindelige regler.

En meget væsentlig forenkling i forhold til de almindelige regler er den såkaldte fusions- og opkøbsforenkling, der fremgår af forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 k. Denne vil kunne anvendes til at beregne den forenklede effektive skattesats, hvis alle aktiver med undtagelse af goodwill og alle passiver med en værdiansættelsesdifference i jurisdiktionen har den samme skattemæssige værdi før og efter fusions- og opkøbstransaktionen, og der opstår udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser i forbindelse hermed, som indregnes til en skattesats svarende til mindst minimumsskattesatsen.

Anvendelsen af den foreslåede fusions- og opkøbsforenkling vil navnlig indebære, at der ikke vil skulle ske eliminering af f.eks. værdiopskrivninger i forhold til de bogførte værdier, herunder ved allokering af købesum, og de heraf følgende (udskudte) skatter ved opgørelsen af den effektive skattesats. Dette vil muliggøre, at koncernerne ikke – som efter de almindelige regler – vil være nødt til detaljeret at følge (føre regnskab over) f.eks. værdiopskrivninger ved allokering af købesum og fordelingen af sådanne værdiopskrivninger på de enkelte aktiver.

Den primære regel om opgørelsen af de forenklede skatter for jurisdiktionen fremgår af forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 1.

UDKAST

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at opgørelsen af de forenklede skatter vil skulle tage udgangspunkt i summen af aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter, der indgår i regnskaberne for jurisdiktionens koncernenheder. Er der udskudte skatter, der alene indgår i koncernens konsoliderede regnskab, men som kan henføres til en koncernenhed i jurisdiktionen, vil disse også skulle medregnes. Summen af aktuelle og udskudte skatter vil skulle reguleres efter bestemmelserne i forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 2 og 3.

Herudover vil regnskaberne kunne indeholde udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, der er opstået i forbindelse med en fusions- og opkøbstransaktion, hvor koncernen vælger at anvende den ovenfor omtalte fusions- og opkøbsforenkling i den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 k. I givet fald vil de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse med transaktionen ikke skulle indregnes i de forenklede skatter.

I relation til de reguleringer, der vil skulle foretages efter forslaget, skal det navnlig fremhæves, at påløbne udskudte skatteforpligtelser efter forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra e, ikke vil skulle medregnes ved opgørelsen af de forenklede skatter i jurisdiktionen, når koncernen ellers ville skulle vurdere, om disse ville skulle efterbeskattes (tilbageføres) efter fem år, jf. minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6. Denne efterbeskatningsregel medfører en betydelig administrativ byrde for koncernerne, og den foreslåede undtagelse var en af de væsentlige forenklinger, som koncernerne (BIAC) havde peget på.

Påløbne udskudte skatteforpligtelser, der ikke er omfattet af efterbeskatningsreglen, jf. minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 7 – såsom udskudte skatteforpligtelser vedrørende afskrivninger på materielle anlægsaktiver eller aktiverede udgifter til forskning og udvikling – vil derimod skulle indgå i beregningen af de forenklede skatter i jurisdiktioner.

I det omfang udskudte skatter forslaget medregnes ved opgørelsen af de forenklede skatter, vil ligesom efter de almindelige regler skulle omregnes til minimumsskattesatsen på 15 pct. Der foreslås dog i minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra a, en forenklet metode, hvorefter omberegningen af udskudte skatter til minimumsskattesatsen sker ved, at det samlede beløb af udskudte skatter, der medregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen i regnskabsåret, nedsættes med forholdet mellem minimumsskattesatsen og indkomstskattesatsen anvendt ved indregning af udskudte skatter i regnskabet før eventuel værdiansættelsesregulering.

Derudover foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 n forenklede beregninger i forhold til værnsreglen i minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5, der regulerer de særlige tilfælde, hvor en koncernenhed har et udskudt skatteaktiv, der som følge af favorable lokale skatteregler er større end det ville være under minimumsbeskatningsreglerne.

Der vil endvidere efter forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 o være mulighed for at træffe årlige valg med virkning for opgørelsen af de forenklede skatter i jurisdiktionen.

Således foreslås det i bestemmelsens stk. 1, at koncernen vil kunne vælge at medregne bestemte omfattede skatter, men altså også vil kunne undlade at medregne dem. Det drejer sig bl.a. om beløb for omfattede skatter som følge af indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes på egenkapitalen og medregnes i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen, jf. den ovenfor omtalte bestemmelse i forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 j.

En undladelse af at medregne de pågældende skatter vil kunne være relevant, hvis koncernen i jurisdiktionen har en effektiv skattesats på mindst 15 pct. allerede uden disse skatter, således at det vil udgøre en forenkling ikke at skulle regulere for de pågældende skatter.

Det foreslås i bestemmelsens stk. 2, at koncernen også vil kunne vælge at anvende den foreslåede særlige undtagelsesbestemmelse for skatteinitiativer, jf. forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 e og bemærkningerne ovenfor i punkt 3.3.

Ved bestemmelsen i forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 q foreslås væsentlige forenklinger i tilfælde, hvor der foretages en regulering af omfattede skatter eller af indkomst for et tidligere regnskabsår. Når den permanente undtagelse anvendes, vil sådanne reguleringer således som udgangspunkt skulle behandles som en regulering af de forenklede skatter eller af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt. Det vil kunne medvirke til væsentligt at formindske antallet af tilfælde, hvor der som følge af sådanne efterfølgende reguleringer er behov for at genberegne den effektive skattesats i et tidligere regnskabsår, jf. minimumsbeskatningslovens § 31.

Der foreslås også forenklede regler om allokering af indkomst og omfattede skatter mellem forskellige jurisdiktioner og koncernenheder, jf. forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 r.

Hvad angår armslængdekorrektioner af den skattepligtige indkomst vedrørende transaktioner mellem koncernenheder i forskellige jurisdiktioner, der foretages efter afslutningen af transaktionsåret, foreslås det i minimumsbeskatningslovens § 52 s, at disse som udgangspunkt vil skulle indregnes som en korrektion af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt. Også enhver forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter som følge af armslængdekorrektionen vil som udgangspunkt skulle indregnes i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt.

Der foreslås i minimumsbeskatningslovens §§ 52 t-52 v regler om opgørelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter, der vil skulle gælde for visse særlige enheder. De særlige regler vil finde anvendelse på bl.a. visse gennemløbsenheder, faste driftssteder og for investeringsenheder, der behandles som en skattemæssigt transparent enhed for alle koncernenheds-ejere som følge af en beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 41 eller som følge af, at den opfylder definitionen for en skattemæssigt transparent enhed. I sidstnævnte tilfælde vil ekstraskatten for investeringsenheden være nul, jf. forslaget til § 52 v, hvilket skal ses i lyset af, at indkomsten og skatterne medregnes hos investeringsenhedens ejere.

I forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 x opregnes enkelte særlige tilfælde, hvor den særlige undtagelsesbestemmelse for forenklet opgørelse af den effektive skattesats ikke vil kunne finde anvendelse. Medmindre andet følger af forslaget til bestemmelserne i §§ 52 f, 52 u og 52 v vil undtagelsesbestemmelsen således ikke kunne finde anvendelse for statsløse koncernenheder eller investeringsenheder. Derudover foreslås det, at undtagelsesbestemmelsen heller ikke skal kunne finde anvendelse for jurisdiktioner med koncernenheder, der er omfattet af en beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 27 vedrørende anerkendte beskatningssystemer baseret på overskudsudlodning, og der er en restsaldo på efterbeskatningskontoen for jurisdiktionen ved regnskabsårets begyndelse.

De væsentlige forenklinger ved opgørelsen af den effektive skattesats, der vil kunne opnås ved anvendelse af den foreslåede særlige undtagelsesbestemmelse, vil kunne skabe en særlig risiko for forvridninger som følge af f.eks. forskelle i de regnskabsprincipper, der anvendes i forskellige

jurisdiktioner. Dette er der taget højde for i forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 y, der vil medføre, at undtagelsen for den forenkede opgørelse af den effektive skattesats kun kan anvendes, hvis der – når det er nødvendigt – foretages visse reguleringer. Reguleringerne vil skulle sikre, at fire centrale principper opfyldes, nemlig 1) medregning af koncerninterne indtægter samtidigt med udgiftsføringen, 2) fuld allokering af indkomst, 3) ingen dobbelt fradrag af udgifter og tab og 4) kun én indregning af omfattede skatter.

Den særlige undtagelse for den forenkede opgørelse af den effektive skattesats har specifikt til formål at sikre en formindskelse af de administrative byrder ved anvendelsen af minimumsbeskatningsreglerne i tilfælde, hvor der er tale om jurisdiktioner, hvor kombinationen af et bredt skattegrundlag og den gældende skattesats medfører, at koncernerne vil have en effektiv skattesats, der forventes at overstige minimumsskattesatsen på 15 pct. Det er således ikke hensigten, at koncernerne skal kunne anvende undtagelsesbestemmelsen for jurisdiktioner, hvor der er en reel risiko for, at den effektive skattesats er lavere end minimumsskattesatsen.

I minimumsbeskatningslovens § 52 z foreslås der derfor regler om, hvornår undtagelsesbestemmelsen kan anvendes i en jurisdiktion, selv om den ikke tidligere har været anvendt for jurisdiktionen. Udgangspunktet vil efter forslaget være, at undtagelsesbestemmelsen kun kan anvendes for en jurisdiktion, når der ikke har været en ekstraskatteforpligtelse i jurisdiktionen vedrørende regnskabsår, der er begyndt senest 24 måneder inden den første dag i det regnskabsår, hvor undtagelsen anvendes.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til de ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslåede bestemmelser i minimumsbeskatningslovens §§ 52 f-52 z.

Det foreslås, at undtagelsesbestemmelsen for den forenkede opgørelse af den effektive skattesats vil skulle finde anvendelse på regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2026 eller senere. Det foreslås dog samtidig, at den vil kunne finde anvendelse på regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, når koncernenhederne er omfattet af reglerne om indenlandsk ekstraskat i Danmark, jf. minimumsbeskatningslovens §§ 47-50, eller når den jurisdiktion eller de jurisdiktioner, der har ret til at pålægge ekstraskat på koncernen i den pågældende jurisdiktion, (alle) har tilladt anvendelse af den forenkede beregning af den effektive skattesats for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, og den indberettende koncernenhed beslutter at anvende den forenkede beregning af den

effektive skattesats vedrørende den pågældende jurisdiktion i alle de nævnte jurisdiktioner.

Det foreslås endeligt at ændre minimumsbeskatningslovens § 72, således at den midlertidige undtagelsesbestemmelse baseret på koncernernes land for land-rapporteringer også vil kunne finde anvendelse på regnskabsår, der begynder senest den 31. december 2027, og som ikke udløber senere end den 30. juni 2029.

2.2. Udvidelse af begrænset skattepligt for rentelignende beløb, hybrid kapital og kontrolleret gæld

2.2.1. Gældende ret

Selskaber og foreninger m.v., der har hjemsted i udlandet, er i en række tilfælde begrænset skattepligtige til Danmark efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1. F.eks. vil et selskab med hjemsted i udlandet som udgangspunkt være skattepligtigt af udbytte fra et selskab med hjemsted i Danmark, jf. litra c, medmindre der f.eks. er tale om datterselskabsudbytter, hvor beskatningen skal frafaldes eller nedsættes efter moder- og datterselskabsdirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Det vil også som udgangspunkt være skattepligtigt af renter, der vedrører kontrolleret gæld, fra et selskab med hjemsted i Danmark, jf. litra d.

Der er tale om kontrolleret gæld, hvis parterne har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 om transfer pricing. Det er bl.a. tilfældet for gæld, hvor kreditor er et udenlandsk moderselskab, der har bestemmende indflydelse over et dansk debitor-datterselskab. Reglerne i kapitel 4 er nærmere beskrevet nedenfor.

Der er dog en række væsentlige undtagelser til den begrænsede skattepligt for renter af kontrolleret gæld.

Den væsentligste undtagelse er, at der ikke er begrænset skattepligt, hvis beskatningen skal frafaldes eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet (direktiv 2003/49/EF) eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Der er således ikke begrænset skattepligt, når den retmæssige ejer af rentebetalingen er beskyttet af direktivet eller dobbeltbeskatningsoverenskomsten. Dette gælder dog kun, hvis det betalende selskab og det modtagende selskab er associerede som nævnt i direktivet i en sammenhængende periode på mindst 1 år, inden for hvilken betalingstidspunktet skal ligge.

Omfattet er heller ikke renter af fordringer knyttet til et fast driftssted i Danmark, da de i så fald indgår ved opgørelsen af indkomsten i det faste driftssted.

Endelig omfatter den begrænsede skattepligt ikke tilfælde, hvor den udenlandske selskabsbeskatning af modtageren af renterne udgør mindst $\frac{3}{4}$ af den danske selskabsbeskatning, dvs. mindst 16,5 pct., eller hvor renterne kan undergives CFC-beskatning i et moderselskab, der er hjemmehørende i Danmark eller et land, der har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. CFC-beskatning er beskatning af moderselskaber af indkomsten i kontrollerede udenlandske datterselskaber (controlled foreign companies). De danske CFC-beskatningsregler findes i selskabsskattelovens § 32.

I udgangspunktet er det derfor kun renter vedrørende kontrolleret gæld, der betales til et lavt beskattet koncernselskab m.v., der har hjemsted i et land uden for EU, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, der beskattes efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d. Tilsvarende er der som udgangspunkt kun begrænset skattepligt på udbytter til moderselskaber efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, når moderselskabet har hjemsted i et land uden for EU, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.

Der er efter litra h ligeledes begrænset skattepligt for kursgevinster på fordringer, hvis debitor er koncernforbundet med kreditor, og der således er tale om kontrolleret gæld. Dog er det alene kursgevinster på fordringer, der er stiftet på sådanne vilkår, at gælden skal indfries til en forud fastsat overkurs i forhold til værdien på stiftelsestidspunktet, der er omfattet af begrænset skattepligt.

Der er ligeledes en række væsentlige undtagelser til den begrænsede skattepligt for kursgevinster. De svarer til de ovenfor beskrevne undtagelser for renter.

De kursgevinster, der er omfattet af begrænset skattepligt, er i høj grad sammenlignelige med renter. Det skyldes i særdeleshed, at der er tale om en forud fastsat overkurs, da der derved ved indfrielse er tale om en form for akkumuleret rentebetaling.

Det bemærkes, at der ikke er en egentlig definition af renter i dansk skatte-lovgivning. Dog er der efter praksis alene tale om renter, hvor beregningen sker af den til enhver tid værende gæld. Er långiverens afkast afhængigt af låntagerens overskud, er der således efter praksis ikke tale om renter, men kursgevinster. Sådanne kursgevinster er imidlertid ikke omfattet af den begrænsede skattepligt for kursgevinster (eller den begrænsede skattepligt for renter). Det betyder, at et overskudsafhængigt afkast, der behandles som en kursgevinst, på et lån, hvilket særligt mellem parter, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4, kan være et alternativ til

udbytte, ikke vil være omfattet af begrænset skattepligt, herunder begrænset skattepligt for udbytter.

Endvidere bemærkes det, at der ved gæld i dansk skattelovgivning forstås et finansielt instrument, hvor der eksisterer en retlig forpligtelse for debitor til at betale gælden. Det kan både være på et aftalt forfaldstidspunkt eller på anfordring. Der er tale om en substansvurdering, hvor der lægges vægt på det reelle indhold og ikke det formelle. Der findes således en praksis om lån med meget lange løbetider (f.eks. 1.000 år), der anses for gæld, hvor der bl.a. er lagt vægt på forhold, der gør, at debitorselskabet økonomisk set er tvunget eller har et stort incitament til at afvikle instrumentet ved betaling af likvider m.v. Gevinster og tab på gæld beskattes efter kursgevinstloven.

Værdipapirer uden reel retlig forpligtelse til tilbagebetaling og uden andel i selskabskapitalen kaldes ofte for hybrid kapital, idet der er tale om en slags mellemting mellem gæld og egenkapital. Sådanne finansielle instrumenter anses for omfattet af statsskatteloven. Långivers afkast i form af »renter« m.v. på sådan hybrid kapital er ikke omfattet af den begrænsede skattepligt, da der ikke er tale om renter (eller kursgevinster) på gæld, og da der ikke er tale om udbytte af aktier, andelsbeviser eller lignende værdipapirer.

2.2.1.1. Kontrolleret gæld

I selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h, om begrænset skattepligt for renter og kursgevinster henvises der til skattekontrollovens kapitel 4 om transfer pricing (§§ 37-52) med henblik på at afgrænse, hvornår der er tale om kontrolleret gæld.

Det følger af skattekontrollovens § 38, at den skattepligtige i oplysningsskemaet skal oplyse om art og omfang af kontrollerede transaktioner. Den skattepligtige skal som udgangspunkt også udarbejde og indgive skriftlig dokumentation vedrørende transaktionerne. Denne skal være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priserne og vilkårene er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne have været opnået mellem uafhængige parter.

Ved kontrollerede transaktioner forstås bl.a. transaktioner mellem koncernforbundne, herunder juridiske personer, hvor der er fælles ledelse, og transaktioner, hvor den ene part udøver bestemmende indflydelse over den anden, jf. skattekontrollovens § 37, nr. 6.

Det fremgår ligeledes af skattekontrollovens § 37, jf. nr. 1, hvad der forstås ved bestemmende indflydelse. Ved bestemmende indflydelse forstås

ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

Her medregnes bl.a. koncernforbundne selskabers aktier og stemmerettigheder og personlige aktionærers og deres nærtstående aktier og stemmerettigheder. Aktier og stemmerettigheder skal også medregnes, hvis to eller flere selskaber har aftalt at udøve fælles bestemmende indflydelse. Disse aftaler er beskrevet nærmere nedenfor under punkt 2.2.1.2.

Dog er det alene »selskabsdeltageres« ejerandele og stemmerettigheder, der medregnes. Det skyldes, at det efter skattekontrollovens § 37 i alle tilfælde er en betingelse, at den skattepligtige selv direkte eller indirekte har aktier, andele eller lignende værdipapirer i den juridiske person. Et selskab vil således ikke efter transfer pricing-reglerne udøve bestemmende indflydelse over et andet selskab, hvis selskabet ikke selv direkte eller indirekte er selskabsdeltager i det andet selskab.

Skattekontrollovens § 37 er en videreførelse af § 3 B i den tidligere gældende hovedlov, og såvel § 3 B som ligningslovens § 2 henviste oprindeligt til reglerne om CFC-beskatning i selskabsskattelovens § 32 og ligningslovens § 16 H, jf. lov nr. 131 af 25. februar 1998 og lov nr. 432 af 26. juni 1998. Reglerne om CFC-beskatning har primært til hensigt at hindre, at mobile indkomster som f.eks. immaterielle aktiver placeres i udenlandske datterselskaber for at opnå skattemæssige fordele. CFC-beskatningsreglerne forudsætter, at den skattepligtige direkte eller indirekte er selskabsdeltager i datterselskaberne.

Det betyder, at en juridisk person som ejer f.eks. 1 pct. af aktierne i et selskab kan udøve fælles bestemmende indflydelse over selskabet, mens dette som udgangspunkt ikke er tilfældet for en juridisk person, der ikke ejer aktier, andele eller lignende værdipapirer i selskabet.

I relation til skattekontrolloven betyder dette alene, at der ikke er tale om kontrollerede transaktioner, og at der dermed ikke skal oplyses om og udarbejdes skriftlig dokumentation vedrørende transaktionerne.

Det har dog som beskrevet ovenfor materiel betydning i forhold til den begrænsede skattepligt for renter og kursgevinster.

2.2.1.2. Aftaler om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse

Ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af andre selskabsdeltagere, medregnes, hvor der er aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse.

I den konkrete vurdering af, om der foreligger en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse kan indgå, om aftalen f.eks. medfører fælles råden over flertallet af stemmerettigheder. Tilsvarende gælder, hvis aftalen medfører fælles udnævnelse eller afsættelse af et flertal af medlemmerne i selskabets øverste ledelsesorgan eller fælles bestemmende indflydelse over selskabets driftsmæssige og finansielle ledelse.

Selskabsdeltagere, der foretager en fælles investering (f.eks. via en kapitalfond), aftaler ofte fælles retningslinjer på en lang række områder eller aftaler, at en tredjemand (f.eks. et managementselskab) forvalter deres fælles investering. Dette kan afhængigt af aftalen tale for, at der foreligger en aftale om fælles bestemmende indflydelse.

En ejeraftale er ikke i sig selv tilstrækkeligt til at fastslå, at der er indgået en aftale om at udøve fælles bestemmende indflydelse. Visse ejeraftaler indeholder f.eks. bestemmelser om forkøbsret ved salg og bestemmelser om begrænsninger i pantsætningsadgangen, og sådanne bestemmelser medfører ikke i sig selv, at der er aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse.

En aftale om fælles bestemmende indflydelse medfører alene, at selskabsdeltagerne anses for at have bestemmende indflydelse i det fællesejede selskab således ikke en koncernforbindelse mellem selskabsdeltagerne.

2.2.2. Skatte- og Vækstministeriets overvejelser

Det er ikke hensigtsmæssigt, at moderselskaber i skattelylande kan undgå den begrænsede skattepligt på danske datterselskabers betalinger af afkast på et finansielt instrument blot ved at lave små ændringer af det finansielle instrument eller af afkastberegningen, så der formelt ikke er tale om renter af kontrolleret gæld. Moderselskabet kan via den bestemmende indflydelse over det danske datterselskab i vid udstrækning selv styre udformningen af disse elementer.

Det lavt beskattede moderselskab kan herved sikre, at afkastet kan modtages uden dansk beskatning, selv om afkastet ville være skattepligtigt, hvis der var tale om renter på kontrolleret gæld eller udbytter på aktier m.v.

For det første er det ikke hensigtsmæssigt, at interesseforbundne parter, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4, kan

»konvertere« begrænset skattepligtige udbytter eller renter til rentelignende kursgevinster, der ikke er omfattet af begrænset skattepligt. Kursgevinster er f.eks. ikke omfattet, hvis der er tale om et afkast, der afhænger af låntagers overskud.

Dette skal ses i sammenhæng med, at formålet med reglerne om begrænset skattepligt er at hindre, at der opnås utilsigtede fordele ved gældsforhold, hvor kreditor er hjemmehørende i et skattelyland, i form af, at kapital flyttes fra Danmark til skattelylande, hvor der kun i begrænset omfang er beskattning af renteindtægten og den fremtidige forrentning af kapitalen.

For det andet er det ikke hensigtsmæssigt, at interesseforbundne parter, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4, kan »konvertere« begrænset skattepligtige udbytter på aktier eller renter på kontrolleret gæld til renter m.v. på hybrid kapital. Den begrænsede skattepligt omfatter således ikke renter m.v. på kontrollerede gældslignende finansielle instrumenter, hvor der ikke eksisterer en tilbagebetalingsforpligtelse for debitor.

For det tredje er det ikke hensigtsmæssigt, at interesseforbundne parter, som ikke opfylder de formelle betingelser for at have en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4, kan »konvertere« begrænset skattepligtige udbytter til renter eller kursgevinster, der ikke er omfattet af begrænset skattepligt. Den begrænsede skattepligt omfatter således ikke renter på gæld, hvor kreditor uden at være selskabsdeltager kan udøve bestemmende indflydelse over debitor.

2.2.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at udvide den begrænsede skattepligt for ikke hjemmehørende selskaber m.v. i en række tilfælde, der er beskrevet i afsnittene nedenfor.

Det foreslås for det første at udvide den begrænsede skattepligt ved at indsætte et nyt litra i, således at rentelignende beløb (der ikke allerede er omfattet af litra h om kursgevinster) også vil være begrænset skattepligtige.

For det andet foreslås det at udvide den begrænsede skattepligt ved at indsætte et nyt litra j, således at renter m.v. på et kontrolleret hybridt gældslignende instrument også vil være begrænset skattepligtige.

For det tredje foreslås det også at udvide den begrænsede skattepligt til at omfatte forbindelser, der reelt er kontrollerede f.eks. som følge af, at der foreligger en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse mellem en selskabsdeltager og en ikkeselskabsdeltager, der har ydet et lån til et

hjemmehørende selskab, som selskabsdeltageren har bestemmende indflydelse over.

2.2.3.1. Udvidelse for rentelignende beløb

Det foreslås at udvide den begrænsede skattepligt til rentelignende beløb for at sikre, at rentelignende beløb – i lighed med renter – er begrænset skattepligtige, hvor kreditor og debitor er f.eks. koncernforbundne, således at det ikke er muligt at »konvertere« sig ud af kreditors skattepligt.

Det vil bl.a. betyde, at en ikkehjemmehørende kreditor vil være begrænset skattepligtig af rentelignende beløb, der vedrører kontrolleret gæld stiftet på sådanne vilkår, at debitors betalinger afhænger af dennes overskud. Det bemærkes, at der ikke herved ændres på den skatteretlig forståelse af begrebet »rente« andetsteds i lovgivningen.

Udgangspunktet for den foreslåede udvidelse er OECD's modeloverenskomst. Modeloverenskomsten har et bredere rentebegreb end dansk skattelovning. Efter OECD's modeloverenskomst er renter indkomst af gældsfordringer af enhver art.

Omfattet af begrænset skattepligt vil således først og fremmest være beløb, der vedrører gæld og samtidig økonomisk svarer til renter. Andre beløb, der er forbundet med debitors fremskaffelse af finansiering, herunder gebyrer, vil også være omfattet.

De kursgevinster, der i dag er omfattet af begrænset skattepligt, er rentelignende og er netop omfattet af begrænset skattepligt for at hindre omgåelse af den begrænsede skattepligt for renter. Havde de ikke allerede været omfattet af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, ville disse kursgevinster være omfattet af det foreslåede litra i om rentelignende beløb. Det skyldes, at det er et krav, at der er tale om gæld, der skal indfries til en forud fastsat overkurs, og at der derfor er tale om renter efter OECD's modeloverenskomst.

Undtagelserne i den begrænsede skattepligt for renter af kontrolleret gæld, hvorved den begrænsede skattepligt bl.a. ikke omfatter tilfælde, hvor beskatningen skal frafaldes eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst, eller hvor selskabsbeskatningen af rente-modtageren er mindst $\frac{3}{4}$ af den danske selskabsbeskatning, vil finde tilsvarende anvendelse på bestemmelsen om begrænset skattepligt på rentelignende beløb.

Det vil – ligesom i den gældende bestemmelse om begrænset skattepligt for renter på kontrolleret gæld – som udgangspunkt være en forudsætning for den begrænsede skattepligt, at kreditor og debitor har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4, f.eks. et moderselskab med bestemmende indflydelse over det danske datterselskab. Udgangspunktet vil dog skulle fraviges, hvor der er tale om reelt kontrolleret gæld, idet kreditor uden at være selskabsdeltager udøver bestemmende indflydelse over debitor, jf. pkt. 2.2.3.3 nedenfor.

2.2.3.2. Udvidelse for hybrid kapital

Det foreslås at udvide den begrænsede skattepligt for renter og rentelignende kursgevinster, når de betales på et kontrolleret hybridt gældslignende instrument omfattet af statsskatteloven, således at den begrænsede skattepligt ikke er begrænset til renter m.v. på kontrolleret gæld.

Forslaget skal sikre, at renter og rentelignende beløb også er omfattet af den begrænsede skattepligt, selv om de interesseforbundne parter ikke har aftalt en tilbagebetalingsforpligtelse, og der dermed skatteretligt formelt set ikke er tale om gæld. Det bemærkes, at disse hybride gældslignende instrumenter fortsat ikke anses for at være gæld efter kursgevinstloven.

Hybride gældslignende instrumenter vil skulle forstås på samme måde som det tilsvarende begreb i ligningslovens § 16 C, stk. 4, nr. 9, om minimumsindkomsten i et investeringsinstitut med minimumsbeskatning. Det vil derfor omfatte alle hybride gældslignende instrumenter, der er udstedt af selskaber og udformet på en sådan måde, at de er omfattet af statsskatteloven. Omfattet er dermed både de gældslignende instrumenter, der er udstedt af finansielle selskaber, og de gældslignende instrumenter, der er udstedt af andre selskaber, samt gældslignende instrumenter, der ikke forfalder på et forud aftalt tidspunkt, og andre gældslignende instrumenter omfattet af statsskatteloven som f.eks. gældslignende instrumenter uden indbygget forhøjelse af renten og en løbetid på 1.000 år.

Ved rentelignende beløb vil der skulle forstås betalinger som omfattet af forslaget, der beskrives under pkt. 2.2.3.1 ovenfor. Det vil bl.a. betyde, at en ikkehjemmehørende kreditor vil være begrænset skattepligtig af rentelignende beløb, der vedrører et kontrolleret hybridt gældslignende instrument, hvor debtors betalinger afhænger af dennes overskud.

Undtagelserne i den begrænsede skattepligt for renter af kontrolleret gæld, hvorved den begrænsede skattepligt bl.a. ikke omfatter tilfælde, hvor beskatningen skal frafaldes eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst, eller hvor selskabsbeskatningen af rente-modtageren er mindst $\frac{3}{4}$ af den danske selskabsbeskatning, vil finde tilsvarende anvendelse på bestemmelsen om begrænset skattepligt på renter m.v. af et kontrolleret hybridt gældslignende instrument.

Det vil – ligesom i den gældende bestemmelse om begrænset skattepligt for renter på kontrolleret gæld – som udgangspunkt være en forudsætning for den begrænsede skattepligt, at det hybride gældslignende instrument er udstedt til en juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4, f.eks. et moderselskab med bestemmende indflydelse over det danske datterselskab. Udgangspunktet vil dog skulle fraviges, hvor der er tale om et reelt kontrolleret instrument, idet kreditor uden at være selskabsdeltager udøver bestemmende indflydelse over debitor, jf. pkt. 2.2.3.3 nedenfor.

2.2.3.3. Udvidelse for kontrolleret gæld

Det foreslås at udvide den begrænsede skattepligt for renter og kursgevinster, således at gæld, der ikke er kontrolleret gæld i henhold til skattekontrollovens kapitel 4, i visse tilfælde alligevel vil være omfattet.

Efter forslaget omfattes de tilfælde, hvor den skattepligtige (kreditor) har en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en relevant forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.

Det vil derfor ikke være afgørende, om den formelle betingelse, hvorefter den skattepligtige selv skal have aktier, andele eller andre lignende værdipapirer i debitor, er opfyldt, og sådanne tilfælde, hvor der er gæld, der er reelt kontrolleret, vil dermed i henhold til reglerne om begrænset skattepligt blive behandlet som kontrolleret gæld.

Det foreslås desuden, at denne udvidelse også skal gælde for rentelignende beløb, der vedrører gæld, og renter m.v. vedrørende hybride gældslignende instrumenter, jf. pkt. 2.2.3.1 og 2.2.3.2 ovenfor.

2.3. Ændring af listen over lande omfattet af defensive foranstaltninger

2.3.1. Gældende ret

Der er indført defensive foranstaltninger (skattesanktioner) for lande på EU's liste over ikkesamarbejdsvillige skattejurisdiktioner (EU's sortliste over skattely). Dette skete ved lov nr. 788 af 4. maj 2021 med virkning fra den 1. juli 2021.

Formålet med de defensive foranstaltninger er at hindre skatteunddragelse og -undgåelse ved brug af skattelykonstruktioner. Kriterierne for EU's sortliste vedrører således udveksling af oplysninger mellem skattemyndigheder, fair beskatning og fravær af skadelige skatteordninger samt efterlevelse af OECD's BEPS-minimumsstandards.

I de danske defensive foranstaltninger ligger bl.a., at der ikke kan foretages fradrag for betalinger til en nærtstående modtager, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registeret efter reglerne i et af de lande, der er opført på den danske liste.

Dette gælder tillige, hvor modtageren af betalingen ikke er hjemmehørende eller registeret i et sådant land, hvis denne ikke er den retmæssige modtager, og den retmæssige modtager er hjemmehørende i et skattelyland, jf. den danske liste.

Dette følger af ligningslovens § 5 H, stk. 1. Listen over lande omfattet af de danske defensive foranstaltninger fremgår af bestemmelsens stk. 2.

Der skal desuden betales, og indeholdes, en særlig høj udbytteskat (44 pct.) af udbytter af datter- og koncernselskabsaktier samt hovedaktionæraktier, hvis den retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et af skattelylandene.

Dette følger af selskabsskattelovens § 2, stk. 8, og kildeskattelovens § 2, stk. 11, 2. pkt., og § 65, stk. 12 og 13.

Aktuelt er Amerikansk Samoa, Anguilla, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Rusland, Samoa, Trinidad og Tobago og Vanuatu omfattet af de danske defensive foranstaltninger.

2.3.2. Skatte- og Vækstministeriets overvejelser

EU's sortliste over skattely opdateres to gange årligt. Det sker i februar og oktober, og ved den seneste opdatering blev Vietnam og Turks- og Caicos-øerne tilføjet, mens Fiji, Samoa og Trinidad og Tobago blev fjernet fra listen.

Den danske liste, jf. ligningslovens § 5 H, stk. 2, bør stemme overens med EU's sortliste og kan alene ændres ved lov.

2.3.3. Den foreslåede ordning

Det foreslås at tilføje Turks- og Caicosøerne til listen i ligningsloven samt at fjerne Fiji, Samoa og Trinidad og Tobago fra listen.

Der foreslås ikke ændringer for så vidt angår Vietnam. Danmark har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Vietnam, og Vietnam kan på grund af denne ikke tilføjes til listen i ligningslovens § 5 H. Det foreslås heller ikke at bemyndige skatte- og vækstministeren til at opsigte dobbeltbeskatningsoverenskomsten, da det er forventningen, at Vietnam inden for en kortere periode vil gennemføre de ændringer, der er nødvendige for at blive fjernet fra EU's sortliste.

3. Økonomiske konsekvenser og implementeringskonsekvenser for det offentlige

Lovforslaget skønnes at indebære en nedjustering i det skønnede merprovenu fra minimumsbeskatningsreglerne fra samlet set ca. 2,9 mia. kr. til ca. 2,0 mia. kr. (2027-niveau).

Forslaget omfatter overordnet to elementer, der har betydning for provenuvirkningen. Den første er den særlige undtagelse, der indebærer, at et lands minimumsbeskatningsregler under nærmere betingelser kan opnå status som et kvalificeret sideordnet system, der sidestilles med OECD's regler. USA's skattesystem er vurderet til at opfylde betingelserne for at være et kvalificeret sideordnet system. Det andet element er den særlige undtagelse for såkaldte substansbaserede skatteincitamenter.

Det nedjusterede provenu som følge af ændrede adfærdseffekter forbundet med den særlige undtagelse om sidestilling af visse minimumsbeskatningssystemer skønnes isoleret set at udgøre ca. 600 mio. kr., mens mindreprovenuet vedrørende undtagelsen for visse skatteincitamenter isoleret set skønnes at være ca. 350 mio. kr. Skønnene er behæftet med betydelig usikkerhed. Det bemærkes, at virkningerne af undtagelserne er vurderet særskilt, men at de kan have indbyrdes betydning, hvilket kan påvirke den samlede størrelse af provenuskønnet. Virkningen heraf kan ikke kvantificeres meningsfuldt.

Der er i skønnet lagt et opjusteret selskabsskattegrundlag til grund som følge af de generelle budgetteringsforudsætninger. Det medfører, at nettovirkningen af lovforslaget samlet set skønnes at være et varigt mindreprovenu på ca. 240 mio. kr. (2027-niveau), når der tages højde for både opjusteringen

af selskabsskattegrundlaget og ændringerne af minimumsbeskatningsreglerne.

Tabel 1. Revisionen af OECD-aftalens Søjle 2

Mio. kr. (2027-niveau)	2026	2027	2028	2030	Varigt	Finansår 2026
Umiddelbar virkning	-	-	-	-	-	-
Virkning efter tilbage- løb	-	-	-	-	-	-
Virkning efter tilbage- løb og adfærd	-100	-115	-150	-240	-240	-100

Kommunerne får en andel af selskabsskatten på 14,24 pct. med afregning 3 år efter indkomståret. Idet adfærdseffekten mindsker selskabsskattebasen, skønnes lovforslaget at medføre et umiddelbart mindreprovenu for kommunerne på ca. 15 mio. kr. for 2026 med afregning i 2029. Varigt skønnes mindreprovenuet for kommunerne at være på ca. 35 mio. kr.

I forhold til den del af lovforslaget, der vedrører udvidelse af den begrænsede skattepligt i selskabsskattebogen, bemærkes det, at formålet med ændringerne er at undgå et ikkekvantificerbart utilsigtet mindreprovenu.

De foreslåede ændringer af listen over lande, der er omfattet af de danske defensive foranstaltninger over for lande på EU's sortliste over skattely, vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske konsekvenser.

Forslaget vurderes ikke at have implementeringskonsekvenser for det offentlige.

Lovforslaget vurderes at opfylde principperne for digitaliseringsklar lovgivning, i det omfang det er muligt indenfor formålet med forslaget, herunder at bringe minimumsbeskatningsloven i overensstemmelse med OECD's modelregler.

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

De foreslåede ændringer af minimumsbeskatningsloven skønnes at medføre positive økonomiske konsekvenser for de omfattede selskaber globalt set, både som følge af undtagelsen for substansbaserede skatteincitament og undtagelsen for kvalificeret sideordnede systemer, der sidestilles med minimumsbeskatningsreglerne. Hvor stor virkningen bliver for selskaberne, vil afhænge af beskatningsniveauet i udlandet. Virkningen er vanskelig at fastslå, men anslås væsentligt mindre end det samlede mindreprovenu.

Den foreslåede undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats vurderes at medføre en væsentlig lempelse af de administrative byrder, der for koncernerne er forbundet med overholdelse og administration af minimumsbeskatningsreglerne i tilfælde, hvor risikoen for, at der vil kunne opstå en forpligtelse til at betale ekstraskat, må anses for begrænset.

De øvrige dele af lovforslaget vurderes ikke at have nævneværdige økonomiske eller administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.

5. Administrative konsekvenser for borgerne

Lovforslaget har ikke administrative konsekvenser for borgerne.

6. Klimamæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have klimamæssige konsekvenser.

7. Miljø- og naturmæssige konsekvenser

Lovforslaget vurderes ikke at have miljø- eller naturmæssige konsekvenser.

8. Forholdet til EU-retten

Lovforslagets forslag til ændringer af minimumsbeskatningsloven har bl.a. til formål at gennemføre nye undtagelsesbestemmelser (safe harbours) og ændringer af de gældende undtagelsesbestemmelser, der er aftalt i OECD-regi.

Efter EU-direktivets artikel 32 er medlemsstaterne forpligtet til at bringe de nationale regler, der gennemfører direktivet, i overensstemmelse med de undtagelser, der er aftalt i OECD-regi, dvs. ved en kvalificeret international safe harbour-aftale.

Lovforslaget vurderes ikke i øvrigt at have EU-retlige aspekter.

9. Hørte myndigheder og organisationer m.v.

Et udkast til lovforslag har i perioden fra den 2. oktober 2026 til den 30. oktober 2026 (28 dage) været sendt i høring hos følgende myndigheder og organisationer m.v.:

Advokatrådet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, ATP, Brancheforeningen for Aktive Ejere i Danmark, CEPOS, Danmarks Skibskredit, Dansk Aktionærforening, Dansk Erhverv, Dansk Metal, Dansk Offshore, Danske Advokater, Danske Havne, Danske Rederier, Den Danske Fondsmæglerforening, DI, Digitaliseringsstyrelsen, Energy Innovation Cluster, Erhvervsstyrelsen – Område for Bedre Regulering (OBR), Finans Danmark, Finans og Leasing, Foreningen Danske Revisorer, Forsikring & Pension, FSR – danske revisorer, Green Power Danmark, Justitia, Kraka, Landbrug

& Fødevarer, Landsskatteretten, Lokale Pengeinstitutter, Mellemfolkeligt Samvirke, Nasdaq OMX Copenhagen A/S, Nationalbanken, Nordsøfonden, Oxfam IBIS, SEGES, Skatteankeforvaltningen, Skattebetalerne og SRF Skattefaglig Forening.

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	Det skønnes med betydelig usikkerhed, at revisionen af OECD-aftalens Søjle 2 medfører et samlet mindreprovenu på ca. 240 mio. kr. varigt. Det skønnes, at ca. 13 mio. kr. af mindreprovenuet i 2026 vil vedrøre kommunerne.
Implementeringskonsekvenser for stat, kommuner og regioner	Ingen	Ingen
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet m.v.	De foreslåede ændringer af minimumsbeskatningsloven vil medføre en reduceret beskatning for erhvervslivet, der vurderes at være væsentligt mindre end det samlede mindreprovenu.	Ingen
Administrative konsekvenser for erhvervslivet m.v.	Den foreslåede særlige undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats vurderes at medføre en væsentlig lempelse af de administrative byrder, der for koncernerne er forbundet med overholdelse og administration af minimumsbeskatningsreglerne i tilfælde, hvor risikoen for, at der vil kunne opstå en forpligtelse til at betale ekstraskat, må anses for begrænset.	Ingen

UDKAST

Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Klimamæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Miljø- og naturmæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	Hovedparten af de foreslåede ændringer af minimumsbeskatningsloven har til hensigt at gennemføre undtagelser, der er aftalt i OECD-regi, dvs. ved en kvalificeret international safe harbour-aftale. Efter EU-direktivets artikel 32 er medlemsstaterne forpligtet til at bringe de nationale regler, der gennemfører direktivet, i overensstemmelse med de undtagelser, der følger af sådanne kvalificerede internationale safe harbour-aftaler. Lovforslaget indeholder i øvrigt ingen EU-retlige aspekter.	
Er i strid med de fem principper for implementering af erhvervsrettet EU-regulering (der i relevant omfang også gælder ved implementering af ikke-erhvervsrettet EU-regulering) (sæt X)	Ja	Nej X

Bemærkninger til lovforslagets enkelte bestemmelser

Til § 1

Til nr. 1

Minimumsbeskatningslovens afsnit VI indeholder administrative bestemmelser, herunder om indberetningspligt for de enheder, der skal betale ekstraskat efter loven, jf. minimumsbeskatningslovens § 53. I bestemmelserne i minimumsbeskatningslovens afsnit VI henvises der generelt til, at de gælder for koncernenheder.

Joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, jf. minimumsbeskatningslovens § 38, er ikke koncernenheder efter minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 2, da de kun indgår i det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber efter indre værdis metode, jf. herved også definitionen af begrebet »koncern« i § 4, nr. 3.

Efter minimumsbeskatningslovens § 47, stk. 1, 1. pkt. skal koncernenheder og medlemmer af en joint venture-koncern med hjemsted i Danmark betale indenlandsk ekstraskat. Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 47, stk. 2, at der ved medlemmer af en joint venture-koncern forstås joint ventures og tilknyttede joint ventures, jf. minimumsbeskatningslovens § 38, samt at et medlem af en joint venture-koncern anses for at have hjemsted i Danmark, når det ville have været en koncernenhed med hjemsted i Danmark, hvis det havde haft en forbindelse til det ultimative moderselskab som omhandlet i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 3.

Af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 2, fremgår, at en enhed, der er medlem af en joint venture-koncern, som har hjemsted i Danmark, jf. § 47, anses for en koncernenhed ved anvendelse af lovens afsnit VI.

Ved lov nr. 1643 af 16. december 2025 blev der bl.a. indsat en ny bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 47, stk. 1, 2. pkt., hvorefter forpligtelsen til at betale indenlandsk ekstraskat også gælder for statsløse gennemløbsenheder, når de er etableret efter dansk ret, og statsløse faste driftssteder, der har aktivitet i Danmark. Samtidig blev minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 1, ændret, så det fremgår, at pligten til at indgive oplysninger også gælder for sådanne statsløse enheder. Begge ændringer har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2024 eller senere, jf. § 5, stk. 3, i lov nr. 1643 af 16. december 2025.

Det foreslås, at i minimumbeskatningslovens § 4, nr. 2, 3. pkt., ændres »som har hjemsted i Danmark, jf. § 47« til »og som er omfattet af reglerne om indenlandsk ekstraskat efter § 47«.

Den foreslåede bestemmelse tydeliggør, at enheder, der er medlemmer af en joint venture-koncern, vil skulle anses for koncernenheder i relation til reglerne i minimumbeskatningslovens afsnit VI i alle de tilfælde, hvor enhederne er omfattet af reglerne om indenlandsk ekstraskat.

Det bemærkes, at hvis et medlem af en joint venture-koncern f.eks. er en transparent enhed, vil enheden skulle anses for en statsløs gennemløbsenhed, jf. minimumbeskatningslovens § 4, nr. 12, og § 5, stk. 2, og forpligtelsen til at betale indenlandsk ekstraskat vil derfor følge af minimumbeskatningslovens § 47, stk. 1, 2. pkt. Den foreslåede bestemmelse tydeliggør således, at også en sådan statsløs enhed, der er et medlem af en joint venture-koncern, er omfattet af de administrative bestemmelser i minimumbeskatningslovens afsnit VI, herunder om indberetningspligt for de enheder, der skal betale ekstraskat efter loven, jf. minimumbeskatningslovens § 53.

Til nr. 2

Minimumbeskatningslovens § 4, nr. 48, angiver, hvilke kriterier der skal være opfyldt for, at en regel om kvalificeret indenlandsk ekstraskat kan anses for at være anerkendt. Når en kvalificeret indenlandsk ekstraskat er anerkendt, kan den multinationale koncern normalt ansætte ekstraskatten for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, til nul, jf. minimumbeskatningslovens § 34, stk. 2 (som ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslås flyttet til § 52 a, stk. 1). Det er således ikke nødvendigt at gennemføre særskilte beregninger med henblik på at opgøre, hvad ekstraskatten ville være ved en direkte anvendelse af de almindelige minimumbeskatningsregler på disse koncernenheder.

Kriterierne i minimumbeskatningslovens § 4, nr. 48, for, hvornår der foreligger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, er fastlagt på baggrund af boks 3.1 i bilag A, kapitel 3, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Efter § 4, nr. 48, skal en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der er gennemført i national ret i en jurisdiktion, for det første, jf. litra a, være baseret på regnskaber, der er udarbejdet efter den regnskabsstandard, der følger af §

13, stk. 1, eller efter en lokal regnskabsstandard, der dog kun kan anvendes, hvis

- i) samtlige koncernenheder i jurisdiktionen anvender den lokale regnskabsstandard og er forpligtet hertil efter jurisdiktionens regler,
- ii) koncernenhedernes regnskaber er undergivet ekstern revision,
- iii) koncernenhederne i jurisdiktionen har samme regnskabsår som det ultimative moderselskab og
- iv) den lokale regnskabsstandard er en almindeligt anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, idet regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard skal justeres for at hindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. nr. 27.

For det andet skal den kvalificerede indenlandske ekstraskat være konsistent med OECD's modelregler, jf. litra b. Den anses for konsistent med OECD's modelregler, hvis den indebærer en skattesats svarende til eller over minimumsskattesatsen og kun fraviger OECD's modelregler, hvor en sådan fravigelse er en betingelse for, at den kan anses for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat. Desuden kan den dog fravige OECD's modelregler på et eller flere af følgende punkter:

- i) Den indeholder ikke en substansbaseret indkomstudelukkelse svarende til minimumsbeskatningslovens § 30.
- ii) Den indeholder ikke en de minimis-regel svarende til minimumsbeskatningslovens § 32.
- iii) Den pålægges ikke gennemløbsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen.
- iv) Den pålægges ikke investeringsenheder.
- v) Den indeholder en undtagelse for multinationale koncerner i de første 5 år af den multinationale koncerns internationale aktivitet, jf. minimumsbeskatningslovens § 52.
- vi) Den pålægges joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, jf. minimumsbeskatningslovens § 38, men opkræves kun af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.
- vii) Den pålægges ikke sekuritiseringsenheder, eller den pålægges sekuritiseringsenheder, men opkræves af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.
- viii) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf.

UDKAST

minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 2, nr. 1-3.

For det tredje skal administrationen af den være undergivet løbende overvågning svarende til, hvad der gælder for regler fastsat i overensstemmelse med OECD's modelregler, jf. litra c.

OECD har den 11. september 2026 offentliggjort nye administrative retningslinjer om bl.a. anvendelsen af en lokal regnskabsstandard i en indenlandsk ekstraskat i situationer med forskellige regnskabsperioder. De nye administrative retningslinjer præciserer kravet om, at koncernenhederne i jurisdiktionen har samme regnskabsår som det ultimative moderselskab, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48, litra a, nr. iii.

Det foreslås, at minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48, litra a, affattes således:

a) Den baseres på regnskaber, der er udarbejdet efter den regnskabsstandard, der følger af § 13, stk. 1, eller efter en lokal regnskabsstandard, der dog kun kan anvendes, hvis den opfylder følgende betingelser:

- i) Samtlige koncernenheder i jurisdiktionen anvender den lokale regnskabsstandard og er forpligtet hertil efter jurisdiktionens regler.
- ii) Koncernenhedernes regnskaber er undergivet ekstern revision.
- iii) Regnskabsperioden for koncernenhedernes regnskaber er den samme som regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab. Det gælder dog ikke, hvor lovgivningen om den indenlandske ekstraskat kræver, at den indenlandske ekstraskat baseres på en regnskabsperiode fastsat i lovgivningen om den indenlandske ekstraskat, eller hvor regnskabsperioden for en koncernenheds regnskab er forskellig fra regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab som følge af, at koncernenheden blev eller ophørte med at være en koncernenhed i løbet af regnskabsperioden eller den umiddelbart forudgående regnskabsperiode på grund af opkøb, afhændelse, ophør, fusion eller lignende omstrukturering, herunder etablering af et fast driftssted.
- iv) Den lokale regnskabsstandard er en almindeligt anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, idet regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard skal justeres for at hindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. nr. 27.

Den foreslåede affattelse af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48, litra a, vil alene medføre ændringer af nr. iii. Det materielle indhold af de øvrige dele af bestemmelsen vil blive fastholdt uændret, idet de foreslåede ændringer alene medfører, at bestemmelsen vil indeholde en punktopstilling i stedet for en sætningskæde, således at hvert nummer afsluttes med et punktum i stedet for et komma.

1. pkt. i nr. iii vil medføre, at det som udgangspunkt vil være en betingelse for at anvende en lokal regnskabsstandard, at regnskabsperioden for koncernhedernes regnskaber vil skulle være den samme som regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab. Der vil alene være tale om en præcisering, idet der er tale om én af de mulige fortolkninger af den hidtidige bestemmelse, hvilket skal ses i lyset af kommentarerne til artikel 1.1.1 i modelreglerne, pkt. 13.2-13.8. Disse kommentarer fastslår, at i tilfælde, hvor en koncernenhed har en anden regnskabsperiode end den, der anvendes i det konsoliderede regnskab, vil koncernenhedens kvalificerede indkomst og omfattede skatter blive baseret på den regnskabsperiode, der anvendes for koncernenheden ved udarbejdelsen af det konsoliderede koncernregnskab.

Den første del af 2. pkt. i det foreslåede nr. iii vil medføre, at betingelsen i 1. pkt. ikke vil gælde, hvor lovgivningen om den indenlandske ekstraskat kræver, at den indenlandske ekstraskat baseres på en regnskabsperiode fastsat i lovgivningen om den indenlandske ekstraskat. Denne undtagelse vil skulle finde anvendelse, uanset om perioden er sammenfaldende med det ultimative moderselskabs regnskabsår. Det bemærkes, at der kun vil være tale om en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat for de perioder, hvor den indenlandske ekstraskat finder anvendelse.

Dette kan illustreres med følgende eksempel, hvor perioden for koncernens konsoliderede regnskab er kalenderåret, mens den nationale lovgivning i jurisdiktionen angiver, at den kvalificerede indenlandske ekstraskat baseres på perioden fra den 1. april til den 31. marts. Ekstraskatten for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, vil kunne ansættes til nul i kalenderåret, hvis de var omfattet af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat for både den periode, der begyndte den 1. april i året inden kalenderåret, og den periode, der begyndte den 1. april i kalenderåret. Er koncernenhederne kun omfattet af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat i den anden periode, vil der kunne opnås fradrag for en eventuel kvalificeret indenlandsk ekstraskat efter

minimumsbeskatningslovens § 29, stk. 2, for de første 3 måneder, idet der allokeres 3/12 af den samlede indenlandske ekstraskat til disse første 3 måneder.

Det bemærkes, at det fremgår af OECD's kommentarer, bilag A, kapitel 3, pkt. 21.3, at en kvalificeret indenlandsk ekstraskat anses for at være en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat i hele regnskabsåret 2024, selv om den påkrævede regnskabsperiode for den indenlandske ekstraskat i den pågældende jurisdiktion påbegyndes senere end regnskabsperioden for det konsoliderede regnskab, når den påkrævende regnskabsperiode påbegyndes i løbet af regnskabsperioden for det konsoliderede regnskab for 2024.

Den anden del af 2. pkt. i det foreslåede nr. iii vil medføre, at betingelsen i 1. pkt. ikke vil skulle gælde, hvor regnskabsperioden for en koncernenheds regnskab er forskellig fra regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab som følge af, at koncernenheden blev eller ophørte med at være en koncernenhed i løbet af regnskabsperioden eller den umiddelbart forudgående regnskabsperiode på grund af opkøb, afhændelse, ophør, fusion eller lignende omstrukturering, herunder etablering af et fast driftssted. Der er således tale om en undtagelse for de situationer, hvor en koncernenhed indtræder eller udtræder af koncernen.

Til nr. 3

(Til § 4, nr. 54)

Minimumsbeskatningsloven indeholder særlige, permanente undtagelsesbestemmelser (såkaldte permanente safe harbour-bestemmelser) om, at ekstraskatten i en jurisdiktion kan fastsættes til nul, når visse nærmere betingelser er opfyldte. Undtagelsesbestemmelserne finder kun anvendelse, når den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom.

Ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslås det, at disse særlige undtagelsesbestemmelser samles i et nyt afsnit i loven (afsnit V a). En af de særlige undtagelser, der foreslås indsat i dette nye afsnit, er en ny permanent undtagelsesbestemmelse for sideordnede systemer, jf. forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 c i kapitel 14 c. Med henblik på at fastlægge, hvad der vil være anvendelsesområdet for denne nye undtagelsesbestemmelse, foreslås der indsat en definition af, hvad der forstås ved et kvalificeret sideordnet system.

Det foreslås som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54, at et kvalificeret sideordnet system er et skattesystem i en jurisdiktion, der opfylder følgende betingelser:

- a) Jurisdiktionen har et anerkendt nationalt skattesystem.
- b) Jurisdiktionen har et anerkendt globalt skattesystem.
- c) Jurisdiktionen tillader creditlempelse for andre landes kvalificerede indenlandske ekstraskatter på samme måde som for andre lempelsesberettigede omfattede skatter.
- d) Det anerkendte nationale skattesystem og det anerkendte globale skattesystem var vedtaget inden den 1. januar 2026.

Betingelserne svarer til de betingelser, der fremgår af kapitel 5 i OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026, og som er indarbejdet i boks 5.1 i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Betingelsen i den foreslåede definitions litra a vil indebære, at den pågældende jurisdiktion vil skulle have et anerkendt nationalt skattesystem. Der foreslås i lovforslagets § 1, nr. 3 (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56), en definition af et anerkendt nationalt skattesystem. Der henvises til bemærkningerne til denne definition.

Betingelsen i den foreslåede definitions litra b vil indebære, at den pågældende jurisdiktion vil skulle have et anerkendt globalt skattesystem. Der foreslås i lovforslagets § 1, nr. 3 (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 57), en definition af et anerkendt globalt skattesystem. Der henvises til bemærkningerne til denne definition.

Betingelsen i den foreslåede definitions litra c vil indebære, at den pågældende jurisdiktion vil skulle tillade creditlempelse for andre landes kvalificerede indenlandske ekstraskatter på samme måde som for andre lempelsesberettigede omfattede skatter. Dette medfører, at i tilfælde, hvor f.eks. Danmark pålægger indenlandsk ekstraskat på indkomsten i en dansk koncernenhed, og jurisdiktionen med det sideordnede system også beskatter indkomsten, vil jurisdiktionen med det sideordnede system skulle lempe sin beskatning ved at give fradrag for den danske indenlandske ekstraskat på samme måde, som jurisdiktionen lemper for f.eks. dansk selskabsbeskatning. Har jurisdiktionen generelt begrænsninger på, i hvilket omfang den giver creditlempelse (f.eks. ved at der alene gives lempelse for en vis procentdel af indkomsten), vil den også kunne anvende disse begrænsninger i forhold til den indenlandske ekstraskat.

Betingelsen i den foreslåede definitions litra d vil indebære, at det vil være en betingelse, at der er tale om et eksisterende skattesystem, som var vedtaget inden den 1. januar 2026.

Det bemærkes, at det vil være OECD's Inclusive Framework, der afgør, om en jurisdiktions skattesystem efter anmodning fra jurisdiktionen kan tildeles status som et kvalificeret sideordnet system. OECD's Inclusive Frameworks beslutning om, hvorvidt en jurisdiktions skattesystem kan anses for at opfylde betingelserne, vil skulle lægges til grund ved anvendelsen af minimumsbeskatningsreglerne i alle de jurisdiktioner, der har gennemført modelreglerne, herunder Danmark.

OECD's Inclusive Framework offentliggør en liste over de jurisdiktioner, der opfylder betingelserne for at være et kvalificeret sideordnet system (den såkaldte central record). På nuværende tidspunkt er det alene USA's skattesystem, der er vurderet til at opfylde betingelserne for at være et kvalificeret sideordnet system.

Det bemærkes, at det fremgår af OECD's Side-by-Side Package, at OECD's Inclusive Framework kan fastsætte en senere dato for skattesystemets vedtagelse end den, der fremgår af forslaget til litra d. Inclusive Framework vil således skulle vurdere, om andre skattesystemer kan anerkendes som et kvalificeret sideordnet system, hvis en jurisdiktion anmoder om en sådan vurdering i 2027 eller 2028. Ved denne vurdering vil skattesystemet i den pågældende jurisdiktion blive vurderet efter overstående kriterier, og samtidigt vil der skulle tages hensyn til, at modelreglernes fælles tilgang til minimumsbeskatning er væsentlig for medlemmerne af Inclusive Framework, og at modelreglerne bør være det primære regelsæt.

(Til § 4, nr. 55)

Minimumsbeskatningsloven indeholder særlige, permanente undtagelsesbestemmelser (såkaldte permanente safe harbour-bestemmelser) om, at ekstraskatten i en jurisdiktion kan fastsættes til nul, når visse nærmere betingelser er opfyldte. Undtagelsesbestemmelserne finder kun anvendelse, når den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom.

Ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslås det, at disse særlige undtagelsesbestemmelser samles i et nyt afsnit i loven (afsnit V a). En af de særlige undtagelser, der foreslås indsat i dette nye afsnit, er en ny permanent undtagelsesbestemmelse for kvalificerede ultimative moderselskabssystemer, jf. forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 d i kapitel 14 d. Med henblik på

at fastlægge, hvad der vil være anvendelsesområdet for denne nye undtagelsesbestemmelse, foreslås der indsat en definition af, hvad der forstås ved et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Det foreslås som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 55, at et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem er et skattesystem i en jurisdiktion, der har et anerkendt nationalt skattesystem, der var vedtaget og trådt i kraft 1. januar 2026.

Betingelserne svarer til de betingelser, der fremgår af kapitel 5.2 i OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026. Betingelserne er indarbejdet i boksen efter punkt 32 i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Den foreslåede definition vil for det første indebære, at den pågældende jurisdiktion vil skulle have et anerkendt nationalt skattesystem. Der foreslås i lovforslagets § 1, nr. 3 (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56), en definition af et anerkendt nationalt skattesystem. Der henvises til bemærkningerne til denne definition.

Den foreslåede definition vil for det andet indebære, at der skal være tale om et eksisterende skattesystem, som var vedtaget og trådt i kraft 1. januar 2026.

Det bemærkes, at det vil være OECD's Inclusive Framework, der afgør, om en jurisdiktions skattesystem efter anmodning fra jurisdiktionen kan tildeles status som et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem. OECD's Inclusive Frameworks beslutning om, hvorvidt en jurisdiktions skattesystem kan anses for at opfylde betingelserne, vil skulle lægges til grund ved anvendelsen af minimumsbeskatningsreglerne i alle de jurisdiktioner, der har gennemført modelreglerne, herunder Danmark.

OECD's Inclusive Framework offentliggør en liste over de jurisdiktioner, der opfylder betingelserne for at være et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem (den såkaldte central record).

(Til § 4, nr. 56)

Ved de foreslåede bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54 og 55, foreslås definitioner af et kvalificeret sideordnet system og et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem, som begge indeholder betingelser om, at skattesystemet i den pågældende jurisdiktion har et anerkendt nationalt skattesystem.

Det foreslås, at der indsættes en definition af et anerkendt nationalt skattesystem med henblik på at fastlægge indholdet af denne betingelse i definitionerne af et kvalificeret sideordnet system og et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Det foreslås som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56, at et anerkendt nationalt skattesystem er et nationalt skattesystem, der opfylder følgende betingelser:

- a) Selskabsskattesatsen er mindst 20 pct. efter eventuelle begunstigende reguleringer.
- b) Skattesystemet indeholder en kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller en alternativ minimumsbeskatning af selskaber, som
 - i) er baseret på den regnskabsmæssig indkomst reguleret i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler,
 - ii) har en skattesats på mindst 15 pct. og
 - iii) finder anvendelse på en væsentlig andel af den samlede indkomst fra aktiviteter i jurisdiktionen i de koncerner, der omfattes af modelreglernes anvendelsesområde.
- c) Der er ikke nogen væsentlig risiko for, at den effektiv skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af nationale aktiviteter.

Betingelserne svarer til de betingelser, der er beskrevet i punkt 1.4.1 i kapitel 5.1 i OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026, og som er indarbejdet i punkt 4 i boks 5.1 i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Den første betingelse i definitionen (litra a) vil indebære, at selskabsskattesatsen skal være mindst 20 pct. Selskabsskattesatsen er den skattesats, som generelt anvendes i forhold til indkomsten i selskaber, der omfattes af modelreglerne, dvs. selskaber i koncerner med en årlig omsætning på mindst 750 mio. euro. Satsen skal finde anvendelse på en væsentlig andel af indkomsten, hvorved vil skulle forstås, at den anvendes på en bred skattebase og uden væsentlige fritagelser.

Selskabsskattesatsen vil skulle reguleres for eventuelle begunstigende reguleringer. Herved vil skulle forstås begunstigende reguleringer, som generelt finder anvendelse på indkomsten i de koncerner, der omfattes af modelreglernes anvendelsesområde. Er selskaberne f.eks. berettigede til et fradrag

eller nedslag svarende til en andel af indkomsten, vil selskabsskattesatsen skulle reguleres tilsvarende.

Ved opgørelsen af skattesatsens størrelse vil lokale selskabsskatter kunne medregnes. Er der forskellige lokale satser i den pågældende jurisdiktion, anvendes den laveste af de lokale skattesatser.

Den anden betingelse i definitionen (litra b) vil indebære, at jurisdiktionen skal have enten en kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller en alternativ minimumsbeskatning. Udgangspunktet for indkomstopgørelsen i den alternative minimumsbeskatning vil ligesom for kvalificerede indenlandske ekstraskatter skulle være den regnskabsmæssige indkomst. Visse reguleringer af indkomsten vil dog være acceptable, når de er i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler. Det vil f.eks. være acceptabelt, hvis højt beskattet indkomst udelukkes fra den alternative minimumsbeskatning.

Det vil endvidere være en betingelse, at den alternative minimumsbeskatning har en skattesats på mindst 15 pct.

Endelig vil den alternative minimumsbeskatning skulle finde anvendelse på en væsentlig andel af den samlede indkomst fra aktiviteter i jurisdiktionen for de koncerner, der omfattes af modelreglerne, dvs. koncerner med en årlig omsætning på mindst 750 mio. euro. Ved vurderingen af dette kriterium vil anvendelsen af den alternative minimumsbeskatning skulle ses i forhold til den samlede indkomst i koncernerne, hvorfor det ikke vil være en betingelse, at en væsentlig andel af indkomsten i hver enkelt koncern er omfattet af den alternative minimumsbeskatning.

Den tredje betingelse i definitionen (litra c) vil indebære, at der ikke må være nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af aktiviteterne i jurisdiktionen. I forhold til denne betingelse vil det overordnet set skulle vurderes, om det nationale skattesystem sikrer en effektiv beskatning af de store koncerner, der har ultimativt moderselskab i jurisdiktionen. Vurderingen vil skulle foretages i lyset af OECD's modelregler. Det vil endvidere kunne tages med i vurderingen, om jurisdiktionen har gennemført passende regler til at imødegå skatteundgåelse som f.eks. regler om hybrid mismatch og rentefradragsbegrænsningsregler.

(Til § 4, nr. 57)

Ved den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54, foreslås en definition af et kvalificeret sideordnet system, som indeholder en betingelse om, at skattesystemet i den pågældende jurisdiktion har et anerkendt globalt skattesystem.

Det foreslås, at der indsættes en definition af et anerkendt globalt skattesystem med henblik på at fastlægge indholdet af betingelsen i definitionen af et kvalificeret sideordnet system.

Det foreslås som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 57, at et anerkendt globalt skattesystem er et globalt skattesystem, der opfylder følgende betingelser:

- a) Skattesystemet har et samlet sæt af skatteregler, der finder anvendelse på den udenlandske indkomst for alle hjemmehørende selskaber. Indkomsten skal opgøres på et bredt grundlag, som
 - i) omfatter aktiv og passiv indkomst i udenlandske faste driftssteder og kontrollerede udenlandske selskaber, og
 - ii) kun indeholder begrænsede indkomstudelukkelse, der er i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler.
- b) Skattesystemet indeholder væsentlige regler, som hindrer udhuling af skattegrundlaget og udflytning af overskud.
- c) Der er ikke nogen væsentlig risiko for, at den effektiv skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af udenlandske aktiviteter.

Betingelserne svarer til de betingelser, der er beskrevet i punkt 1.4.2 i kapitel 5.1 i OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026, og som er indarbejdet i punkt 5 i boks 5.1 i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Betingelsen i definitionens litra a vil indebære, at det globale skattesystem vil skulle være et samlet sæt af skatteregler, der finder anvendelse på den udenlandske indkomst for alle hjemmehørende selskaber. Indkomstskattegrundlaget skal være bredt og uden væsentlige fritagelser. Der skal således være en beskatning af både aktiv og passiv indkomst i både udenlandske faste driftssteder og kontrollerede udenlandske selskaber.

Kontrollerede udenlandske selskaber vil i denne forbindelse omfatte alle udenlandske selskaber, der kontrolleres af det hjemmehørende selskab.

Begrebet vil således ikke skulle forveksles med de datterselskaber, der beskattes efter CFC-beskatningsregler som dem, der findes i selskabsskattelovens § 32 (udenlandske datterselskaber, der har væsentlige mobile eller passive indkomster).

Skattesystemet må kun indeholde begrænsede indkomstudelukkelse, og udelukkelse vil skulle være i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler. Det vil f.eks. kunne udelukke visse indkomstarter, der nærmest altid beskattes med en høj skattesats (f.eks. kulbrinteindkomst). Det vil derimod ikke kunne udelukke mobile indkomster som f.eks. royaltyindkomst.

Betingelsen i definitionens litra b vil indebære, at skattesystemet vil skulle indeholde værnsregler til at imødegå udhuling af skattegrundlaget og udflytning af overskud (såkaldt base erosion and profit shifting (BEPS)). Det kan eksempelvis være værnsregler om hybride mismatch og rentefradragsbegrænsning, som de danske regler i selskabsskattelovens §§ 8 C-8 E og 11 B-11 C. Et skattesystem vil ikke kunne opfylde denne betingelse, hvis det er muligt at opnå creditlempelse for skatter betalt som følge af højtbeskattet aktiv virksomhed i skattesystemets beskatning af lavt beskattet passiv indkomst.

Betingelsen i definitionens litra c vil indebære et krav, der svarer til den tredje betingelse i definition af kvalificeret nationalt skattesystem (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56). Der må dermed ikke være nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af globale aktiviteter. Med denne betingelse vil det overordnet set skulle vurderes, om det globale skattesystem sikrer en effektiv beskatning af de store koncerner, der har ultimativt moderselskab i jurisdiktionen. Vurderingen vil skulle foretages i lyset af OECD's modelregler.

(Til § 4, nr. 58)

Minimumsbeskatningsloven indeholder særlige, permanente undtagelsesbestemmelser (såkaldte permanente safe harbour-bestemmelser) om, at ekstraskatten i en jurisdiktion kan fastsættes til nul, når visse nærmere betingelser er opfyldte. Undtagelsesbestemmelserne finder kun anvendelse, når den indberettende koncernen har truffet beslutning herom.

Ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslås det, at disse særlige undtagelser samles i et nyt afsnit V a i loven. En af de særlige undtagelser, der foreslås indsat i dette nye afsnit, er en ny permanent undtagelsesbestemmelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, jf. forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 e i kapitel 14 e. Med henblik på at fastlægge, hvad der vil være anvendelsesområdet for denne nye undtagelsesbestemmelse, foreslås der indsat en definition af, hvad der forstås ved et kvalificeret substansbaseret skatteincitament.

Det foreslås som minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 58, at et kvalificeret substansbaseret skatteincitament er et generelt tilgængeligt skatteincitament, i det omfang incitamentsbeløbet beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller på mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. Et incitament er et skatteincitament, hvis det reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Et skatteincitament beregnet på afholdte udgifter er ikke et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis værdien af skattefordelen fra incitamentet overstiger de afholdte udgifter.

Betingelserne svarer til de betingelser, der er beskrevet i punkt 3 i kapitel 4 i OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026, og som er indarbejdet i punkt 3 i boks 2.3 i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Definitionen vil indebære, at det er et krav, at der er tale om et generelt tilgængeligt skatteincitament. Skatteincitamentet vil således ikke kunne være målrettet koncerner, der omfattes af reglernes anvendelsesområde ved f.eks. at begrænse det til koncerner med en omsætning på mere end 750 mio. euro. Det vil endvidere være et krav, at incitamentet tildeles uafhængigt af et arrangement med en offentlig myndighed. Et arrangement med en offentlig myndighed vil omfatte ethvert arrangement, hvor tildelingen af incitamentet er afhængigt af en offentlige myndigheds skønsudøvelse.

Det vil være et krav, at skatteincitamentet reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Kvalificerede skattegodtgørelser omfattet af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 38, vil ikke umiddelbart kunne være kvalificerede skatteincitamenter. Den indberettende koncernenhed vil dog kunne beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses for at være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis den kvalificerede skattegodtgørelse beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. Der

henviser til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 16 (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 e).

Efter definitionen er det endvidere et krav, at incitamentsbeløbet beregnes på baggrund af enten afholdte udgifter (udgiftsbaserede skatteincitamenter) eller på mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen (produktionsbaserede skatteincitamenter). Der vil skulle være tale om afholdte udgifter og producerede materielle aktiver. Det vil således ikke være tilstrækkeligt, hvis skatteincitamentet tildeles på grundlag af en forpligtelse til at afholde udgifterne eller til at producere aktiverne. Udgifterne vil også skulle være afholdt, og de materielle aktiver vil skulle være produceret efter indførslen af skatteincitament.

Udgiftsbaserede skatteincitamenter vil være incitamenter, hvor reduktionen af skattebetalingen beregnes på baggrund af en andel af afholdte udgifter. Et typisk eksempel er skatteincitamenter, der er afhængige af udgifter til forskning og udvikling. Det forhøjede fradrag for forskning og udviklingsomkostninger efter ligningslovens § 8 B er et eksempel på et skatteincitament, der vil være omfattet af definitionen.

Udgiftsbaserede skatteincitamenter vil kunne tildeles på forskellige måder. Nogle initiativer vil blive tildelt ved, at der tildeles en skattegodtgørelse, der kan modregnes i skattebetalingen. Andre vil som i ligningslovens § 8 B kunne tildeles ved, at der tildeles et forhøjet fradrag. Tildelingsmåden vil ikke være afgørende for, om der er tale om et udgiftsbaseret skatteincitament. Det afgørende vil være, at der er tale om en reduktion af skatten, og at incitamentet beregnes direkte på baggrund af de afholdte udgifter.

Udgiftsbaserede skatteincitamenter, der kun giver anledning til midlertidige tidsbegrænsede forskelle i værdiansættelserne f.eks. som følge af accelererede afskrivninger eller straksfradrag, vil ikke være omfattet af definitionen af kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter. Dette skyldes, at sådanne periodiseringsincitamenter allerede er håndteret i minimumsbeskatningslovens regler om udskudte skatteforpligtelser, herunder minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6 og 7, som sikrer, at sådanne midlertidige fordele ikke i sig selv giver anledning til ekstraskat.

Et udgiftsbaseret skatteincitament vil ikke være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis værdien af skattefordelen fra incitamentet overstiger de afholdte udgifter. Denne betingelse afspejler et ønske om alene at begunstige skatteincitamenter, som er udformet således, at der ydes

målrettet støtte til afholdelse af udgifter med henblik på at fremme investeringer, der ellers ikke ville være foretaget.

Produktionsbaserede skatteincitamenter vil være omfattet af definitionen, da skatteincitamenter vil kunne udformes med henblik på at støtte en bestemt aktivitet uden at være direkte baseret på de afholdte udgifter. Det vil f.eks. kunne være initiativer, der beregnes på baggrund af produktionens størrelse eller af størrelsen på en udledningsreduktion som følge af produktionen.

Det vil være en betingelse, at de produktionsbaserede skatteincitamenter beregnes på mængden af materielle aktiver, der produceres. Herved adskiller incitamenterne sig fra skatteincitamenter, der baseres på værdien af det producerede, da den sidstnævnte form for incitamenter vil være meget lig indkomstbaserede skatteincitamenter, som ikke vil kunne være kvalificerede skatteincitamenter.

Det vil yderligere være en betingelse, at de materielle aktiver produceres i den jurisdiktion, der stiller incitamentet til rådighed. Det fremgår af bilag A, kapitel 2, afsnit 3, punkt 11, i OECD's kommentarer til modelreglerne, at produktion af materielle aktiver ikke vil skulle forstås snævert, idet det også vil kunne omfatte produktion af elektricitet eller udvinding og raffinering af råvarer.

Til nr. 4

Minimumsbeskatningslovens § 14 medfører, at en koncernenheds positive indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart ikke medtages ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller tab. Indkomst fra international skibsfart er defineret i minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 2, og omfatter bl.a. salg af et skib, der anvendes til transport af passagerer eller gods i international trafik, forudsat at skibet har været ejet af koncernenheden til denne anvendelse i mindst 1 år.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 2, nr. 6, at »ejet af koncernenheden til« ændres til »besiddet af koncernenheden med henblik på«.

Dette medfører, at det præciseres, at koncernenheden ikke nødvendigvis skal have været formel ejer af skibet i mindst 1 år. Det er tilstrækkeligt, at skibet har været besiddet af koncernenheden i mindst 1 år med henblik på

anvendelse til transport af passagerer eller gods i international trafik. Dette er i overensstemmelse med bl.a. den engelske version af minimumsbeskatningsdirektivet og OECD's modelregler.

Til nr. 5

Efter minimumsbeskatningslovens § 14 medtages en koncernenheds positive indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart ikke ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller tab efter § 12. Dog følger det af minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 4, at den samlede anerkendte accessoriske indkomst fra international skibsfart for alle de koncernenheder, der er hjemmehørende i en jurisdiktion, ikke må overstige 50 pct. af de pågældende koncernenheders indkomst fra international skibsfart.

Minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 3, definerer, hvad der forstås ved anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart. Efter bestemmelsens nr. 3, nr. 4, omfatter den accessoriske indkomst bl.a. tjenesteydelser til andre skibsfartsvirksomheder via ingeniører, vedligeholdelsespersonale, befragtere, cateringpersonale og kundeservicepersonale.

Bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 14 implementerer EU-direktivets artikel 17, som er baseret på OECD's modelregler artikel 3.3. Definitionen af anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart implementerer definitionsbestemmelsen i EU-direktivets artikel 17, stk. 1, litra b.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 3, nr. 4, ændres »befragtere« til »laste- og lossepersonale«.

Den foreslåede bestemmelse indebærer en præcisering af ordlyden, så den bringes i overensstemmelse med en korrekt forståelse af EU-direktivet og de bagvedliggende OECD-modelregler.

Ordet befragtere, der anvendes i den danske udgave af EU-direktivets artikel 17, stk. 1, litra b, nr. iv, er ikke i overensstemmelse med de øvrige sproglige udgaver af direktivet, der i stedet henviser til tjenesteydelser leveret af laste- og lossepersonale. F.eks. henviser den engelske udgave af direktivet ligesom artikel 3.3. i OECD's modelregler til tjenesteydelser leveret af »cargohandlers«.

Den foreslåede ændring indebærer derfor ingen indholdsmæssig ændring af bestemmelsen.

Til nr. 6

Efter minimumsbeskatningslovens § 14 medtages en koncernenheds positive indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart ikke ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller tab efter § 12. Dog følger det af minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 4, at den samlede anerkendte accessoriske indkomst fra international skibsfart for alle de koncernenheder, der er hjemmehørende i en jurisdiktion, ikke må overstige 50 pct. af de pågældende koncernenheders indkomst fra international skibsfart.

Efter minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 6, skal de omkostninger, der er afholdt af en koncernenhed, og som er indirekte afledt af enhedens internationale skibsfartsaktiviteter og anerkendte accessoriske internationale skibsfartsaktiviteter, fratrækkes koncernenhedens indkomst fra disse aktiviteter med henblik på at beregne indkomsten fra international skibsfart og den anerkendte accessoriske indkomst fra international skibsfart på basis af enhedens indtjening fra disse aktiviteter i forhold til dens samlede indtjening.

I bemærkningerne til minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 6, er det anført (Folketingstidende 2023-24, tillæg A, L 5 som fremsat, side 92), at indirekte omkostninger således vil skulle allokeres mellem en koncernenheds anden indkomst og indkomst fra international skibsfart efter en allokeringsnøgle baseret på omsætningen fra international skibsfart og totalomsætningen i koncernenheden.

Bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 14 implementerer EU-direktivets artikel 17, som er baseret på OECD's modelregler artikel 3.3. Minimumsbeskatningslovens § 14, stk. 6, implementerer bestemmelsen i EU-direktivets artikel 17, stk. 5, 2. pkt.

Det foreslås, at to steder i § 14, stk. 6, ændres »indtjening« til »omsætning«.

Den foreslåede bestemmelse indebærer en præcisering af ordlyden, så den bringes i overensstemmelse med en korrekt forståelse af EU-direktivet og de bagvedliggende OECD-modelregler.

Ordet indtjening, der anvendes to steder i den danske udgave af EU-direktivets artikel 17, stk. 5, 2. pkt., er ikke i overensstemmelse med øvrige

sproglige udgaver af direktivet, der i stedet henviser til omsætning. F.eks. anvendes i den engelske udgave af direktivet ligesom artikel 3.3. i OECD's modelregler ordet »revenue«.

Den foreslåede ændring indebærer derfor ingen indholdsmæssig ændring af bestemmelsen.

Til nr. 7-9

Minimumsbeskatningslovens § 20 er en særlig regel om opgørelse af den kvalificerede indkomst for ultimative moderselskaber, der er omfattet af en skattemæssig regulering, hvor beskatningen af enhedens resultat primært sker hos deltagerne. Bestemmelsen medfører, at et ultimativt moderselskab, som er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, under nærmere fastsatte betingelser vil kunne nedsætte den kvalificerede indkomst med de udlodninger, der i det relevante regnskabsår er udloddet under ordningen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 og 2, kan det ultimative moderselskab nedsætte den kvalificerede indkomst indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der er distribueret som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, når betingelserne i en af de 2 bestemmelser er opfyldt.

Efter minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1, kan den kvalificerede indkomst nedsættes indtil nul med de fradragsberettigede udlodninger, hvis udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret. Det forudsætter dog, at udlodningen beskattes med en nominel sats svarende til eller over minimumsskattesatsen (nr. 1), eller at det med rimelighed kan forventes, at det samlede beløb af det ultimative moderselskabs regulerede omfattede skatter og skatter betalt af modtageren af denne udlodning, svarer til eller overstiger denne indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen (nr. 2).

Efter minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 2, kan den kvalificerede indkomst ligeledes nedsættes indtil nul med de fradragsberettigede udlodninger, hvis modtageren er enten 1) en fysisk person, og den udlodning, der er modtaget, udgør medlemsdividende fra et indkøbskooperativ, 2) en fysisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det

ultimative moderselskabs overskud og aktiver, eller 3) en offentlig enhed, en international organisation, en nonprofitorganisation eller et pensionsinstitut, som ikke er en pensionsserviceenhed, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende.

Minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 og 2, implementerer EU-direktivets artikel 39, stk. 2 og 3, der er baseret på OECD's modelregler artikel 7.2. Bestemmelserne er dog opbygget forskelligt.

Det foreslås, at minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 og 2, ophæves. Det foreslås desuden, at der i stedet indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1, om, at for et ultimativt moderselskab i en multinational koncern eller i en stor national koncern, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, nedsættes den kvalificerede indkomst indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der er distribueret som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, hvis

- 1) udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, og
 - a) den beskattes med en nominel sats svarende til eller over minimumsskattesatsen,
 - b) det med rimelighed kan forventes, at det samlede beløb af omfattede skatter betalt af det ultimative moderselskab og skatter betalt af modtageren af denne udlodning svarer til eller overstiger denne indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen, eller
 - c) modtageren er en fysisk person og den udlodning, der er modtaget, udgør medlemsdividende fra et indkøbskooperativ
- 2) modtageren er en fysisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det ultimative moderselskabs overskud og aktiver, eller
- 3) modtageren er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og er en offentlig enhed, en international organisation, en nonprofitorganisation eller et pensionsinstitut, som ikke er en pensionsserviceenhed.

Den foreslåede bestemmelses indledning vil indebære, at det ultimative moderselskab vil kunne nedsætte den kvalificerede indkomst indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der er distribueret som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, når betingelserne i bestemmelsen er opfyldt. Det svarer til indledningen til de gældende bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 og 2.

Den foreslåede bestemmelse vil desuden indebære, at muligheden for at nedsætte den kvalificerede indkomst til nul vil forudsætte, at mindst én af de tre betingelser, der opregnes i nr. 1-3, er opfyldt.

Efter betingelsen i det foreslåede nr. 1 vil det skulle være et krav, at udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret. Derudover vil det skulle være et krav, at udlodningen beskattes med en nominel sats svarende til eller over minimumsskattesatsen, jf. forslagets nr. 1, litra a, at det med rimelighed kan forventes, at det samlede beløb af det ultimative moderselskabs regulerede omfattede skatter og skatter betalt af modtageren af denne udlodning svarer til eller overstiger denne indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen, jf. forslagets nr. 1, litra b, eller at modtageren er en fysisk person, og den udlodning, der er modtaget, udgør medlemsdividende fra et indkøbskooperativ, jf. forslagets nr. 1, litra c.

Forslaget til minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1, nr. 1, litra a-c, svarer i alt væsentligt til de gældende bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1, nr. 1 og 2, og stk. 2, nr. 1. Kravet om, at udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, vil dog efter forslaget skulle gælde generelt for nr. 1, litra a-c, mens dette i de gældende bestemmelser kun fremgår direkte af ordlyden af minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1, nr. 1.

Det fremgår imidlertid udtrykkeligt af artikel 7.2 i OECD's modelregler, at det ultimative moderselskab i de omhandlede situationer kun har adgang til at nedsætte den kvalificerede indkomst med de fradragsberettigede udlodninger i det omfang, udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af det pågældende regnskabsår. Den foreslåede ændring vil således sikre, at bestemmelserne er i overensstemmelse med OECD's modelregler.

UDKAST

Bestemmelserne i forslaget til nr. 2 og 3 svarer fuldt ud til de gældende bestemmelser i § 20, stk. 2, nr. 2 og 3.

Det foreslås desuden, at i minimumsbeskatningslovens § 20, *stk. 3*, der bliver *stk. 2*, og i § 20, *stk. 4*, der bliver *stk. 3*, udgår »og 2«, samt at i § 20, *stk. 4*, der bliver *stk. 3*, ændres »stk. 1-3« til »stk. 1 og 2«.

Ændringerne foreslås som følge af forslaget om, at minimumsbeskatningslovens § 20, *stk. 1 og 2*, ophæves og erstattes af et nyt *stk. 1*, som der derfor skal henvises til.

Til nr. 10

Det er generelt afgørende for, om der skal betales ekstraskat efter minimumsbeskatningsreglerne, om koncernens effektive skattesats i en jurisdiktion er under minimumsskattesatsen på 15 pct. Den effektive skattesats i jurisdiktionen beregnes som de regulerede omfattede skatter for alle koncernenhederne i jurisdiktionen delt med den kvalificerede nettoindkomst for koncernenhederne i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 28, *stk. 1*.

En koncernenheds regulerede omfattede skatter i et regnskabsår opgøres som udgangspunkt som de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab, for så vidt angår omfattede skatter i regnskabsåret, jf. minimumsbeskatningslovens § 21, *stk. 1, nr. 1*. Der skal dog foretages en lang række reguleringer heraf.

Efter minimumsbeskatningslovens § 22, *stk. 1, nr. 3*, skal de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i regnskabet, således reguleres for enhver forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter, der er bogført som egenkapital eller anden totalindkomst, som vedrører beløb, der er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab, og som er underlagt beskatning i henhold til lokale skatteregler. Bestemmelsen skal sikre, at der sker en regulering af de omfattede skatter, når en forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter vedrørende enhedens kvalificerede indkomst eller tab ikke indgår i den aktuelle eller udskudte skat i resultatopgørelsen.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 22, *stk. 1, nr. 3*, ændres »bogført som« til »indregnet over«.

Der er tale om en sproglig præcisering for at bringe ordlyden i overensstemmelse med sædvanlig regnskabsmæssig terminologi, herunder terminologien i årsregnskabsloven. Den foreslåede ændring vil således ikke indebære nogen indholdsmæssig ændring.

Til nr. 11

Minimumsbeskatningslovens § 30 omhandler den såkaldte substansbaserede indkomstudelukkelse. Bestemmelsen indebærer, at reglerne om minimumsbeskatning ikke finder anvendelse, i det omfang koncernen må anses for at have en reel, væsentlig og konkret tilstedeværelse i jurisdiktionen baseret på værdien af de materielle aktiver og lønomkostningerne i jurisdiktionen.

Som følge af den substansbaserede indkomstudelukkelse nedsættes den opgjorte kvalificerede nettoindkomst til brug for beregning af ekstraskatten med et beløb svarende til summen af 5 pct. af de berettigede lønomkostninger i jurisdiktionen og 5 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver i jurisdiktionen. Procentsatsen til brug for beregning af nedsættelsesbeløbet er højere i perioden fra og med 2023 til og med 2032, jf. minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 2 og 3.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 2, 1. pkt., at nedsættelsen for lønomkostninger for en koncernenhed, der er hjemmehørende i en jurisdiktion, kan foretages med et beløb, der svarer til 5 pct. af dens berettigede lønomkostninger til berettigede ansatte, der udøver aktiviteter for den multinationale koncern eller den store nationale koncern i den pågældende jurisdiktion, med undtagelse af berettigede lønomkostninger, der er kapitaliseret og medregnet i den bogførte værdi for berettigede materielle aktiver og henført til indkomst, som er udelukket, jf. § 14. Indkomst, der er udelukket efter § 14, er en koncernenheds positive indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 2, 1. pkt., ændres »og henført« til », eller som er henført«.

Den foreslåede ændring er udtryk for en præcisering af de berettigede lønomkostninger, der ikke kan medregnes. Ved den foreslåede ændring vil det blive tydeliggjort, at det drejer sig om to typer lønomkostninger, nemlig dels lønomkostninger, der er kapitaliseret og medregnet i den bogførte værdi for

berettigede materielle aktiver, dels lønomkostninger henført til indkomst, som er udelukket efter bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 14.

Årsagen til, at ingen andel af de lønomkostninger, der er kapitaliseret og medregnet i den bogførte værdi for berettigede materielle aktiver, kan medregnes, er, at de pågældende lønomkostninger i forvejen er medregnet ved opgørelsen af den substansbaserede indkomstudelukkelse i kraft af, at en procentdel af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver i jurisdiktionen medregnes.

Lønomkostninger, der kan henføres til indkomst, som er udelukket efter bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 14, kan ikke medregnes, fordi afholdelsen af udgifterne ikke har sammenhæng med den indkomst, der beskattes efter minimumsbeskatningsreglerne.

Til nr. 12 og 13

Minimumsbeskatningslovens §§ 34 og 34 a indeholder særlige, permanente undtagelsesbestemmelser (såkaldte permanente safe harbour-bestemmelser) om, at ekstraskatten i en jurisdiktion kan fastsættes til nul, når visse nærmere betingelser er opfyldte. Undtagelsesbestemmelserne finder kun anvendelse, når den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom.

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 er udformet i overensstemmelse med den ramme for permanente kvalificerede undtagelsesbestemmelser, 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.

Den kvalificerede safe harbour-aftale fra december 2022 indeholder en overordnet beskrivelse af, hvordan de permanente undtagelsesbestemmelser kan udformes, idet det samtidig er anført, at beregningsreglerne fastsættes efterfølgende ved administrative retningslinjer fra OECD.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 4, kan skatte- og vækstministeren fastsætte regler om forenklede beregningsregler, der kan anvendes efter § 34, stk. 1.

Der er i OECD's administrative retningslinjer fra december 2023 fastsat forenkede 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«).

Disse retningslinjer, der nu er indarbejdet i bilag A, kapitel 2, afsnit 2, i kommentarerne til OECD's modelregler, er gennemført i minimumsbeskatningslovens § 34 a.

Efter § 34 a, stk. 1, kan den indberettende koncernenhed beslutte, at ekstraskatten i et indkomstår ansættes til nul for en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion, når 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.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 2, gælder for en ikkevæsentlig koncernenhed, som beslutningen efter stk. 1 vedrører, at

- 1) koncernhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering anses for koncernhedens kvalificerede nettoindkomst ved opgørelsen af den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 2,
- 2) koncernhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering anses for koncernhedens kvalificerede indtægter og kvalificerede indkomst ved anvendelsen af § 32, stk. 1, og

- 3) koncernenhedens 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 anses for koncernenhedens regulerede omfattede skatter i regnskabsåret.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 3, finder undtagelsesbestemmelsen også anvendelse på faste driftssteder af koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed.

Den permanente undtagelse finder efter minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 4, alene anvendelse, 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, finder stk. 1-3 alene anvendelse 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.

Ud over den permanente undtagelsesbestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a om forenkede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder, gælder der efter § 34, stk. 2, en permanent undtagelsesbestemmelse for jurisdiktioner, der pålægger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, kan den indberettende koncernenhed beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, og for statsløse gennemløbsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen, og som er pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat. En eventuel beslutning om, at ekstraskatten fastsættes til nul, finder tilsvarende anvendelse på joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, der er pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat, medmindre ekstraskatten kun opkræves af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 2. pkt., kan den indberettende koncernenhed dog ikke træffe beslutning om at anvende den permanente undtagelse, hvis der ved anvendelsen af den anerkendte kvalificerede

indenlandske ekstraskat er anvendt en undtagelse svarende til minimumsbeskatningslovens § 52, dvs. hvis koncernen er en multinational koncern i den indledende fast af dens internationale aktivitet, jf. definitionen i § 52, stk. 2, og den anerkendte indenlandske ekstraskat ikke pålægges disse koncerner.

Er den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat ikke pålagt investeringsenheder, finder en beslutning om at anvende den permanente undtagelse ikke anvendelse på de investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 3. pkt.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, kan den indberettende koncernenhed ikke træffes beslutning om at anvende den permanente undtagelse i følgende tilfælde:

- 1) En gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab eller er forpligtet til at anvende en regel om indkomstmedregning efter OECD's modelregler, er hjemmehørende i jurisdiktionen, og den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt enheden.
- 2) Den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt en sekuritiseringsenhed, jf. definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 52, eller den er pålagt en sekuritiseringsenhed, men opkræves hverken af enheden selv eller af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.
- 3) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. § minimumsbeskatningslovens 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 2, nr. 1-3.
- 4) Koncernen har valgt, at koncernenhederne eller medlemmerne af en joint venture-koncern i jurisdiktionen ikke skal være pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat.

Det foreslås, at *overskriften* før minimumsbeskatningslovens § 34 ophæves, og at minimumsbeskatningslovens § 34 og 34 a ligeledes ophæves.

Forslagene skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 16, hvorved der i minimumsbeskatningsloven foreslås indsat et nyt afsnit V a med titlen »Særlige undtagelser«. Dette afsnit foreslås at skulle omfatte både de eksisterende permanente undtagelser og flere nye permanente undtagelser.

Det foreslås ved lovforslagets § 1, nr. 16, således bl.a., at den permanente undtagelse i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2 og 3, overføres til minimumsbeskatningslovens § 52 a, og at den permanente undtagelse i minimumsbeskatningslovens § 34 for jurisdiktioner med ikkevæsentlige koncernenheder overføres til minimumsbeskatningslovens § 52 b.

Der foreslås dog enkelte ændringer i forhold til de gældende bestemmelser. Der henvises herom til bemærkningerne til de ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslåede bestemmelser i minimumsbeskatningslovens §§ 52 a og 52 b.

De gældende bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1 og 4, foreslås dog ikke afløst af nye bestemmelser i det foreslåede nye afsnit V a. Det vil medføre, at der ikke længere vil være en bemyndigelsesbestemmelse, der giver mulighed for at fastsætte regler om forenklede beregningsregler, der kan anvendes som led i permanente undtagelsesbestemmelser med henblik på at fastslå, at ekstraskatten i en jurisdiktion udgør nul.

Til nr. 14

Efter minimumsbeskatningslovens § 48, stk. 1, 1. pkt., opgøres og beregnes den indenlandske ekstraskat for en enhed efter reglerne i kapitel 5-11 og §§ 51 og 72-74, idet grundlaget for opgørelsen er den regnskabsstandard, der anvendes i de konsoliderede regnskaber.

Det indebærer, at den indenlandske ekstraskat for en enhed opgøres og beregnes efter de regler, der gælder for opgørelsen og beregningen af ekstraskatten efter reglerne om indkomstmedregning (minimumsbeskatningslovens kapitel 5-11), idet reglerne om overgang til beskatning efter minimumsbeskatningsreglerne (minimumsbeskatningslovens § 51) og den midlertidige undtagelsesbestemmelse baseret på koncernernes land for land-rapporter (minimumsbeskatningslovens §§ 72-74) ligeledes finder anvendelse.

Efter minimumsbeskatningslovens § 48, stk. 2, 1. pkt., gælder der dog ved opgørelsen af en enheds regulerede omfattede skatter til brug for opgørelsen og beregningen af den indenlandske ekstraskat enkelte afvigelser fra de regler om allokering af skatter, der efter bestemmelsen i minimumsbeskatningslovens § 25 finder anvendelse ved allokering af skatter efter reglen om indkomstmedregning. Skatter, der vedrører indkomsten i en dansk enhed, men som er pålagt en enhed i en anden jurisdiktion, skal som følge heraf ikke medregnes til den danske enheds regulerede omfattede skatter, selv om

sådanne skatter ville skulle allokeres til den danske enhed ved anvendelsen af reglen om indkomstmedregning.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 48, *stk. 1, 1. pkt.*, ændres »og §§ 51« til », § 51, kapitel 14 b, 14 e og 14 f, og §§«.

Den foreslåede ændring vil indebære, at der ved opgørelsen og beregningen af den indenlandske ekstraskat vil være mulighed for at anvende de foreslåede særlige undtagelser for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter og for forenklet beregning af den effektive skattesats, jf. bestemmelserne i de ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslåede nye kapitler 14 e og f.

Bortset fra muligheden for at anvende disse 2 nye særlige undtagelsesbestemmelser vil den foreslåede ændring ikke indebære nogen ændring af reglerne om opgørelse og beregning af den indenlandske ekstraskat.

Det bemærkes, at den foreslåede ændring vil medføre, at den særlige undtagelsesbestemmelse for ikkevæsentlige koncernenheder, jf. det ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslåede kapitel 14 b, kan anvendes ved opgørelsen og beregningen af den indenlandske ekstraskat. Dette er dog også tilfældet efter de gældende bestemmelser, idet undtagelsesbestemmelsen for ikkevæsentlige koncernenheder fremgår af minimumsbeskatningslovens § 34 a. Ved lovforslagets § 1, nr. 13 og 16, foreslås minimumsbeskatningslovens § 34 a imidlertid ophævet og erstattet af den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 b, der i det væsentlige svarer til den gældende § 34 a.

Til nr. 15

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 49, at den indenlandske ekstraskat, der skal betales af en koncernenhed, er den fulde ekstraskat, der efter reglerne om indkomstmedregning kan beregnes for koncernenheden efter minimumsbeskatningslovens § 29. Dog skal der ved beregningen ikke fratrækkes et beløb for kvalificeret indenlandsk ekstraskat, da et sådant fradrag ikke vil give mening. Den særlige undtagelse for anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskatter i minimumsbeskatningslovens § 34, *stk. 2*, finder ikke anvendelse ved opgørelsen af den indenlandske ekstraskat. En anvendelse af denne bestemmelse ved fastlæggelsen af det beløb, der skal betales i indenlandsk ekstraskat, ville ikke give mening, da det ville være udtryk for en fritagelse for ekstraskat efter både reglen om indkomstmedregning og reglen om indenlandsk ekstraskat.

UDKAST

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 50, at den indenlandske ekstraskat for medlemmer af en joint venture-koncern udgøres af den ekstraskat, som beregnes for medlemmet efter minimumsbeskatningslovens § 38, stk. 2. Dog skal der ved beregningen ikke fratrækkes et beløb for kvalificeret indenlandsk ekstraskat, da et sådant fradrag ikke vil give mening. Den særlige undtagelse for anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskatter i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, finder ikke anvendelse ved opgørelsen af den indenlandske ekstraskat. En anvendelse af denne bestemmelse ved fastlæggelsen af det beløb, der skal betales i indenlandsk ekstraskat, ville ikke give mening. Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 49, 2. pkt., og § 50, 2. pkt., ændres »§ 34, stk. 2« til »§ 52 a, stk. 1«.

Forslaget er en konsekvens af, at den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, ved lovforslagets § 1, nr. 13, foreslås ophævet og ved § 1, nr. 16, foreslås indsat i minimumsbeskatningslovens § 52 a, stk. 1.

Til nr. 16

(Til afsnit V a)

Minimumsbeskatningslovens §§ 34 og 34 a indeholder såkaldte permanente safe harbour-bestemmelser, der fastsætter særlige undtagelsesbestemmelser om, at ekstraskatten i en jurisdiktion kan fastsættes til nul, når visse nærmere betingelser er opfyldte. Undtagelsesbestemmelserne finder kun anvendelse, når den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom.

I OECD's Side-by-Side Package indgår flere nye permanente, særlige undtagelsesbestemmelser (safe harbour-bestemmelser).

Det foreslås, at der efter minimumsbeskatningslovens § 52 indsættes et nyt *Afsnit V a* med titlen Særlige undtagelser.

Det nye afsnit foreslås at skulle omfatte alle de permanente, særlige undtagelser.

(Til kapitel 14 a og § 52 a)

Minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2 og 3, fastsætter en permanent undtagelsesbestemmelse for jurisdiktioner, der pålægger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Kriterierne for, hvornår der foreligger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, er fastlagt i afsnit 5.1 i OECD's administrative retningslinjer fra juli 2023 og gennemført i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48. Det fremgår af § 4, nr. 48, bl.a., at en indenlandsk ekstraskat kun kan anses for en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, når den er konsistent med OECD's modelregler, jf. bestemmelsens litra b. Den skal således have en skatterate svarende til eller over minimumsskatteraten, ligesom den kun må indebære en fravigelse fra OECD's modelregler, hvor en sådan fravigelse enten er en betingelse for, at den kan anses for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, eller er omfattet af de i litra b udtrykkeligt opregnede tilladte fravigelser.

Det bemærkes, at det er OECD's Inclusive Framework, der afgør, om jurisdiktionernes regler om ekstraskat kan tildeles status som kvalificerede regler, herunder om en kvalificeret indenlandsk ekstraskat kan anerkendes, så den permanente undtagelsesbestemmelse kan finde anvendelse. OECD's Inclusive Frameworks beslutning om, hvorvidt en jurisdiktions regler kan anses for kvalificerede, vil skulle lægges til grund ved anvendelsen af minimumsbeskatningsreglerne i alle de jurisdiktioner, der har gennemført modelreglerne, herunder Danmark.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, kan den indberettende koncernenhed beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, og for statsløse genlemløsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen, og som er pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat. En eventuel beslutning om, at ekstraskatten fastsættes til nul, finder tilsvarende anvendelse på joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, der er pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat, medmindre ekstraskatten kun opkræves af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 2. pkt., kan den indberettende koncernenhed dog ikke træffe beslutning om at anvende den permanente undtagelse, hvis der ved anvendelsen af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er anvendt en undtagelse svarende til minimumsbeskatningslovens § 52, dvs. hvis koncernen er en multinational koncern i den indledende fase af dens internationale aktivitet, jf. definitionen i § 52, stk. 2, og den anerkendte indenlandske ekstraskat ikke pålægges disse koncerner.

Er den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat ikke pålagt investeringsenheder, finder en beslutning om at anvende den permanente undtagelse ikke anvendelse på de investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 3. pkt.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, kan den indberettende koncernenhed ikke træffe beslutning om at anvende den permanente undtagelse i følgende tilfælde:

- 1) En gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab eller er forpligtet til at anvende en regel om indkomstmedregning efter OECD's modelregler, er hjemmehørende i jurisdiktionen, og den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt enheden.
- 2) Den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt en sekuritiseringsenhed, jf. definitionen i § 4, nr. 52, eller den er pålagt en sekuritiseringsenhed, men opkræves hverken af enheden selv eller af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.
- 3) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf. § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af § 51, stk. 2, nr. 1-3.
- 4) Koncernen har valgt, at koncernenhederne eller medlemmerne af en joint venture-koncern i jurisdiktionen ikke skal være pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat.

Det foreslås, at der efter den foreslåede overskrift til det nye afsnit V a med titlen »Særlige undtagelser« indsættes et nyt *kapitel 14 a* med titlen Særlig undtagelse for anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskatter.

Det foreslås, at der i det nye kapitel 14 a indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 a.

Det foreslås i § 52 a, *stk. 1*, at har en jurisdiktion for et regnskabsår pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, kan den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, og for statsløse gennemløbsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen, og som er pålagt den indenlandske ekstraskat, jf. dog stk. 2. Er den anerkendte kvalificerede indenlandske

ekstraskat ikke pålagt investeringsenheder, finder 1. pkt. ikke anvendelse på de investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen. 1. pkt. finder anvendelse på joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, jf. § 38, der er pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, medmindre ekstraskatten kun opkræves af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

Den foreslåede bestemmelse vil uændret videreføre de gældende bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 1., 2. og 4. pkt.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 a, *stk. 2*, at den indberettende koncernenhed ikke kan træffe en beslutning efter stk. 1, 1. pkt., i følgende tilfælde:

- 1) En gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab eller er forpligtet til at anvende en regel om indkomstmedregning efter OECD's modelregler, er hjemmehørende i jurisdiktionen, og den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt enheden.
- 2) Den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt en sekuritiseringsenhed, eller den er pålagt en sekuritiseringsenhed, men opkræves hverken af enheden selv eller af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.
- 3) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf. § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af § 51, stk. 2, nr. 1-3.
- 4) Koncernen har valgt, at koncernenhederne eller medlemmerne af en joint venture-koncern i jurisdiktionen ikke skal være pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat.
- 5) Koncernen har ved anvendelsen af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat anvendt en undtagelse svarende til § 52.

Den foreslåede bestemmelses nr. 1-4 vil uændret videreføre de gældende bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 3, nr. 1-4. Det vil medføre, at en koncern, der befinder sig i en af de i nr. 1-4 beskrevne situationer i et regnskabsår, ikke vil kunne anvende den foreslåede permanente undtagelsesbestemmelse for det pågældende regnskabsår.

Den foreslåede bestemmelse i nr. 5 svarer til den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 2, 2. pkt. Den vil medføre, at en

multinational koncern i den indledende fase af dens internationale aktivitet, jf. definitionen i § 52, stk. 2, ikke vil kunne anvende den foreslåede permanente undtagelsesbestemmelse, hvis en sådan koncern ikke pålægges den indenlandske ekstraskat i den pågældende jurisdiktion.

(Til kapitel 14 b og § 52 b)

Minimumsbeskatningslovens § 34 a indeholder en permanent undtagelsesbestemmelse om forenklede beregningsregler for ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion.

Efter § 34 a, stk. 1, kan den indberettende koncernenhed 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 kan fastsættes til nul i regnskabsåret, hvis blot en enkelt af de nævnte betingelser er opfyldt.

Den første betingelse er 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.

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

Endelig kan ekstraskatten efter den tredje betingelse 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, skal både den totale omsætning for de ikkevæsentlige koncernenheder i jurisdiktionen, som er omfattet af valget, og den totale skatteomkostning for disse koncernenheder opgøres på grundlag af det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 4, er det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering 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, er det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering 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).

Faste driftssteder af koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, skal efter minimumsbeskatningslovens § 34 a,

stk. 2, også anses for ikkevæsentlige koncernenheder ved anvendelsen af bestemmelsen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 3, er det en betingelse for at anvende den særlige undtagelsesbestemmelse, at koncernen har udarbejdet konsoliderede regnskaber efter en almindeligt anerkendt regnskabsstandard som defineret i § 4, nr. 25, eller efter en godkendt regnskabsstandard som defineret i § 4, nr. 26. Er de konsoliderede regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard, skal de være reguleret for at forhindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. § 4, nr. 27. De konsoliderede regnskaber skal desuden have været undergivet ekstern revision.

For koncernenheder, hvis samlede omsætning, herunder i enhedens eventuelle faste driftssteder, i regnskabsåret er højere end 50 mio. euro, er det endeligt 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.

Det foreslås, at der efter den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 a indsættes et nyt *kapitel 14 b* med titlen *Særlig undtagelse for ikkevæsentlige koncernenheder*.

Det foreslås, at der i det nye kapitel 14 b indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 b.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 b, *stk. 1*, at den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, kan beslutte at ansætte den ekstraskat, der skal betales for de koncernenheder, der er hjemmehørende i samme jurisdiktion, til nul for et regnskabsår, når det samtidig besluttet at anvende stk. 2 for en eller flere koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, jf. dog stk. 4, og en af følgende betingelser er opfyldt for jurisdiktionen:

- 1) Den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 2, er lig med eller mindre end det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter § 30.
- 2) Betingelserne i § 32, stk. 1, nr. 1 og 2, er opfyldt.
- 3) Den effektive skattesats for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 1, er lig med eller højere end minimumsskattesatsen.

Det foreslås endvidere i minimumsbeskatningslovens § 52 b, *stk. 2*, at for en koncernenhed, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber, og som beslutningen efter *stk. 1* vedrører, anses

- 1) koncernenhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens kvalificerede nettoindkomst ved opgørelsen af den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, *stk. 2*,
- 2) koncernenhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens kvalificerede indtægter og kvalificerede indkomst ved anvendelsen af § 32, *stk. 1*, og
- 3) koncernenhedens aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens regulerede omfattede skatter i regnskabsåret.

De foreslåede bestemmelser svarer indholdsmæssigt i det væsentlige til den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, *stk. 1*.

I forhold til den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, *stk. 1*, foreslås dog en omskrivning og opdeling i to stykker med henblik på at sikre, at den særlige undtagelsesbestemmelses ordlyd og opbygning ligger tættere op ad den permanente undtagelsesbestemmelse, der er vedtaget i OECD-regi.

Den foreslåede omskrivning vil indebære to indholdsmæssige ændringer i forhold til den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, *stk. 1*.

For det første vil forslaget til § 52 b, *stk. 1*, indebære, at undtagelsesbestemmelsen kun kan finde anvendelse, hvis anvendelsen af de forenklede beregningsregler i forhold til en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion fører til, at ekstraskatten kan opgøres til nul samlet set for alle koncernenhederne i jurisdiktionen.

En anvendelse af undtagelsesbestemmelsen vil således kræve, dels at det vælges at anvende de forenklede beregningsregler i det foreslåede *stk. 2* for en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder, dels at der samlet for alle koncernenhederne i jurisdiktionen opgøres en ekstraskat på nul.

For de koncernenheder, der ikke er omfattet af valget af de forenklede beregningsregler i det foreslåede stk. 2, vil der ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab, de kvalificerede omfattede skatter og den effektive skattesats for de koncernenheder i jurisdiktionen, som udgangspunkt skulle anvendes de almindelige regler i minimumsbeskatningslovens kapitel 5-7. Det vil dog også være mulighed for at anvende de foreslåede særlige undtagelser for kvalificerede substansbaserede skatteincitament og den særlige undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats for de ikkevæsentlige koncernenheder, jf. bestemmelserne i de foreslåede nye kapitler 14 e og 14 f.

For det andet er betingelsen i den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, nr. 2, hvorefter den permanente undtagelsesbestemmelse kan finde anvendelse, hvis den samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering er mindre end 1 mio. euro, ændret. I stedet henvises der i forslaget til § 52 b, stk. 1, nr. 2, til, at undtagelsen vil kunne anvendes, hvis betingelserne i § 32, stk. 1, nr. 1 og 2, er opfyldt.

Denne ændring vil indebære, at de forenklede beregningsregler i forhold til en eller flere ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion vil kunne anvendes, hvis de gennemsnitlige kvalificerede indtægter i alle de koncernenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, er mindre end 10 mio. euro, og den gennemsnitlige kvalificerede indkomst er mindre end 1 mio. euro, eller der er et tab.

Det foreslås i § 52 b, *stk. 3*, at stk. 1 og 2 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.

Den foreslåede bestemmelse er en uændret videreførelse af den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 2.

Det foreslås i § 52 b, *stk. 4*, at stk. 1-3 alene finder anvendelse, 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, finder stk. 1-3 alene anvendelse 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.

Den foreslåede bestemmelse er en uændret videreførelse af den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 3.

Det foreslås i § 52 b, *stk. 5*, 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.

Den foreslåede bestemmelse er en uændret videreførelse af den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a, stk. 4.

(Til kapitel 14 c og § 52 c)

Minimumsbeskatningsreglernes overordnede formål er at opnå, at de store koncerner, der er omfattet af reglerne, i alle de jurisdiktioner, hvor koncernerne opererer, beskattes med en effektiv skattesats på mindst 15 pct. (minimumsskattesatsen). Udgangspunktet er, at den jurisdiktion, hvor de relevante enheder i koncernen er hjemmehørende, selv har adgang til at opkræve en eventuel ekstraskat ved at pålægge en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, jf. definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 28.

Hvis ekstraskatten ikke opkræves af jurisdiktionen selv, vil den som udgangspunkt skulle opkræves efter reglen om indkomstmedregning, jf. minimumsbeskatningslovens afsnit II. Efter reglen om indkomstmedregning er det som udgangspunkt den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, der skal opkræve den eventuelle ekstraskat for

alle koncernens enheder fra det ultimative moderselskab, jf. minimumsbeskatningslovens § 6. Hvis det ultimative moderselskab ikke er omfattet af en kvalificeret regel om indkomstmedregning – f.eks. fordi det er hjemmehørende i en jurisdiktion, der ikke har gennemført minimumsbeskatningsreglerne – vil det være hos et eventuelt mellemliggende moderselskab, at der vil skulle opkræve ekstraskat for de underliggende koncernenheder, jf. minimumsbeskatningslovens §§ 7 og 8.

Hvor ekstraskatten for en jurisdiktion hverken opkræves efter en regel om kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller efter reglen om indkomstmedregning, vil den skulle opkræves efter reglen om beskatning af underbeskattet overskud, jf. minimumsbeskatningslovens afsnit III.

Reglen om beskatning af underbeskattet overskud medfører, at ekstraskatten opkræves af de jurisdiktioner, hvor koncernen har enheder, og hvor der er gennemført en kvalificeret regel om beskatning af underbeskattet overskud. Den samlede ekstraskat for en jurisdiktion fordeles mellem de jurisdiktioner, hvor koncernen har enheder, og hvor en kvalificeret regel om beskatning af underbeskattet overskud er blevet gennemført.

I OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026 indgår en ny permanent særlig undtagelsesbestemmelse, der gælder for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system. Når den særlige undtagelsesbestemmelse finder anvendelse, vil den indberettende koncernenhed efter undtagelsesbestemmelsen kunne vælge, at ekstraskatten, der skal betales i en jurisdiktion efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud, for alle koncernenhederne ansættes til nul for regnskabsåret.

Reglerne om den særlige undtagelsesbestemmelse er indarbejdet i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt *kapitel 14 c* med titlen »særlig undtagelse for kvalificerede sideordnede systemer«.

Det foreslås, at der i det foreslåede kapitel 14 c indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 c vedrørende den særlige undtagelse for kvalificerede sideordnede systemer.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 c, *stk. 1*, at den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, kan beslutte, at ekstraskatten, der skal betales i en jurisdiktion efter reglerne om

indkomstmedregning og underbeskattet overskud, for alle koncernenhederne ansættes til nul for et regnskabsår, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den indberettende koncernenhed i en koncern, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system, vil kunne træffe en årlig beslutning om, at koncernenhederne ikke beskattes efter reglerne om indkomstmedregning eller beskatning af underbeskattet overskud.

Forslaget skal ses i sammenhæng med den ved lovforslagets § 1, nr. 3, foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54, der indeholder en definition af, hvad der vil skulle forstås ved et kvalificeret sideordnet system. Det vil efter denne definition bl.a. være et krav, at den pågældende jurisdiktion har både et anerkendt nationalt skattesystem og et anerkendt globalt skattesystem.

Der er ved lovforslagets § 1, nr. 3, også foreslået definitioner af, hvad der forstås ved et anerkendt nationalt skattesystem og et anerkendt globalt skattesystem (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56) og et anerkendt nationalt skattesystem (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 57). Der henvises til bemærkningerne til disse definitionsbestemmelser vedrørende kravene til, at en jurisdiktions skattesystem kan opnå status som et kvalificeret sideordnet skattesystem.

Et valg efter den foreslåede bestemmelse vil indebære, at der f.eks. ikke vil kunne opkræves ekstraskat efter reglen om indkomstmedregning hos et mellemliggende moderselskab, der er hjemmehørende i Danmark. Danske koncernenheder vil heller ikke kunne pålægges at betale ekstraskat efter minimumsbeskatningslovens afsnit III om beskatning af underbeskattet overskud. Valget vil derimod ikke have betydning for adgangen til at opkræve ekstraskat fra koncernens enheder efter de danske regler om indenlandsk ekstraskat, jf. minimumsbeskatningslovens afsnit IV.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 c, *stk. 2*, at der truffet beslutning efter *stk. 1*, ansættes ekstraskatten, der efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud allokeres til koncernen for direkte eller indirekte ejerandele i et joint venture eller et tilknyttet joint venture, til nul.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at valget efter stk. 1 også medfører, at den koncern, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system, ikke vil kunne pålægges at betale en eventuel ekstraskat efter reglerne om indkomstmedregning eller beskatning af underbeskattet underskud, når denne ekstraskat vedrører koncernens direkte eller indirekte ejerandel i et joint venture eller et tilknyttet joint venture.

Et joint venture er en enhed, hvis finansielle resultater indberettes efter den indre værdis metode i det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab, forudsat at det ultimative moderselskab direkte eller indirekte besidder mindst 50 pct. af ejerandelene i enheden, jf. minimumsbeskatningslovens § 38, stk. 4. Da et joint ventures finansielle resultat ikke konsolideres post for post i det konsoliderede regnskab, som det ultimative moderselskab udarbejder for koncernen, er et joint venture ikke en koncernenhed. En særlig regel er derfor nødvendig, fordi forslaget til stk. 1 kun vedrører koncernenheder.

Det er efter den foreslåede regel kun den ekstraskat, der allokeres til den koncern, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system, der nedsættes til nul, når der for denne koncern er truffet et valg om anvendelse af undtagelsesbestemmelsen. Hvis en anden koncern (også) direkte eller indirekte besidder mindst 50 pct. af ejerandelene i enheden, vil valget således ikke påvirke en eventuel ekstraskat, der allokeres til denne koncern.

(Til kapitel 14 d og § 52 d)

Hvor ekstraskatten for en jurisdiktion hverken opkræves efter en regel om kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller efter reglen om indkomstmedregning, vil den skulle opkræves efter reglen om beskatning af underbeskattet overskud, jf. minimumsbeskatningslovens afsnit III.

Reglen om beskatning af underbeskattet overskud medfører, at ekstraskatten opkræves af de jurisdiktioner, hvor koncernen har enheder, og hvor der er gennemført en kvalificeret regel om beskatning af underbeskattet overskud. Den samlede ekstraskat for en jurisdiktion fordeles mellem de jurisdiktioner, hvor koncernen har enheder, og hvor en kvalificeret regel om beskatning af underbeskattet overskud er blevet gennemført.

I OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026 indgår en ny permanent særlig undtagelsesbestemmelse, der gælder for koncerner, hvis ultimative

moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem. Når den særlige undtagelsesbestemmelse finder anvendelse, vil den indberettende koncernenhed efter undtagelsesbestemmelsen kunne vælge, at ekstraskatten, der skal betales efter reglerne om i underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, ansættes til nul.

Reglerne om den særlige undtagelsesbestemmelse er indarbejdet i bilag A, kapitel 5, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt *kapitel 14 d* med titlen »særlig undtagelse for kvalificerede ultimative moderselskabssystemer«.

Det foreslås, at der i det foreslåede kapitel 14 d indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 d, hvorefter den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, kan beslutte, at ekstraskatten, der skal betales efter reglerne om underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, ansættes til nul for et regnskabsår, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den indberettende koncernenhed i en koncern, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem, vil kunne træffe en årlig beslutning om, at koncernenhederne i den pågældende jurisdiktion ikke beskattes efter reglerne beskættning af underbeskattet overskud.

Et valg efter den foreslåede bestemmelse vil indebære, at f.eks. danske koncernenheder ikke vil kunne pålægges at betale ekstraskat efter minimumsbeskatningslovens afsnit III om beskættning af underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende.

Et valg efter den foreslåede bestemmelse vil derimod ikke have nogen betydning for andre jurisdiktioners mulighed for at anvende minimumsbeskatningsreglerne i relation til beskættning af indkomst oppebåret af den pågældende koncerns enheder uden for moderselskabets jurisdiktion.

UDKAST

Forslaget skal ses i sammenhæng med den ved lovforslagets § 1, nr. 3, foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 55, der indeholder en definition af, hvad der vil skulle forstås ved et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem. Det vil efter denne definition være et krav, at den pågældende jurisdiktion har et anerkendt nationalt skattesystem, og der er ved lovforslagets § 1, nr. 3, også foreslået en definition af, hvad der forstås ved et anerkendt nationalt skattesystem (forslaget til minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 56).

Der henvises til bemærkningerne til disse definitionsbestemmelser vedrørende kravene til, at en jurisdiktions skattesystem kan opnå status som et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

(Til kapitel 14 e og § 52 e)

Den effektive skattesats i en jurisdiktion beregnes som de regulerede omfattede skatter for alle koncernenhederne i jurisdiktionen delt med den kvalificerede nettoindkomst for koncernenhederne i jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 1. Er den effektive skattesats i jurisdiktionen under minimumsskattesatsen på 15 pct., beskattes den kvalificerede nettoindkomst i jurisdiktionen med procenten for ekstraskat i jurisdiktionen, dvs. med den positive forskel i procentpoint mellem minimumsskattesatsen og den effektive skattesats for jurisdiktionen, jf. minimumsbeskatningslovens § 29, stk. 2, 2. pkt. Det er dog kun det såkaldte »overskydende overskud« for jurisdiktionen, der beskattes, dvs. et eventuelt positivt beløb beregnet som den kvalificerede nettoindkomst i jurisdiktionen med fradrag for den substansbaserede indkomstudelukkelse, efter minimumsbeskatningslovens § 30.

Reglerne om opgørelsen af den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab) i jurisdiktionen fremgår af minimumsbeskatningslovens kapitel 5. Reglerne om opgørelsen af de regulerede omfattede skatter i jurisdiktionen fremgår af minimumsbeskatningslovens kapitel 6.

Minimumsbeskatningslovens § 21 opregner de skatter, der anses for omfattede skatter. Omfattet er først og fremmest de (selskabs)skatter, der indgår i en koncernenheds regnskaber, for så vidt angår enhedens indkomst eller overskud eller enhedens andel af en anden koncernenheds indkomst eller overskud, hvori enheden har en ejerandel.

Ved opgørelsen af en enheds regulerede omfattede skatter tages der udgangspunkt i de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i enhedens

regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab, for så vidt angår omfattede skatter i regnskabsåret, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1. De regulerede omfattede skatter opgøres ved at regulere det nævnte beløb efter reglerne i minimumsbeskatningslovens §§ 22-26.

Der gælder særlige regler for behandlingen af såkaldte skattegodtgørelser. En skattegodtgørelse er et beløb, som den skattepligtige kan modregne i skyldige skatter. Udgangspunktet er, at skattegodtgørelser behandles som ikkekvalificerede skattegodtgørelser, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 39. Når en ikkekvalificeret skattegodtgørelse udnyttes og således modregnes i regnskabsårets skyldige skatter, behandles dette som en reduktion af de omfattede skatter i det pågældende regnskabsår, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, litra c. I det regnskabsår, hvor en ikkekvalificeret skattegodtgørelse udnyttes, medfører det derfor en nedsættelse af den effektive skattesats, der opgøres for enheden.

Visse skattegodtgørelser behandles dog i stedet som kvalificerede skattegodtgørelser, jf. definitionen i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 38. For at være kvalificeret skal en skattegodtgørelse enten være refunderbar eller omsættelig.

En skattegodtgørelse anses for refunderbar, hvis den senest 4 år efter den dato, hvor koncernenheden er berettiget til at modtage godtgørelsen, kan kræves udbetalt kontant eller med tilsvarende likvide midler, i det omfang den ikke anvendes til at nedsætte omfattede skatter.

En omsættelig skattegodtgørelse anses for en kvalificeret skattegodtgørelse, hvis den kan overdrages til en uafhængig tredjemand i det indkomstår, hvor der erhverves ret til godtgørelsen, eller senest 15 måneder efter indkomstårets udløb. En omsættelig skattegodtgørelse er som udgangspunkt kun en kvalificeret skattegodtgørelse, hvis den inden for den oven for nævnte periode – dvs. senest 15 måneder efter udløbet af det indkomstår, hvor der er erhvervet ret til godtgørelsen – er overdraget til en uafhængig tredjemand til en pris, der mindst udgør 80 pct. af godtgørelsens netto nutidsværdi. Selv om den konkrete godtgørelse ikke er blevet overdraget, skal den også anses for en kvalificeret skattegodtgørelse, hvis tilsvarende godtgørelser er overdraget til uafhængige tredjemænd i samme periode til en tilsvarende pris.

Efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, nr. 11, skal kvalificerede skattegodtgørelser tillægges ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst (eller det kvalificerede tab), i det omfang de ikke allerede er medregnet ved

opgørelsen af den regnskabsmæssige indkomst. Er kvalificerede skattegodtgørelser regnskabsmæssigt blevet behandlet som en nedsættelse af koncernenhedens omfattede skatter, skal beløbet efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 2, nr. 4, tillægges ved opgørelsen af koncernenhedens omfattede skatter.

I OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026 indgår en ny permanent særlig undtagelsesbestemmelse, der gælder for koncerner, der har modtaget såkaldte kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, og som skal gælde for regnskabsår, der begynder den 1. januar 2026 eller senere.

Reglerne om denne undtagelsesbestemmelse er indarbejdet i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt *kapitel 14 e* med titlen »særlig undtagelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter«.

Det foreslås, at der i det foreslåede kapitel 14 e indsættes en ny bestemmelse som minimumsbeskatningslovens § 52 e om den særlige undtagelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, stk. 1, at den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, kan beslutte, at ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter i regnskabsåret, i en jurisdiktion ansættes til nul. Den indberettende koncernenhed kan samtidig beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses for at være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis den kvalificerede skattegodtgørelse beregnes på baggrund af enten

- 1) afholdte udgifter eller
- 2) mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen.

Forslaget skal ses i sammenhæng med den ved lovforslagets § 1, nr. 3, foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 58, der indeholder en definition af, hvad der vil skulle forstås ved et kvalificeret substansbaseret skatteincitament. Der henvises til bemærkningerne til denne definitionsbestemmelse vedrørende kravene til, at et skatteincitament, som reducerer de aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen, kan anses for et kvalificeret substansbaseret skatteincitament.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den indberettende koncernen-
hed årligt vil kunne beslutte, at ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalifi-
cerede substansbaserede skatteincitamenter i regnskabsåret, i en jurisdiktion
ansættes til nul.

Et valg efter bestemmelsen vil ikke, som det er tilfældet ved de øvrige per-
manente særlige undtagelsesbestemmelser i det foreslåede afsnit V a, nød-
vendigvis medføre, at der slet ikke skal betales ekstraskat i jurisdiktionen.
Derimod vil valget medføre, at der opgøres et beløb, ekstraskattebeløbet,
der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter i regn-
skabsåret, og at dette beløb vil kunne fratrækkes en eventuel opgjort ekstra-
skat, jf. nærmere nedenfor om opgørelsen af det beløb, der kan fratrækkes.

En kvalificeret skattegodtgørelse omfattet af minimumsbeskatningslovens §
4, nr. 38, reducerer ikke de aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale
omfattede skatter i jurisdiktionen, idet den i stedet behandles som indkomst
for modtageren. Det foreslåede 2. pkt. indebærer imidlertid, at den indberet-
tende koncernenhed kan beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses
for at være et kvalificeret substansbaseret skatteincitament.

En sådan beslutning vil dog kun kunne træffes, hvis den kvalificerede skat-
tegodtgørelse beregnes på baggrund af afholdte udgifter eller mængden af
materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. Dette svarer til de betingelser,
der efter den i lovforslagets § 1, nr. 3, foreslåede bestemmelse i minimums-
beskatningslovens § 4, nr. 58, vil skulle være opfyldt, for at et skatteincita-
ment vil kunne anses for et kvalificeret substansbaseret skatteincitament.
Der henvises derfor til bemærkningerne til denne bestemmelse om, hvornår
der foreligger et udgiftsbaseret eller et produktionsbaseret skatteincitament.

Træffes der et valg efter den foreslåede bestemmelse, vil den kvalificerede
skattegodtgørelse ikke skulle medregnes ved opgørelsen af enhedens kvali-
ficerede indkomst eller tab i jurisdiktionen, men vil i stedet skulle behandles
som en ikkekvalificeret skattegodtgørelse, der anses for et kvalificeret sub-
stansbaseret skatteincitament. Skattegodtgørelsen vil således i princippet
skulle anses for at nedsætte de omfattede skatter i jurisdiktionen, men som
følge af valget vil den ekstraskat, der svarer til skattegodtgørelsen, imidler-
tid kunne ansættes til nul, dvs. at dette ekstraskattebeløb vil kunne fratræk-
kes en eventuel opgjort ekstraskat.

Det vil ikke være et krav, at valget omfatter alle de kvalificerede skattegodt-
gørelser i jurisdiktionen, og valget vil også kunne træffes for en del af en

bestemt kvalificeret skattegodtgørelse, jf. punkt 22 i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, *stk. 2*, at ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, beregnes som forskellen mellem:

- 1) Ekstraskatten for jurisdiktionen beregnet, efter at reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter efter *stk. 3* er foretaget.
- 2) Ekstraskatten for jurisdiktionen, som den ville have været beregnet uden beslutningen efter *stk. 1*.

Den foreslåede bestemmelse fastsætter den overordnede regel, der efter forslaget vil skulle danne grundlag for opgørelsen af det ekstraskattebeløb, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, dvs. det beløb der vil kunne fratrækkes en eventuel opgjort ekstraskat, hvis der træffes et valg efter det foreslåede *stk. 1*.

Bestemmelsen vil indebære, at det opgøres, dels hvad der er ekstraskatten for jurisdiktionen beregnet, efter at der er foretaget en regulering for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter efter den foreslåede bestemmelse i *stk. 3*, jf. herom umiddelbart nedenfor, dels hvad der er ekstraskatten for jurisdiktionen, således som denne ekstraskat ville have været beregnet, hvis undtagelsesbestemmelsen ikke fandt anvendelse. Differencen mellem disse to beløb vil herefter udgøre den del af ekstraskatten, som kan ansættes til nul, når der træffes et valg efter den foreslåede undtagelsesbestemmelse.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, *stk. 3*, at er der truffet beslutning efter *stk. 1*, forhøjes de regulerede omfattede skatter for koncernhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, med det mindste af følgende beløb:

- 1) De kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i regnskabsåret, jf. *stk. 4*.
- 2) Substansloftet for jurisdiktionen, jf. *stk. 5*.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at der med henblik på at beregne, hvad der er ekstraskatten, efter at der er foretaget en regulering for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, jf. forslaget til *stk. 2*, nr. 1, skal ske en forhøjelse af de skatter, der medregnes som regulerede omfattede skatter for koncernhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen.

Forhøjelsen vil som udgangspunkt skulle ske med et beløb, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, der er anvendt i regnskabsåret, jf. herom forslaget til stk. 4, men beløbet vil dog ikke kunne overstige det såkaldte substansloft, jf. herom forslaget til stk. 5.

Ved en forhøjelse af de skatter, der medregnes som regulerede omfattede skatter for koncernenhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, øges den effektive skattesats i jurisdiktionen. I tilfælde, hvor der inden anvendelsen af den foreslåede undtagelsesbestemmelse kan opgøres en ekstraskat for jurisdiktionen, vil reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter efter den foreslåede bestemmelse således medføre, at der beregnes en lavere – eventuelt slet ingen – ekstraskat i jurisdiktionen.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, *stk. 4*, at de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i et regnskabsår opgøres som summen af:

- 1) Reduktionen af omfattede skatteforpligtelser i regnskabsåret som følge af anvendelsen af en skattegodtgørelse.
- 2) Beløbet for det yderligere fradrag i regnskabsåret multipliceret med selskabsskattesatsen.
- 3) Beløbet for indkomstskattefritagelsen, der henføres til udgifter berettiget til kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, multipliceret med selskabsskattesatsen. I tilfælde, hvor incitamentet består af en nedsat skattesats, multipliceres den indkomst, der beskattes med den nedsatte skattesats, med forskellen mellem selskabsskattesatsen og den nedsatte sats.

Den foreslåede bestemmelse indeholder nærmere regler om opgørelsen af det beløb, der udgøres af de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, der er anvendt i regnskabsåret. Dette beløb vil efter bestemmelsen i forslaget til stk. 3 kunne tillægges de skatter, der medregnes som regulerede omfattede skatter for koncernenhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, idet forhøjelsen dog ikke vil kunne overstige det såkaldte substansloft, jf. herom forslaget til stk. 5.

Bestemmelsen har således til formål at opgøre det samlede beløb, som de omfattede skatter for koncernenhederne i jurisdiktionen er blevet reduceret med i det pågældende regnskabsår som følge af de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter.

Der sondres efter forslaget mellem tre typer skatteincitamenter.

En skattegodtgørelse er et beløb, som den skattepligtige kan modregne i skyldige skatter. Det beløb, som de omfattede skatter for koncernenhederne i jurisdiktionen er blevet reduceret med i det pågældende regnskabsår, udgøres derfor af den reduktion af disse skatter, som er opnået ved at anvende skattegodtgørelsen til modregning i regnskabsårets skatter, jf. den foreslåede bestemmelses nr. 1.

Et substansbaseret skatteincitament vil også kunne tildeles i form af en ret til at foretage et yderligere fradrag. Det kan være et såkaldt overparitetsfradrag, hvor den skattepligtige har adgang til at fradrage et beløb, der overstiger den afholdte udgift, eller en ret til at anse et bestemt (yderligere) beløb for skattefrit, f.eks. et særligt bundfradrag eller lignende (på engelsk en »tax allowance«). Det beløb, som de omfattede skatter for koncernenhederne i jurisdiktionen er blevet reduceret med i det pågældende regnskabsår, udgøres i sådanne tilfælde af den reduktion af skatterne, som er opnået ved det yderligere fradrag, dvs. det yderligere fradrag multipliceret med selskabsskattesatsen, jf. den foreslåede bestemmelses nr. 2.

Endeligt kan et substansbaseret skatteincitament bestå i en indkomstskattefritagelse eller en nedsættelse af skattesatsen, når der afholdes bestemte udgifter. Det beløb, som de omfattede skatter for koncernenhederne i jurisdiktionen er blevet reduceret med i det pågældende regnskabsår, udgøres ved en indkomstskattefritagelse af det fritagne beløb multipliceret med selskabsskattesatsen, mens nedsættelsen ved en nedsat skattesats er det beløb, som fremkommer ved at multiplicere den indkomst, der beskattes med den nedsatte skattesats, med forskellen mellem selskabsskattesatsen og den nedsatte sats, jf. den foreslåede bestemmelses nr. 3.

Der kan i øvrigt henvises til boks 2.5 i bilag A, kapitel 2, afsnit 3, i kommentarerne til OECD's modelregler, hvor der er opstillet et konkret eksempel på opgørelse af de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i et regnskabsår.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, *stk. 5*, at substansloftet for koncernen i en jurisdiktion i et regnskabsår opgøres som 5,5 pct. af den højeste sum af enten

- 1) berettigede lønomkostninger for berettigede ansatte, jf. § 30, stk. 9, nr. 1 og 2, der udøver aktiviteter for den multinationale koncern eller den store nationale koncern i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret, eller

- 2) afskrivningerne og nedskrivningerne, som er medregnet i den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab, på berettigede materielle aktiver, jf. § 30, stk. 9, nr. 3, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret.

Den foreslåede bestemmelse fastlægger størrelsen af det substansloft, der efter forslaget til stk. 3 udgør det maksimale beløb, som de regulerede omfattede skatter for koncernenhederne kan forhøjes med som følge af reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter.

Substansloftet vil efter forslaget skulle være baseret på de faktorer, der indgår ved beregningen af den substansbaserede indkomstudelukkelse efter minimumsbeskatningslovens § 30, og som skal sikre, at reglerne om minimumsbeskatning ikke finder anvendelse, i det omfang koncernen må anses for at have en reel, væsentlig og konkret tilstedeværelse i jurisdiktionen.

De berettigede lønomkostninger til berettigede ansatte er efter minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 9, nr. 1 og 2, lønudgifter m.v. til både fuldtids- og deltidsbeskæftigede i en koncernenhed og uafhængige underleverandører, som deltager i koncernens ordinære driftsaktiviteter under koncernens ledelse og kontrol.

Det bemærkes, at der ved opgørelsen af de lønomkostninger, der kan medregnes ved opgørelsen af den substansbaserede indkomstudelukkelse efter minimumsbeskatningslovens § 30, ikke kan medregnes lønomkostninger, der er kapitaliseret og medregnet i den bogførte værdi for berettigede materielle aktiver. Det skyldes, at de pågældende lønomkostninger i forvejen er medregnet ved opgørelsen af den substansbaserede indkomstudelukkelse i kraft af, at en procentdel af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver i jurisdiktionen medregnes. Der kan herom i øvrigt henvises til bemærkningerne den ved lovforslagets § 1, nr. 16, foreslåede bestemmelse i § 52 e.

Det vil derimod ikke udelukke medregning af lønomkostninger efter den foreslåede bestemmelse, at der er tale om lønomkostninger, der (også) er kapitaliseret og medregnet i den bogførte værdi for berettigede materielle aktiver. Det skyldes, at der i relation til beregningen af substansloftet enten skal tages udgangspunkt i de berettigede lønomkostninger eller i afskrivninger og nedskrivninger på berettigede aktiver. Medregning af denne type lønomkostninger vil således ikke være udtryk for en dobbeltmedregning.

Substansloftet vil efter den foreslåede bestemmelse også kunne vælges opgjort til 5,5 pct. af afskrivningerne og nedskrivningerne, som er medregnet i den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab, på berettigede materielle aktiver, jf. minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 9, nr. 3, der er placeret i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret.

Efter minimumsbeskatningslovens § 30, stk. 9, nr. 3, medregnes til de berettigede aktiver 1) materielle anlægsaktiver, der er placeret i jurisdiktionen, 2) naturressourcer, der befinder sig i jurisdiktionen, 3) en lejers brugsret til materielle aktiver, der er placeret i jurisdiktionen, og 4) en licens eller lignende til brug af fast ejendom eller udnyttelse af naturressourcer, som indebærer betydelige investeringer i materielle aktiver.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, *stk. 6*, at den indberettende koncernenhed ved en beslutning truffet efter § 54, stk. 1, kan beslutte, at substansloftet for en jurisdiktion i stedet opgøres som 1 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver med undtagelse af jord og andre aktiver, der ikke er afskrivningsberettigede, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i det regnskabsår.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende en alternativ metode for opgørelsen af substansloftet, hvorefter dette loft i stedet opgøres som 1 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver med undtagelse af jord og andre aktiver, der ikke er afskrivningsberettigede, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret.

En eventuel beslutning om at anvende denne alternative metode til opgørelse af substansloftet vil være omfattet af minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, hvilket indebærer, at den vil være bindende for en 5-årig periode.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, *stk. 7*, at tilbagekaldes en beslutning truffet efter stk. 6, skal afskrivninger og nedskrivninger på et materielt aktiv udelukkes fra opgørelsen efter stk. 5, nr. 2, hvis den bogførte værdi på det materielle aktiv er indgået i beregningen af substansloftet efter stk. 6 i et tidligere regnskabsår.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at hvis en beslutning efter forslaget til stk. 6 tilkaldes, så substansloftet efter udløbet af den 5-årige bindingsperiode opgøres efter stk. 5, vil afskrivninger og nedskrivninger på et materielt aktiv, der er indgået i beregningen af substansloftet i den periode, hvor

substansloftet har været opgjort efter stk. 6, ikke kunne indgå i opgørelsen af substansloftet efter forslaget til stk. 5, nr. 2.

Det vil således ikke være muligt først at anvende en beregning baseret på aktivernes bogførte værdier, mens disse værdier er høje, mens der derefter skiftes til en beregning baseret på årets af- og nedskrivninger på de samme aktiver, når aktivernes bogførte værdi er faldet.

(Til kapitel 14 f og § 52 f)

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 kan ansættes til nul. Bestemmelsen er udformet i overensstemmelse med den foreslåede ramme for permanente kvalificerede undtagelsesbestemmelser, 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.

Den kvalificerede safe harbour-aftale fra december 2022 indeholder en overordnet beskrivelse af, hvordan de permanente undtagelsesbestemmelser kan udformes, idet det samtidig er anført, at beregningsreglerne fastsættes efterfølgende ved administrative retningslinjer fra OECD.

Den ene af de tre permanente undtagelsesbestemmelser, der omtales i minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, er en permanent undtagelse, hvor den effektive skattesats baseret på forenklede beregninger af indkomsten og skatterne for koncernenhederne i jurisdiktionen er lig med eller højere end minimumsskattesatsen på 15 pct. Denne permanente undtagelse fremgår af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 1, nr. 3.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 4, at skatte- og vækstministeren er bemyndiget til ved bekendtgørelse at fastsætte regler om de forenklede beregningsregler.

Den effektive skattesats for en multinational koncern eller en stor national koncern skal efter minimumsbeskatningslovens § 28 beregnes for hver jurisdiktion, hvis der er en kvalificeret nettoindkomst i jurisdiktionen i det pågældende regnskabsår. Den effektive skattesats beregnes som de regulerede omfattede skatter opgjort efter minimumsbeskatningslovens kapitel 6 for koncernenhederne i jurisdiktionen delt med den kvalificerede nettoindkomst opgjort efter minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 2, for koncernenhederne i jurisdiktionen.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 2, at koncernenhed er enhver enhed, der indgår i en multinational koncern eller en stor national koncern, og alle faste driftssteder, der tilhører en hovedenhed, som indgår i en multinational koncern.

Koncernenhederne anses efter minimumsbeskatningslovens § 5 som udgangspunkt som hjemmehørende i den jurisdiktion, hvor de betragtes som skattemæssigt hjemmehørende på baggrund af ledelsens sæde, etableringssted eller lignende kriterier. Hvis det ikke kan fastslås, hvor en enhed er hjemmehørende, anses enheden for at være hjemmehørende i den jurisdiktion, hvor den blev oprettet.

Et fast driftssted anses som udgangspunkt som hjemmehørende i den jurisdiktion, hvor det skattemæssigt behandles som et fast driftssted.

Koncernenhederne, herunder de faste driftssteder, vil derfor indgå i beregningen af den effektive skattesats i den jurisdiktion, hvor de er hjemmehørende.

Dette gælder dog ikke, hvis koncernenheden er en minoritetsejet koncernenhed eller er en del af en minoritetsejet underkoncern. Efter minimumsbeskatningslovens § 33 foretages der en separat beregning af den effektive skattesats for en jurisdiktion for en minoritetsejet koncernenhed og for medlemmerne af en minoritetsejet koncern. En minoritetsejet koncernenhed er en koncernenhed, i hvilken det ultimative moderselskab har en direkte eller indirekte ejerandel på 30 pct. eller mindre.

Der foretages også en separat beregning for hver statsløs enhed efter minimumsbeskatningslovens § 28, stk. 4. Statsløse enheder er gennemløbsenheder, dvs. enheder, der anses for at være skattemæssigt transparente i den jurisdiktion, hvor de er oprettet, og visse faste driftssteder.

Derudover foretages der en separat beregning for investeringsenheder, der ikke er skattemæssigt transparente, efter minimumsbeskatningslovens § 40. Investeringsenheder er defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 30-32, og omfatter investeringsfonde og ejendomsinvesteringsselskaber m.v. Minimumsbeskatningslovens § 40 finder ikke anvendelse, hvis investeringsenhedens indkomst er omfattet af en beslutning truffet efter enten minimumsbeskatningslovens § 41, hvorefter investeringsenheden på visse betingelser kan behandles som en transparent enhed, eller efter minimumsbeskatningslovens § 42, hvorefter en koncernenhed på visse betingelser kan

anvende en metode med skattepligtigt udbytte med hensyn til enhedens ejerandel i investeringsenheden.

Begrebet koncernenheder omfatter ikke et joint venture eller tilknyttede joint ventures. Beregningen af den effektive skattesats for et joint venture eller for en joint venture-koncern foretages ifølge minimumsbeskatningslovens § 38, stk. 2, også separat. En joint venture-koncern opgør den effektive skattesats, som var de koncernenheder i en separat koncern, hvor joint venturet var det ultimative moderselskab i denne koncern.

I OECD's Side-by-Side Package fra januar 2026 indgår en ny permanent særlig undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats.

Reglerne om denne undtagelsesbestemmelse er indarbejdet i bilag A, kapitel 2, afsnit 4, i kommentarerne til OECD's modelregler.

Det foreslås, at der i minimumsbeskatningsloven indsættes et nyt *kapitel 14 f* med titlen »særlig undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats«.

Det nye kapitel foreslås at skulle omfatte de forenklede beregningsregler for opgørelsen af den effektive skattesats, der er vedtaget i OECD-regi. De forenklede beregningsregler foreslås således fastsat direkte i loven frem for ved udstedelse af bekendtgørelse i medfør af minimumsbeskatningslovens § 34, stk. 4, jf. stk. 1. Det bemærkes, at minimumsbeskatningslovens § 34 foreslås ophævet ved lovforslagets § 1, nr. 13, og at bestemmelserne i stk. 1 og 4 ikke foreslås erstattet af tilsvarende bestemmelser.

Det foreslås som minimumsbeskatningslovens § 52 *f, stk. 1*, at den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at den ekstraskat, der skal betales for koncernenhederne i en jurisdiktion, ansættes til nul for et regnskabsår, hvis en af følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Den effektive skattesats for jurisdiktionen i regnskabsåret opgjort efter den forenklede beregning i dette kapitel er mindst lig med minimumsskattesatsen. Efter dette kapitel beregnes den effektive skattesats som de forenklede skatter delt med den forenklede indkomst.
- 2) Den forenklede indkomst i jurisdiktionen i regnskabsåret er negativ.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den indberettende koncernenhed årligt kan beslutte, at ekstraskatten for en jurisdiktion ansættes til nul, hvis den effektive skattesats for jurisdiktionen opgjort efter den forenklede

beregning efter reglerne i det foreslåede kapitel 14 f i regnskabsåret er mindst 15 pct. Den effektive skattesats vil skulle beregnes ved, at de regulerede omfattede skatter deles med den kvalificerede nettoindkomst. Det svarer grundlæggende til beregningen af den effektive skattesats efter minimumsbeskatningslovens § 28, idet forskellen blot er, at de forenklede skatter erstatter de regulerede omfattede skatter, og den forenklede indkomst erstatter den kvalificerede nettoindkomst.

Den foreslåede bestemmelse vil endvidere medføre, at den indberettende koncernenhed kan beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul, hvis den forenklede indkomst i jurisdiktionen i regnskabsåret er negativ. Koncernen vil således også kunne anvende den forenklede beregning i regnskabsår, hvor koncernen har underskud i den pågældende jurisdiktion. Der vil eventuelt skulle opgøres et beløb for den forenklede regulering for negative skatter, se nærmere herom i bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 m.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 f, *stk. 2*, at et joint venture og dets tilknyttede joint ventures anses for at være koncernenheder ved anvendelsen af dette kapitel. Den effektive skattesats beregnes separat for et joint venture og for en joint venture-koncern.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at reglerne i kapitel 14 f, der finder anvendelse på koncernenheder, vil finde tilsvarende anvendelse på et joint venture og dets eventuelle tilknyttede joint ventures. Samtidigt opretholdes det som i minimumsbeskatningslovens § 38, at den effektive skattesats vil skulle beregnes separat for et joint venture, der ikke har tilknyttede joint ventures, og separat for en joint venture-koncern (dvs. joint venturet og dets tilknyttede joint ventures).

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 f, *stk. 3*, at den indberettende koncernenhed kan beslutte, at investeringsenheder indgår i beregningen af den effektive skattesats efter dette kapitel sammen med koncernenheder, der ikke er minoritetsejede koncernenheder, når koncernenhederne og investeringsenhederne er hjemmehørende i den samme jurisdiktion. En investeringsenhed anses for at være hjemmehørende i samme jurisdiktion som koncernenhederne, hvis alle dens koncernenhedsejere er hjemmehørende i jurisdiktionen, og der ikke er truffet beslutning efter §§ 41 eller 42 for nogen af disse ejere.

Dette medfører, at den indberettende koncernenhed vil kunne beslutte, at investeringsenheder ikke vil skulle opgøre en separat effektiv skattesats, men vil kunne indgå i de øvrige koncernenheders samlede opgørelse i jurisdiktionen. Det vil være en betingelse, at der er tale om investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, dvs. at alle dens koncernenhedsejere er hjemmehørende i jurisdiktionen. Det vil endvidere være en betingelse, at der ikke er truffet beslutning om at anvende minimumsbeskatningslovens §§ 41 eller 42 for nogen af koncernenhedsejerne.

(Til § 52 g)

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, at en koncernenheds regnskabsmæssige indkomst er enhedens indkomst før eventuelle konsolideringsreguleringer til eliminering af koncerninterne transaktioner, således som dette resultat er opgjort ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab. I koncernenhedens regnskabsmæssige indkomst medregnes som udgangspunkt ikke reguleringer som følge af allokering af købesum.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 13, stk. 1, 1. pkt., at en koncernenheds regnskabsmæssige indkomst er det resultat, som enheden har fastsat efter den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab. Ved det konsoliderede regnskab forstås efter minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 6, som udgangspunkt regnskaber, der er udarbejdet af en enhed efter en almindeligt anerkendt regnskabsstandard, som viser aktiver, passiver, indtægter, udgifter og pengestrømme i enheden og i alle enheder, hvor den har bestemmende indflydelse, som om der var tale om en enkelt økonomisk enhed.

Har det ultimative moderselskab ikke udarbejdet sine konsoliderede regnskaber i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt regnskabsstandard, men f.eks. en godkendt regnskabsstandard, reguleres det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber efter minimumsbeskatningslovens § 13, stk. 2, for at forhindre væsentlige konkurrencefordrejninger.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 13, stk. 1, 2. pkt., at det i tilfælde, hvor det ikke med rimelighed er praktisk muligt at ansætte den regnskabsmæssige indkomst for en koncernenhed på grundlag af den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab, kan den regnskabsmæssige indkomst for koncernenheden for regnskabsåret ansættes ved anvendelse af en anden

almindeligt anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, forudsat at

- 1) koncernenhedens regnskaber er ført på grundlag af denne regnskabsstandard,
- 2) oplysningerne i regnskaberne er pålidelige og
- 3) permanente afvigelser på over 1 mio. euro, som følger af anvendelsen af et bestemt princip eller en bestemt standard på indtægts- eller udgiftsposter eller transaktioner, når dette princip eller denne standard afviger fra den standard, der anvendes ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskaber, reguleres, så de svarer til den behandling, der kræves for den pågældende post i henhold til den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af de konsoliderede regnskaber.

Almindeligt anerkendte regnskabsstandarder og godkendte regnskabsstandarder er defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 25 og 26. Almindeligt anerkendte regnskabsstandarder omfatter den internationale regnskabsstandard (IFRS) og de almindeligt anerkendte regnskabsprincipper i bl.a. EU's medlemslande (herunder Danmark), Storbritannien og USA.

Efter definitionen af anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 48, skal en sådan indenlandsk ekstraskat som udgangspunkt også baseres på regnskaber, der er udarbejdet efter den regnskabsstandard, der følger af § 13, stk. 1. Den kan dog også baseres på regnskaber, der er udarbejdet efter en lokal regnskabsstandard, der dog kun kan anvendes, hvis

- i) samtlige koncernenheder i jurisdiktionen anvender den lokale regnskabsstandard og er forpligtet hertil efter jurisdiktionens regler,
- ii) koncernenhedernes regnskaber er undergivet ekstern revision,
- iii) koncernenhederne i jurisdiktionen har samme regnskabsår som det ultimative moderselskab og
- iv) den lokale regnskabsstandard er en almindeligt anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, idet regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard skal justeres for at hindre væsentlige konkurrencefordrejninger.

En koncernenheds omfattede skatter opgøres ifølge minimumsbeskatningslovens § 21, stk. 1, nr. 1, med udgangspunkt i de skatter, der indgår i

koncernenhedens regnskaber, for så vidt angår enhedens indkomst eller enhedens andel af en anden koncernenheds indkomst, hvori enheden har en ejerandel. En koncernenheds regulerede omfattede skatter i et regnskabsår opgøres efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1, ved at regulere summen af de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i enhedens regnskabsmæssige indkomst, for så vidt angår omfattede skatter i regnskabsåret, med bl.a. det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat efter minimumsbeskatningslovens § 23.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 g, *stk. 1*, at den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en jurisdiktion fastsættes efter den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab i overensstemmelse med principperne i § 12, stk. 2, og § 13, medmindre andet følger af dette kapitel.

Dette medfører, at der vil skulle anvendes samme kilde til fastsættelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter, som der anvendes ved fastsættelsen af indkomsten og skatterne efter OECD's modelregler og minimumsbeskatningslovens §§ 12, 13, 21 og 22. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter vil som udgangspunkt skulle opgøres på baggrund af oplysningerne i regnskaberne opgjort i overensstemmelse med den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab.

Koncernerne vil alene skulle opgøre den forenklede indkomst for jurisdiktionen med henblik på den forenklede beregning af den effektive skattesats. Det er således ikke nødvendigt at opgøre indkomsten for hver enkelt koncernenhed og derefter lægge indkomsterne sammen. Den samlede opgørelse af indkomsten på jurisdiktionsniveau gør dog ikke, at det ikke kan være nødvendigt at udarbejde separate opgørelser for enkelte koncernenheder. Det kan f.eks. være tilfældet for faste driftssteder, hvor det vil være nødvendigt at opgøre indkomsten separat og derfor allokere indkomsten til det land, hvor det faste driftssted er beliggende. Tilsvarende vil være tilfældet for transparente enheder, hvor indkomsten allokeres til koncernenhedsejerne.

Som det fremgår af den foreslåede bestemmelse, vil principperne i minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 2, fortsat finde anvendelse. Det er således den regnskabsmæssige indkomst før eventuelle konsolideringsreguleringer til eliminering af koncerninterne transaktioner, som vil skulle anvendes.

Dette vil medføre, at konsolideringsreguleringer i det konsoliderede regnskab til elimening af koncerninterne transaktioner vil skulle tilbageføres, så gevinster og tab ved koncerninterne transaktioner vil indgå i nettoindkomsten, medmindre der er truffet en beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, om anvendelse af den konsoliderede regnskabsmæssige behandling, se nærmere neden for i bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 l, stk. 1, nr. 1.

Det vil også medføre, at der som udgangspunkt ikke vil skulle medregnes reguleringer som følge af allokering af købesum. Indeholder regnskabet sådanne reguleringer, vil de derfor skulle tilbageføres. Det vil dog i visse tilfælde kunne undlades, jf. den foreslåede bestemmelse om fusions- og opkøbsforenkling i minimumsbeskatningslovens § 52 k og bemærkningerne hertil.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 g, *stk. 2*, at er en jurisdiktions anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat baseret på regnskaber udarbejdet efter en lokal regnskabsstandard, anvendes denne regnskabsstandard dog ved fastsættelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter for jurisdiktionen. En anden godkendt regnskabsstandard kan vælges anvendt i stedet, hvis jurisdiktionen tillader det. Vælges det at anvende den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab, skal denne regnskabsstandard anvendes i alle jurisdiktioner, der tillader et sådant valg. Valget af regnskabsstandard for en jurisdiktion er bindende for alle efterfølgende år, hvor dette kapitel finder anvendelse for jurisdiktionen.

Den foreslåede bestemmelse vil skulle finde anvendelse, når en jurisdiktion pålægger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der er baseret på regnskaber udarbejdet efter en lokal regnskabsstandard. Udgangspunktet vil være, at den lokale regnskabsstandard så også vil skulle anvendes, når reglerne i dette kapitel anvendes for jurisdiktionen.

Visse jurisdiktioner, der har en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der er baseret på regnskaber udarbejdet efter en lokal regnskabsstandard, tillader dog også anvendelse af andre godkendte regnskabsstandarde. Hvor det er tilfældet, indebærer den foreslåede bestemmelses 2. pkt., at koncernen vil kunne vælge at anvende en sådan godkendt regnskabsstandard i stedet.

Hvis en jurisdiktion tillader anvendelse af den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab, og koncernen vælger at anvende denne regnskabsstandard, vil koncernen efter det foreslåede 3. pkt. være forpligtet til at træffe samme valg i alle jurisdiktioner, der giver mulighed for at anvende regnskabsstandard.

Den regnskabsstandard, som koncernen har valgt at anvende ved fastsættelsen af den forenkledede indkomst og de forenkledede skatter for jurisdiktionen, vil skulle anvendes også i alle efterfølgende år, hvor reglerne i dette kapitel finder anvendelse for jurisdiktionen. Det vil således ikke være muligt at skifte regnskabsstandard fra år til år i relation til anvendelsen af undtagelsen for forenklet beregning af den effektive skattesats i jurisdiktionen, heller ikke selv om der har været et eller flere mellemliggende regnskabsår, hvor undtagelsesbestemmelsen ikke har fundet anvendelse for jurisdiktionen.

(Til § 52 h)

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, at en koncernenheds kvalificerede indkomst opgøres ved at regulere enhedens regnskabsmæssige indkomst for en række poster, herunder koncernenhedens netto-skatteudgifter, udelukkede udbytter, udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab, forsikringsselskabers hensættelser og principielt ikketilladte udgifter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 h, stk. 1, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen er den samlede regnskabsmæssige nettoindkomst eller det samlede regnskabsmæssige nettotab for koncernenhederne i jurisdiktionen med tillæg af indkomstskatteudgiften i jurisdiktionen for disse koncernenheder.

Det vil medføre, at der ligesom efter de almindelige modelregler skal tillægges et beløb for indkomstskatteudgiften i jurisdiktionen for koncernenhederne i jurisdiktionen. Dette skyldes, at den samlede regnskabsmæssige indkomst er indkomsten efter skat. Det er derfor nødvendigt at tillægge indkomstskatteudgiften, så indkomsten er indkomsten før skat.

Det fremgår punkt 37 i bilag A, kapitel 2, afsnit 4, i kommentarerne til OECD's modelregler, at det beløb, der skal tillægges, er lig med summen af de aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter, der indgår i regnskaberne for koncernenhederne i jurisdiktionen. Udskudte skatter, der alene indgår i det konsoliderede regnskab, indgår derimod ikke i beløbet. Det bemærkes, at den indberettende koncernenhed dog kan beslutte at medregne ethvert

beløb for omfattede skatter, der er medregnet som en udgift i resultatet før skat i regnskabet, jf. den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 o, stk. 1, nr. 1.

Det foreslås i *stk. 2*, at den forenklede indkomst opgøres ved, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for følgende poster:

- 1) Udelukkede udbytter, jf. § 15, stk. 3.
- 2) Udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab, jf. § 15, stk. 4.
- 3) Forsikringsselskabers hensættelser, jf. § 15, stk. 6.
- 4) Udgifter afholdt i forbindelse med ulovlige betalinger, herunder bestikkelse og returkommission, og udgifter, der vedrører bøder og sanktioner på 250.000 euro eller derover.
- 5) Sektorspecifikke reguleringer, jf. § 52 i.
- 6) Betingede reguleringer, jf. § 52 j.
- 7) Valgfri reguleringer besluttet af den indberettende koncernenhed, jf. § 52 l.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at det regnskabsmæssige resultat før skat vil skulle reguleres for en række af de samme poster, som der reguleres for i de almindelige modelregler. Enkelte af posterne bliver imidlertid betingede eller valgfri. Posterne i nr. 5-7 gennemgås nærmere under bemærkningerne til §§ 52 i, 52 j og 52 l, hvorfor der henvises til disse.

Den foreslåede reguleringspost i nr. 1 svarer til reguleringsposten i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 3. Dette vil medføre, at udelukkede udbytter omfatter udbytte eller andre former for udlodning fra datterselskaber m.v. og porteføljeaktier, der har været ejet i mindst et år.

Udelukkede udbytter omfatter alle former for udbytter m.v., medmindre der er tale om udbytte, der er modtaget eller tilskrevet i forbindelse med en ejerandel, der a) ejes af koncernen i en enhed og indebærer rettigheder til mindre end 10 pct. af den pågældende enheds overskud, kapital, reserver eller stemmerettigheder på tidspunktet for udlodning eller afhændelse (porteføljeandel) og b) økonomisk er ejet af den koncernenhed, som modtager eller tilskriver udbytte eller andre former for udlodning, i mindre end 1 år på datoen for udlodningen.

Beslutter den indberettende koncernenhed at anvende minimumsbeskatningslovens § 42 på en investeringsenhed, hvorefter koncernenhedsejeren

skal medregne udbyttet, vil udbyttet ligesom efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 3, nr. 2, ikke blive anset for at være et udelukket udbytte.

Det bemærkes, at den indberettende koncernenhed efter den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 l, stk. 1, nr. 2, vil kunne beslutte, at udbytter af porteføljeandele, der på datoen for udlodningen økonomisk har været ejet i mindst 1 år af den koncernenhed, som modtager eller tilskrives udbytte eller andre former for udlodning, ikke anses for at være udelukkede udbytter. Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 l, stk. 1, nr. 2.

Den foreslåede reguleringspost i nr. 2 vil svare til reguleringsposten i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 4. Det vil medføre, at der vil skulle ske udelukkelse af egenkapitalgevinster eller -tab, som er medregnet i den regnskabsmæssige indkomst, på en ejerandel, der ikke er en porteføljeandel. Det kan være

- gevinster og tab, der hidrører fra ændringer i dagsværdien af ejerandelen,
- overskud eller tab i forbindelse med en ejerandel, der er medregnet efter den indre værdis metode, og
- gevinster og tab ved afhændelse af ejerandelen.

Ved porteføljeandel vil der skulle forestås koncernens ejerandel i en enhed, når ejerandelen indebærer rettigheder til mindre end 10 pct. af den pågældende enheds overskud, kapital, reserver eller stemmerettigheder på tidspunktet for udlodning eller afhændelse.

Det bemærkes, at de valg, der fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 4, om behandling af valutagevinster og -tab som udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab, og § 15, stk. 5, om medregning af visse egenkapitalgevinster og -tab, også vil kunne træffes ved opgørelsen af den forenklede indkomst. Der henvises til bemærkningerne til de foreslåede bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 52 l, stk. 1, nr. 3 og 4.

Den foreslåede reguleringspost i nr. 3 svarer til reguleringsposten i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 6. Dette vil medføre, at der ikke vil skulle foretages fradrag i den forenklede indkomst for forsikringsselskabers hensættelser, der vedrører udelukkede udbytter og udelukkede egenkapitalgevinster og -tab fra en ejerandel ejet på vegne af en policeindehaver.

I reguleringspost nr. 4 foreslås en regulering, der vil medføre, at der ikke er fradrag i den forenkede indkomst for udgifter afholdt i forbindelse med ulovlige betalinger, herunder bestikkelse og returkommissionen. Herudover vil indkomsten skulle reguleres for bøder og sanktioner på 250.000 euro eller derover. Beløbsgrænsen vil finde anvendelse for hver enkelt bøde eller sanktion. Reguleringsposten svarer til reguleringsposten i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 9, bortset fra at beløbsgrænsen vil være højere.

(Til § 52 i)

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, nr. 13, at der skal foretages reguleringer af det regnskabsmæssige resultat for forøgelse eller fald i koncernenhedens egenkapital, som er et resultat af modtagne, udbetalte eller forfaldne udlodninger i forbindelse med hybrid kernekapital. Hybrid kernekapital er kapital, der udstedes af banker og forsikringsselskaber med henblik på at opfylde tilsynsmæssige krav til selskabets solvens.

Dette medfører efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 13, at ethvert beløb, der indregnes som et fald i en koncernenheds egenkapital og er resultatet af udbetalte eller forfaldne udlodninger i forbindelse med et instrument udstedt af den pågældende koncernenhed i henhold til tilsynsmæssige krav (hybrid kernekapital), betragtes som en udgift ved beregning af enhedens kvalificerede indkomst eller tab. Beløb, der indregnes som en forøgelse af en koncernenheds egenkapital, og som er resultatet af modtagne eller forfaldne udlodningsbeløb i forbindelse med hybrid kernekapital, som besiddes af koncernenheden, medtages til gengæld ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller tab.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 14, at forsikringsselskaber skal udelukke beløb, som opkræves hos forsikringstagere til dækning af skatter betalt af forsikringsselskabet vedrørende afkast til forsikringstagerne. De omfattede skatter omfatter ifølge minimumsbeskatningslovens § 21, stk. 2, nr. 5, til gengæld ikke de skatter, som forsikringsselskabet har afholdt vedrørende afkastet.

Reguleringen skal dog ikke foretages, i det omfang den tilsvarende ændring i forpligtelsen over for forsikringstagerne afspejles i forsikringsselskabets regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab. I givet fald medtages det eventuelle afkast til forsikringstagere, selv om det ikke afspejles i forsikringsselskabets regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 14, at en koncernenheds positive indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart ikke medtages ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller tab. Det er en betingelse, at koncernenheden godtgør, at den strategiske eller forretningsmæssige drift af alle de pågældende skibe rent faktisk udøves inden for den jurisdiktion, hvor koncernenheden er hjemmehørende. Medfører beregningen af koncernenhedens indkomst fra international skibsfart eller anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart et underskud, medtages dette underskud ikke ved beregningen af koncernenhedens kvalificerede indkomst eller tab.

Den samlede anerkendte accessoriske indkomst fra international skibsfart for alle de koncernenheder, der er hjemmehørende i en jurisdiktion, må dog ikke overstige 50 pct. af de pågældende koncernenheders indkomst fra international skibsfart.

Ved indkomst fra international skibsfart forstås nettoindkomst, som en koncernenhed har opnået fra aktiviteter med transport af passager og gods, forudsat at transporten ikke foregår ad indre vandveje inden for samme jurisdiktion. De omfattede aktiviteter er:

- 1) Transport af passagerer eller gods med skib i international trafik, uanset om skibet ejes eller lejes eller på anden måde står til rådighed for koncernenheden.
- 2) Transport af passagerer eller gods med skib i international trafik i henhold til slot charter-aftaler.
- 3) Udleje af et skib, der skal anvendes til transport af passagerer eller gods i international trafik, på charterbasis, og som er leveret fuldt udstyret og bemannet.
- 4) Udleje af et skib, der anvendes til transport af passagerer eller gods i international trafik, til en anden koncernenhed på bareboat charter-basis.
- 5) Deltagelse i en pool, et forretningsfællesskab eller en international driftsorganisation for transport af passagerer eller gods med skib i international trafik.
- 6) Salg af et skib, der anvendes til transport af passagerer eller gods i international trafik, forudsat at skibet har været ejet af koncernenheden til denne anvendelse i mindst 1 år.

Ved anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart forstås nettoindkomst, som en koncernenhed har opnået fra aktiviteter, der er

accessoriske til transport af passagerer eller gods med skib i international trafik. De omfattede aktiviteter er:

- 1) Udleje af et skib på bareboat charter-basis til en anden skibsfarts-virksomhed, som ikke er en koncernenhed, forudsat at charteraf-talens varighed ikke overstiger 3 år.
- 2) Salg af billetter udstedt af andre skibsfartsvirksomheder til den indenlandske del af en international sejlads.
- 3) Udleje og kortvarig oplagring af containere eller godtgørelse for forsinket returnering af containere.
- 4) Tjenesteydelser til andre skibsfartsvirksomheder via ingeniører, vedligeholdelsespersonale, befragtere, cateringpersonale og kundeservicepersonale.
- 5) Investeringsafkast, hvis investeringen, der genererer afkastet, udgør en integreret del af driften af skibene i international trafik.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 i, *stk. 1*, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for betalinger og modtagne beløb i forbindelse med hybrid kernekapital, jf. § 15, stk. 13.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at der sikres symmetri ved opgørelsen af den forenklede indkomst. Uanset hvordan afkastet af hybrid kernekapital behandles regnskabsmæssigt, vil betalinger nedsætte den forenklede indkomst for den finansielle institution, og modtagne beløb vil blive medregnet hos beløbsmodtageren. Korresponderende skattebetalinger vil skulle medtages i de forenklede skatter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 i, *stk. 2*, at forsikringsselskaber regulerer indkomsten efter § 15, stk. 14, medmindre den indberettende koncernenhed ved en beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutter ikke at medtage reguleringerne.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at forsikringsselskaber som udgangspunkt vil skulle regulere indkomsten i overensstemmelse med minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 14. Den indberettende koncernenhed vil dog årligt kunne beslutte, at reguleringen ikke skal foretages.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 i, *stk. 3*, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen ikke medtager indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart, jf. § 14, medmindre den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutter at medtage indkomsten i regnskabsår,

hvor den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart er positiv. Medfører den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart et underskud, medtages underskuddet ikke i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen. Beslutningen efter 1. pkt. finder ikke anvendelse i regnskabsår, hvor dette kapitel ikke anvendes.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at en koncern, der har indkomst fra international skibsfart eller anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart i en jurisdiktion, som udgangspunkt ikke vil skulle medregne indkomsten (eller skatterne, jf. den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 2, nr. 3) i den forenklede indkomst (eller de forenklede skatter).

Den indberettende koncernenhed vil dog kunne beslutte at medtage indkomsten (og skatterne) i jurisdiktionen i regnskabsår, hvor den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart er positiv. En sådan beslutning om at medtage positiv indkomst fra international skibsfart vil som følge af henvisningen til minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, gælde for 5 regnskabsår. Beslutningen vil ikke finde anvendelse i regnskabsår, hvor kapitlet om den særlige undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats ikke anvendes for jurisdiktionen.

Beslutningen vil endvidere ikke finde anvendelse, hvis den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart udviser et underskud. Underskuddet vil derfor ikke blive medregnet i den forenklede indkomst i jurisdiktionen.

(Til § 52 j)

Den kvalificerede indkomst reguleres i visse tilfælde for beløb, der regnskabsmæssigt reguleres over egenkapitalen eller anden totalindkomst i stedet for resultatopgørelsen, hvorfor de – uden reguleringerne – ikke ville indgå i den kvalificerede indkomst.

Minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 7, jf. stk. 1, nr. 5, medfører, at den kvalificerede indkomst reguleres for medregnede gevinster eller tab i henhold til omvurderingsmetoden. De medregnede gevinster eller tab er nettogevinster eller -tab, som opstår i forbindelse med en omvurdering af materielle anlægsaktiver fra bogførte værdier til dagsværdi, og som indregnes i

anden totalindkomst og ikke efterfølgende rapporteres gennem resultatopgørelsen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, nr. 9, reguleres den kvalificerede indkomst for fejl i tidligere regnskabsår og ændringer i regnskabsprincipper.

Som fejl i tidligere regnskabsår anses efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 10, 1. pkt., en ændring i en koncernenheds primoegenkapital i begyndelsen af et regnskabsår, som kan tilskrives en korrektion af en fejl i ansættelsen af den regnskabsmæssige nettoindkomst i et tidligere regnskabsår, som har påvirket, hvilke indtægter eller udgifter der kan medtages ved beregningen af den kvalificerede indkomst i det forudgående regnskabsår.

Dette gælder dog ikke, i det omfang fejlkorrekturen har ført til et væsentligt fald i en skattepligt vedrørende omfattede skatter, jf. minimumsbeskatningslovens § 26. Ved et væsentligt fald forstås en samlet nedsættelse på mindst 1 mio. euro af de ansatte regulerede omfattede skatter for en jurisdiktion for et regnskabsår. I disse tilfælde omberegnes i stedet den effektive skattesats og ekstraskatten for det nævnte regnskabsår, jf. minimumsbeskatningslovens § 31, stk. 1, ved at nedsætte de regulerede omfattede skatter med det nedsatte beløb for omfattede skatter.

Som en ændring i regnskabsprincipper efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 10, 2. pkt., anses en ændring i en koncernenheds primoegenkapital i begyndelsen af et regnskabsår, som kan tilskrives en ændring i regnskabsprincipper eller -praksis, der har påvirket, hvilken indkomst eller hvilke udgifter der er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 j, stk. 1, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen ikke reguleres for udgifter og tab, som regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst, jf. stk. 3.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at udgifter og tab, som skal medtages i den kvalificerede indkomst, selv om de indregnes på egenkapitalen (dvs. tab i henhold til omvurderingsmetoden, fejl i tidligere regnskabsår og ændringer i regnskabsprincipperne), ikke vil skulle medregnes i den forenklede indkomst.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 j, *stk. 2*, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst, jf. *stk. 3*. Der reguleres dog ikke for indtægter, hvis indtægterne beskattes med en sats, der mindst svarer til minimumsskattesatsen, og den relaterede indkomstskat er indregnet over egenkapitalen eller anden totalindkomst. Er den relaterede indkomstskat en udskudt skatteforpligtelse, finder 2. pkt. alene anvendelse, hvis den udskudte skatteforpligtelse omfattes af § 23, *stk. 7*.

Det foreslåede stykke vil medføre, at indtægter, som skal medtages i den kvalificerede indkomst, selv om de indregnes på egenkapitalen (dvs. tab i henhold til omvurderingsmetoden, fejl i tidligere regnskabsår og ændringer i regnskabsprincipperne), heller ikke vil skulle medregnes i den forenklede indkomst. Det vil dog være en forudsætning, at indtægterne beskattes med en sats, der mindst svarer til minimumsskattesatsen, dvs. 15 pct, og at den relaterede indkomstskat regnskabsmæssigt ligeledes er indregnet over egenkapitalen eller anden totalindkomst, så symmetrien sikres. Beskattes indkomsten efter selskabsskattereglerne først i et senere indkomstår med en sats på mindst 15 pct., vil det endvidere være en forudsætning, at den udskudte skatteforpligtelse omfattes af minimumsbeskatningslovens § 23, *stk. 7*, dvs. at der er tale om udskudte skatteforpligtelser, der ikke efterbeskattes, selv om de ikke er tilbageført eller betalt inden for 5 år. Opfyldes betingelserne ikke, vil der skulle foretages reguleringer af den forenklede indkomst i overensstemmelse med minimumsbeskatningslovens § 15, *stk. 7* eller 9.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 j, *stk. 3*, at i denne bestemmelse forstås ved indtægter, udgifter og tab, der regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst:

- 1) Medregnede gevinster eller tab i henhold til omvurderingsmetoden, jf. *stk. § 15, stk. 7*.
- 2) Fejl i tidligere regnskabsår og ændringer i regnskabsprincippet, jf. § 15, *stk. 10*.

Den foreslåede bestemmelse indeholder definitionen af, hvad der i minimumsbeskatningslovens § 52 j vil skulle forstås ved indtægter, udgifter og tab, der regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst.

(Til § 52 k)

Minimumsbeskatningslovens kapitel 8 (§§ 35-37) indeholder regler om skattefrie omstruktureringer (fusioner og spaltninger m.v.).

Minimumsbeskatningslovens § 35 vedrører anvendelse af den konsoliderede indtægtstærskel ved fusioner og spaltninger af koncerner.

Minimumsbeskatningslovens § 36 vedrører situationer, hvor en koncernenhed indtræder eller udtræder af en multinational koncern eller en stor national koncern.

Minimumsbeskatningslovens § 36, stk. 8, indeholder en bestemmelse vedrørende tilfælde, hvor en overdragelse af en koncernenhed i enhedens jurisdiktion skattemæssigt behandles som en afståelse af enhedens samlede aktiver og passiver. Er enheden skattemæssigt transparent, finder bestemmelsen anvendelse, hvis den jurisdiktion, hvor aktiverne befinder sig, skattemæssigt betragter overdragelsen af enheden som en overdragelse af enhedens aktiver og passiver.

Endvidere finder bestemmelsen kun anvendelse, hvis den pågældende jurisdiktion beskatter sælgeren af aktiverne eller passiverne på grundlag af forskellen mellem på den ene side aktivernes og passivernes skattemæssige værdi og på den anden side den faktiske oppebårne overdragelsessum eller aktivernes og passivernes dagsværdi.

Bestemmelsen indebærer, at overdragelsen af enheden i sådanne tilfælde også i relation til minimumsbeskatningslovens bestemmelser skal behandles som en overdragelse af aktiver og passiver. Dette indebærer, at overdragelsen skal behandles efter minimumsbeskatningslovens § 37.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 37, at minimumsbeskatningslovens regler spejler den skattemæssige behandling af overdragelsen af aktiverne og passiverne. Er overdragelsen skattepligtig, vil gevinsterne og tabene ligeledes skulle medtages i indkomstopgørelsen efter minimumsbeskatningsloven. Er der tale om en skattefri omstrukturering, vil der ligeledes ske succession ved anvendelse af minimumsbeskatningslovens regler.

En koncernenhed, der afhænder aktiver og passiver (den afhændende koncernenhed), medregner således som udgangspunkt den gevinst eller det tab, der hidrører fra afhændelsen, ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller kvalificerede tab. En koncernenhed, der overtager aktiver og passiver (den overtagende koncernenhed), beregner enhedens kvalificerede indkomst eller kvalificerede tab på grundlag af den bogførte værdi af de

overtagne aktiver og passiver, der er opgjort efter den regnskabsstandard, som anvendes ved udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab.

Afhændes eller overtages aktiver og passiver i forbindelse med en omstrukturering, udelader den afhændende koncernenhed derimod alle gevinster eller tab, der hidrører fra afhændelsen, ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller kvalificerede tab. Den overtagende koncernenhed beregner enhedens kvalificerede indkomst eller kvalificerede tab ved anvendelse af den afhændende koncernenheds bogførte værdi af de aktiver, der overtages.

Dette gælder dog ikke, i det omfang omstruktureringen ikke i sin helhed har været skattefri for den afhændende koncernenhed, idet transaktionen har medført skattepligtige gevinster eller fradragsberettigede tab. I givet fald medtager den afhændende koncernenhed gevinsterne eller tabene ved beregningen af enhedens kvalificerede indkomst eller kvalificerede tab, og den overtagende koncernenhed indtræder i værdierne inkl. gevinsterne og tabene.

En omstrukturering foreligger, såfremt vederlaget ved overdragelsen i det væsentlige består af ejerandele (f.eks. aktier), hvor den afhændende koncernenheds gevinst eller tab på de overdragne aktiver helt eller delvist er fritaget for skat, og den overtagende koncernenhed skal beregne den skattepligtige indkomst efter afhændelsen eller overtagelsen ved anvendelse af den afhændende koncernenheds skattemæssige værdi for aktiverne, medmindre den afhændende enhed er blevet beskattet delvist. En omstrukturering er således kendetegnet ved, at overdragelsen af aktiverne og passiverne – i hvert fald som udgangspunkt – ikke udløser nogen beskatning, idet den overtagende enhed succederer i overdragerens skattemæssige stilling.

Minimumsbeskatningslovens § 37, stk. 4, indeholder en bestemmelse, som skal tage højde for situationer, hvor en koncernenhed kan eller skal foretage regulering til dagsværdien af aktiver og passiver med henblik på den skattemæssige behandling efter selskabsskattereglerne. Det kan f.eks. være tilfældet i en situation, hvor der er sket fraflytningsbeskatning ved skifte af skattemæssigt hjemsted, eller hvor der er foretaget en omstrukturering.

Efter bestemmelsen kan den indberettende koncernenhed beslutte, at en regulering, der udløser en skattemæssig gevinst eller et skattemæssigt tab, også skal påvirke opgørelsen af enhedens kvalificerede indkomst eller tab

efter minimumsbeskatningsloven. Dette sker ved, at den skattepligtige nettogevinst eller det fradragsberettigede nettotab medregnes ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab i det regnskabsår, hvor gevinsten eller tabet er blevet udløst.

Der er mulighed for at fordele medregningen over en 5-årsperiode, idet det fulde beløb, der ikke er medregnet i tidligere regnskabsår, dog ved enhedens udtræden af koncernen senest skal medregnes i det regnskabsår, hvor denne udtræden sker.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 1*, at kapitel 8 om fusion og spaltning m.v. finder tilsvarende anvendelse ved opgørelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter, medmindre andet følger af *stk. 2-8*.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at minimumsbeskatningslovens bestemmelser om omstruktureringer (fusion og spaltning m.v.) vil finde tilsvarende anvendelse, således at værdiansættelsesdifferencer som følge af omstruktureringer og opkøb skal fjernes, medmindre andet følger af de efterfølgende stykker. Det vil betyde, at værdiansættelsesdifferencer mellem den værdiansættelse, der skal anvendes ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst, og den regnskabsmæssige værdiansættelse som udgangspunkt skal fjernes.

Sådanne værdiansættelsesdifferencer opstår typisk ved selskabsopkøb (dvs. køb af en kontrollerende ejerskabsandel), hvor der regnskabsmæssigt sker allokering af købesummen på aktiverne og passiverne i den opkøbte koncernenhed, men hvor der ikke sker allokering af købesummen i minimumsbeskatningsreglerne. Værdiansættelsesforskellene kan også opstå, hvor der skattemæssigt sker en skattefri omstrukturering omfattet af minimumsbeskatningslovens § 37, hvor der succederes i værdiansættelserne, men hvor gevinsterne og tabene på aktiverne og passiverne indregnes regnskabsmæssigt.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 2*, at koncerner kan anvende fusions- og opkøbsforenklingen til at beregne den forenklede effektive skattesats, hvis alle aktiver med undtagelse af goodwill og alle passiver med en værdiansættelsesdifference i jurisdiktionen har den samme skattemæssige værdi før og efter fusions- og opkøbstransaktionen, og der opstår udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser i forbindelse hermed, som indregnes til en skattesats svarende til mindst minimumsskattesatsen.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den indberettende koncernen vil kunne vælge at anvende en særlig fusions- og opkøbsforenkling, jf. forslaget til stk. 3, ved opgørelsen af den forenkledede indkomst og de forenkledede skatter, når to betingelser er opfyldte. For det første vil alle aktiver og passiver, der anskaffes ved transaktionen, og hvor der er forskel på værdiansættelsen efter minimumsbeskatningsreglerne og regnskabet, skulle have den samme skattemæssige værdi før og efter transaktionen. For det andet vil der skulle opstå udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser som følge af transaktionen, som vil skulle indregnes med en skattesats svarende til mindst 15 pct. Dette vil dog ikke gælde for goodwill, hvor der vil gælde særlige regler, jf. forslaget til stk. 4.

Punkt 75-80 i bilag A, kapitel 2, afsnit 4, i kommentarerne til OECD's modelregler indeholder et eksempel på, hvordan fusions- og opkøbsforenklingen skal anvendes.

Det bemærkes, at den foreslåede bestemmelse alene vil finde anvendelse på de regnskabsår, hvor den forenkledede opgørelse af den effektive skattesats anvendes. Er koncernen f.eks. som følge af, at betingelserne for anvendelsen af den forenkledede opgørelse ikke er opfyldt, forpligtiget til at foretage en opgørelse af den effektive skattesats efter de almindelige regler, vil værdiansættelsesdifferencerne skulle fjernes ved denne opgørelse. Koncernerne vil derfor i givet fald have behov for at opbevare tilstrækkelige oplysninger til at kunne foretage opgørelsen efter modelreglerne.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 3*, at fusions- og opkøbsforenklingen medfører følgende:

- 1) Værdiansættelsesdifferencer fjernes ikke ved opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen.
- 2) Udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse med fusions- og opkøbstransaktionen indregnes ikke i de forenkledede skatter.
- 3) Tilbageførsel af udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, herunder skatteforpligtelser omfattet af § 23, stk. 6, der opstod i forbindelse med fusions- og opkøbstransaktionen, indregnes i de forenkledede skatter.

Den foreslåede bestemmelse vil generelt medføre, at der med anvendelse af fusions- og opkøbsforenklingen ikke skal ske regulering for værdiansættelsesdifferencer i den forenkledede indkomst (nr. 1) og for de udskudte skatter, der opstår som følge af værdiansættelsesdifferencerne, i de forenkledede

skatter (nr. 2). De udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, der opstår som følge af transaktionen, vil ikke skulle indregnes, uanset om de udskudte skatter opstår i transaktionsåret eller senere.

Derimod vil tilbageførslen af de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser skulle indregnes i de forenklede skatter (nr. 3). Det vil også gælde for udskudte skatteforpligtelser omfattet af minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, der ellers ikke medregnes under de almindelige regler.

Indregningen af tilbageførslen kan illustreres med et eksempel, hvor transaktionen regnskabsmæssigt medfører en forhøjelse af et afskrivningsberettiget aktiv på 100 euro uden en tilsvarende forhøjelse af den skattemæssige værdi. Afskrives aktivet regnskabsmæssigt lineært over 10 år, vil forhøjelsen således forøge afskrivningerne med 10 euro hver år ved opgørelsen af den forenklede indkomst. Denne forhøjelse af afskrivningerne vil blive neutraliseret ved at indregne tilbageførslen af det udskudte skatteaktiv (1,5 euro hvert år) i de forenklede skatter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 4*, at enhver værdiforringelse eller nedskrivning af goodwill, der ikke modsvares af en udskudt skatteforpligtelse, eller som modsvares af en udskudt skatteforpligtelse indregnet med en skattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, lægges til ved opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen. Tilbageførsel af de i 1. pkt. nævnte udskudte skatteforpligtelser indregnes ikke i de forenklede skatter.

Den foreslåede bestemmelse vil indeholde særregler for goodwill, der opstår regnskabsmæssigt som følge af en fusions- eller opkøbstransaktion. Denne særregel skyldes, at der efter mange regnskabsstandarder, herunder den internationale regnskabsstandard (IFRS) og den amerikanske regnskabsstandard (US GAAP), ikke kan indregnes udskudte skatteforpligtelser på sådan goodwill. Det ville derfor forvride opgørelsen af den forenklede effektive skattesats, hvis værdiforringelser eller nedskrivninger på sådan goodwill kunne nedbringe den forenklede indkomst, da indkomstnedsættelsen ikke ville blive neutraliseret af en tilbageførsel af udskudte skatteforpligtelser til nedbringelse af de forenklede skatter.

Den foreslåede særregel for goodwill vil derfor indebære, at enhver regnskabsmæssig værdiforringelse eller nedskrivning af goodwill, der er opstået ved en fusions- og opkøbstransaktion, vil skulle tillægges den forenklede indkomst, når der ikke er en udskudt skatteforpligtelse på goodwillen, der

samtidigt tilbageføres. Tilsvarende vil gælde, hvis der efter den anvendte regnskabsstandard er en modsvarende udskudt skatteforpligtelse, men den er indregnet med en skattesats, der er mindre end 15 pct. Tilbageførsel af sådan udskudt skatteforpligtelse vil med henblik på at opretholde symmetrien ikke skulle indregnes i de forenklede skatter.

Er der en modsvarende udskudt skatteforpligtelse, som er indregnet med en skattesats på mindst 15 pct., og som derfor tilbageføres i takt med den regnskabsmæssige værdiforringelse eller nedskrivning på goodwill, vil værdiforringelserne og nedskrivningerne ikke skulle tillægges den forenklede indkomst, og tilbageførslerne af de udskudte skatteforpligtelser vil skulle indregnes i de forenklede skatter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 5*, at den indberettende koncernenhed i et regnskabsår, hvor dette kapitel anvendes i jurisdiktionen, kan foretage et valg efter § 37, *stk. 4*, når en koncernenhed som følge af en udløsende begivenhed, som efter lokale skatteregler indtraf i regnskabsåret, er forpligtet eller berettiget til at regulere aktiver og passiver til dagsværdi med henblik på den skattemæssige behandling i jurisdiktionen.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den indberettende koncernenhed vil kunne foretage et valg efter minimumsbeskatningslovens § 37, *stk. 4*, om at eliminere værdiansættelsesforskellen ved at medregne et beløb svarende til forskellen i den forenklede indkomst enten i regnskabsåret eller fordelt over 5 regnskabsår, når en koncernenhed kan eller skal foretage regulering til dagsværdien af aktiver og passiver med henblik på den skattemæssige behandling efter de lokale selskabsskatteregler i regnskabsåret.

Denne valgmulighed vil være tilgængelig i de tilfælde, hvor fusions- og opkøbsforenklingen ikke vil være anvendelig som følge af, at aktiver og passiver ikke har den samme skattemæssige værdi før og efter transaktionen. Udløser reguleringen til dagsværdi skat efter lokale skatteregler, og der træffes et valg efter minimumsbeskatningslovens § 37, *stk. 4*, vil disse skatter skulle medregnes i de forenklede skatter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 6*, at *stk. 5* finder tilsvarende anvendelse, hvor den udløsende begivenhed er en fusions- og opkøbstransaktion, der indtraf i et tidligere regnskabsår, når det ikke var muligt at foretage et valg efter § 37, *stk. 4*, i det pågældende regnskabsår. Værdiansættelsesdifferencen for hvert enkelt aktiv og passiv medregnes i opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i det

regnskabsår, hvor valget træffes, eller der medregnes et beløb svarende til det samlede nettobeløb af værdiansættelsesdifferencerne divideret med fem i det regnskabsår, hvor valget træffes, og i hvert af de umiddelbart følgende 4 regnskabsår. Valget efter § 37, stk. 4, finder anvendelse på alle aktiver og passiver, der overdrages i fusions- og opkøbstransaktionen.

Med den foreslåede bestemmelse vil det også være muligt at træffe et valg efter minimumsbeskatningslovens § 37, stk. 4, hvor den udløsende begivenhed er en fusions- og opkøbstransaktion, der indtraf i et tidligere regnskabsår. Det vil være en betingelse, at valget efter minimumsbeskatningslovens § 37, stk. 4, ikke var muligt i transaktionsåret, f.eks. fordi transaktionen var i et regnskabsår, inden modelreglerne fik virkning, eller koncernen anvendte den midlertidige undtagelsesbestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 72 baseret på koncernens land for land-rapport, og at den skattemæssige værdi efter lokale skatteregler reguleres til dagsværdi for alle eller nogle af de aktiver, der overdrages ved transaktionen. Valget vil finde anvendelse på alle aktiver og passiver, der overdrages i transaktionen, inklusive de aktiver og passiver, der ikke reguleres til dagsværdi efter lokale skatteregler.

Foretages valget, vil det medføre, at værdiansættelsesdifferencen for hvert enkelt aktiv og passiv medregnes i den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor valget træffes, eller der medregnes et beløb svarende til 1/5 af det samlede nettobeløb af værdiansættelsesdifferencerne i det regnskabsår, hvor valget træffes, og i hvert af de umiddelbart følgende 4 regnskabsår.

Foretages valget efter bestemmelsen, elimineres værdiansættelsesforskellen, og de udskudte skatter, der måtte fremgå af regnskabet, vil derfor kunne anvendes ved opgørelsen af de forenklede skatter.

I minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 7*, foreslås det, at alle gevinst- og tabsbeløb, der efter § 37, stk. 4, skal medregnes i et regnskabsår, medregnes ved beregningen af den forenklede indkomst for det pågældende regnskabsår.

Det vil følge af den foreslåede bestemmelse, at alle gevinster og tab, der som følge af et valg efter minimumsbeskatningslovens § 37, stk. 4, skal medregnes i et regnskabsår, medregnes i den forenklede indkomst. Det vil således gælde, uanset om valget er truffet i et år, hvor koncernenheden opgjorde den effektive skattesats efter de almindelige regler eller efter reglerne i kapital 14 f.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 k, *stk. 8*, at i denne bestemmelse forstås ved:

- 1) Fusions- og opkøbstransaktioner: En transaktion, hvor aktiver og passiver overdrages i forbindelse med:
 - a) Et opkøb med overtagelse af den bestemmende indflydelse i en enhed, som ikke er omfattet af § 36, stk. 8.
 - b) En omstrukturering, jf. § 37, stk. 5, nr. 1.
- 2) Værdiansættelsesdifference: Difference mellem værdiansættelsen ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab af aktiver og passiver anskaffet ved en fusions- og opkøbstransaktion og den regnskabsmæssige værdiansættelse af disse aktiver, som kan henføres til fusions- og opkøbstransaktionen, og de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse hermed som gengivet i regnskaberne.

Den foreslåede bestemmelse indeholder definitionerne på fusions- og opkøbstransaktioner og værdiansættelsesdifferencer ved anvendelsen af minimumsbeskatningslovens § 52 k.

Fusions- og opkøbstransaktioner vil blive defineret som en transaktion, hvor aktiver og passiver overdrages i forbindelse med 1) et opkøb med overtagelse af den bestemmende indflydelse i en enhed, som ikke er omfattet af minimumsbeskatningslovens § 36, stk. 8, dvs. overdragelse af en koncernenhed, der skattemæssigt behandles som et selvstændigt skattesubjekt, eller 2) en omstrukturering som nævnt i minimumsbeskatningslovens § 37, stk. 5, nr. 1, dvs. en omstrukturering, der er skattefri efter lokale skatteregler.

Værdiansættelsesdifference vil blive defineret som 1) differencen mellem værdiansættelsen efter modelreglerne af aktiver og passiver anskaffet ved en fusions- og opkøbstransaktion og den regnskabsmæssige værdiansættelse af disse aktiver, som kan henføres til fusions- og opkøbstransaktionen, og 2) de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse med transaktionen som gengivet i regnskaberne.

(§ 52 l)

Minimumsbeskatningsloven indeholder en række valg, som koncernen kan benytte ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst efter modelreglerne.

Et ultimativt moderselskab kan efter minimumsbeskatningslovens § 12, stk. 3, beslutte at anvende sin konsoliderede regnskabsmæssige behandling til at eliminere indkomster, udgifter, gevinster og tab fra koncerninterne

transaktioner mellem koncernenheder, der er hjemmehørende i samme jurisdiktion, og som indgår i en koncern med konsolideret skattegrundlag, med henblik på beregning af den kvalificerede indkomst for disse koncernenheder. Beslutningen gælder i en periode på 5 år fra det år, hvor beslutningen træffes. I det regnskabsår, hvor beslutningen træffes eller tilbagekaldes, foretages der passende reguleringer, således at poster vedrørende kvalificeret indkomst eller tab ikke tages i betragtning mere end én gang eller udelades som følge af beslutningen eller tilbagekaldelsen.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 3, nr. 3, at den indberettende koncernenhed for en periode på 5 år kan vælge for den enkelte koncernenhed ikke at udelukke udbytter fra porteføljeandele, der på datoen for udlodningen økonomisk har været ejet i mindst 1 år af den udbyttetagende koncernenhed. Træffes valget, vil alle udbytter fra porteføljeandele uanset ejertiden blive medregnet i den kvalificerede indkomst.

Den indberettende koncernenhed kan for en periode på 5 år vælge at behandle de valutagevinster og -tab, der fremgår af koncernenhedens regnskabsmæssige indkomst, som en udelukket egenkapitalgevinst eller -tab efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 4, hvis

- 1) valutagevinsterne eller -tabene kan henføres til finansielle instrumenter anvendt til at afdække valutarisiko i en ejerandel, der ikke er en porteføljeandel,
- 2) valutagevinsterne og tabene fremgår af anden totalindkomst i det konsoliderede regnskab og
- 3) det finansielle instrument anses som et effektivt afdækningsinstrument.

Den indberettende koncernenhed kan endvidere efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 5, vælge at inkludere regnskabsmæssige egenkapitalgevinster og -tab på ejerandele, bortset fra porteføljeandele, når gevinsterne og tabene beskattes efter lokale selskabsskatteregler. Valget træffes for alle gevinster og tab på ejerandele ejet af koncernenheder i samme jurisdiktion og træffes for en periode på 5 år, som forlænges, hvis der samlet er medregnet et tab i tilvalgsperioden.

Den indberettende koncernenhed kan efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 15, beslutte at udelukke gevinster ved gældseftergivelser og modsvarende tab på fordringerne, når

- 1) gældseftergivelsen sker som led i konkursbehandling eller rekonstruktionsbehandling eller anden lignende insolvensbehandling, der

er undergivet kontrol ved en domstol m.v., eller en uafhængig bobestyrer er udnævnt, eller

- 2) gældseftergivelsen er led i en samlet aftale om gældseftergivelse, hvor en eller flere kreditorer ikke er nært forbundet med koncernenheden.

Herudover vil en beslutning om at udelukke gevinster på gældseftergivelser og modsvarende tab på fordringer kunne træffes efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 16, når gældseftergivelsen sker i tilfælde, hvor koncernenhedens forpligtelser overstiger dagsværdien af dens aktiver vurderet umiddelbart inden gældseftergivelsen. I givet fald udelukkes alene gevinst på gæld til kreditorer, der ikke er nært forbundet med koncernenheden. Der kan alene udelukkes det beløb, hvormed forpligtelserne overstiger dagsværdien af aktiverne vurderet umiddelbart inden gældseftergivelsen, og beløbet kan ikke overstige den reduktion af koncernenhedens skattefordele, som gældseftergivelsen medfører i henhold til skattelovgivningen i koncernenhedens jurisdiktion.

Endelig kan den indberettende koncernenhed efter minimumsbeskatningslovens § 16, stk. 1, nr. 1-3, beslutte at foretage følgende reguleringer af enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab ved beregningen af den kvalificerede indkomst:

- 1) Valg om at anvende et realisationsprincip på alle gevinster og tab på aktiver og passiver, der indregnes til dagsværdi eller er udsat for værdiforringelse i det konsoliderede regnskab. En beslutning om at foretage denne regulering skal træffes for en periode på 5 år. Valget finder anvendelse på alle koncernenheder, der er hjemmehørende i den jurisdiktion, for hvilken beslutningen er truffet, medmindre den indberettende koncernenhed vælger at begrænse beslutningen til koncernenhedernes materielle aktiver eller til investeringsenheder.
- 2) Valg om at erstatte det beløb, der er udgiftsført i regnskabet for en enheds omkostning eller udgift, og som er betalt med aktiebaseret kompensation, med det beløb, der kan fradrages ved beregningen af enhedens skattepligtige indkomst. En beslutning om at foretage denne regulering skal træffes for en periode på 5 år. Valget skal træffes konsekvent for koncernens enheder i samme jurisdiktion.
- 3) Valg om at allokere nettogevinst fra afhændelse af fast ejendom ud over en 5-årsperiode, som er det aktuelle regnskabsår og de forudgående 4 regnskabsår. Den faste ejendom skal være beliggende i samme jurisdiktion som koncernenheden og afhændes til

tredjeparter, som ikke er medlemmer af koncernen. En beslutning om at foretage denne allokering kan træffes årligt.

Ud over disse valgmuligheder indeholder minimumsbeskatningslovens § 15 en række tilfælde, hvor den regnskabsmæssige nettoindkomst skal reguleres ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst.

Er de regnskabsmæssige og skattemæssige funktionelle valutaer for en koncernenhed forskellige, skal der således efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 8, reguleres for asymmetriske valutagevinster eller -tab. Asymmetriske valutagevinster eller -tab er gevinster og tab, som

- 1) er medtaget ved beregningen af koncernenhedens skattepligtige indkomst og kan henføres til udsving i valutakursen mellem koncernenhedens regnskabsmæssige og skattemæssige funktionelle valuta,
- 2) er medtaget ved beregningen af koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst og kan henføres til udsving i valutakursen mellem koncernenhedens regnskabsmæssige og skattemæssige funktionelle valuta,
- 3) er medtaget ved beregningen af koncernenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst og kan henføres til udsving i valutakursen mellem en tredje fremmed valuta og koncernenhedens regnskabsmæssige funktionelle valuta og
- 4) kan henføres til udsving i valutakursen mellem en tredje fremmed valuta og koncernenhedens skattemæssige funktionelle valuta, uanset om gevinsten eller tabet på en tredje fremmed valuta er medregnet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst.

Ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst skal der efter minimumsbeskatningslovens 15, stk. 11, også reguleres for påløbne pensionsomkostninger vedrørende ydelsesbaserede pensionsordninger, i det omfang der er difference mellem det udgiftsbeløb for pensionsforpligtelser, der er medregnet i den regnskabsmæssige nettoindkomst, og det beløb, der er indbetalt til et pensionsinstitut i regnskabsåret, således at der opnås fradrag i takt med indbetalingerne. Differencen, der skal reguleres for, kan både være positiv og negativ.

Det følger endvidere af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 1, nr. 11, at kvalificerede skattegodtgørelser, der regnskabsmæssigt ikke er medregnet i indkomsten, men i stedet er indregnet som en nedsættelse af de aktuelle skatteforpligtelser, skal tillægges ved opgørelsen af den kvalificerede indkomst. I overensstemmelse hermed følger det af

minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 2, nr. 4, at ethvert credit- eller refusionsbeløb, der vedrører en kvalificeret skattegodtgørelse, som regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de aktuelle skatteforpligtelser, skal tillægges de omfattede skatter, således at skattegodtgørelserne neutraliseres ved opgørelsen af omfattede skatter.

Kvalificerede skattegodtgørelser behandles som indkomst, fordi de normalt har samme virkninger i økonomisk henseende som udbetaling af direkte støtte til erhververen af godtgørelsen. Kvalificerede skattegodtgørelser omfatter efter minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 38, bl.a. en refunderbar skattegodtgørelse, der er udformet på en sådan måde, at den skal udbetales senest 4 år efter tildelingen, og en omsættelig skattegodtgørelse, der kan overdrages til en uafhængig tredjemand til en pris, der mindst udgør 80 pct. af netto nutidsværdien.

Minimumsbeskatningslovens § 34 a indeholder en særlig undtagelse for ikkevæsentlige koncernenheder, dvs. koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber på grund af størrelse eller væsentlighed. Der foreslås ved minimumsbeskatningslovens § 52 b en nyaffattelse af denne særlige undtagelse, jf. bemærkningerne til denne foreslåede bestemmelse.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 l, stk. 1, at den indberettende koncernenhed kan anvende de valg, der er tilladte efter:

- 1) § 12, stk. 3, om eliminering af koncerninterne transaktioner.
- 2) § 15, stk. 3, nr. 3, om medregning af visse udbytter af porteføljeandele.
- 3) § 15, stk. 4, om behandling af valutagevinster og -tab som udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab.
- 4) § 15, stk. 5, om medregning af visse egenkapitalgevinster og -tab.
- 5) § 15, stk. 15 og 16, om gældseftergivelser.
- 6) § 16, stk. 1, nr. 1, om anvendelse af realisationsprincippet.
- 7) § 16, stk. 1, nr. 2, om aktiebaseret kompensation.
- 8) § 16, stk. 1, nr. 3, om allokering af nettogevinst fra afhændelse af fast ejendom.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den indberettende koncernenhed ved opgørelsen af den forenklede indkomst kan træffe de valg, der fremgår af de pågældende bestemmelser i minimumsbeskatningsloven. Er valget et valg, der gælder for en 5-årsperiode, vil valget finde anvendelse i de efterfølgende regnskabsår, uanset om den effektive skattesats opgøres efter de

almindelige regler eller minimumsbeskatningslovens kapitel 14 f. Er der truffet et valg i et regnskabsår, hvor de almindelige regler finder anvendelse, vil valget tilsvarende finde anvendelse under den forenklede opgørelse af den effektive skattesats.

Valget efter minimumsbeskatningslovens § 16, stk. 1, nr. 3, vil kunne medføre, at en nettogevinst fra afhændelsen af en fast ejendom modregnes i et nettotab i et tidligere regnskabsår, hvilket vil forhøje indkomsten i det tidligere regnskabsår. Der vil derfor på ny skulle opgøres en forenklet effektiv skattesats, da den bliver mindre. Er den forenklede effektive skattesats ved den fornyede opgørelse mindre end minimumsskattesatsen på 15 pct., vil der skulle opgøres en effektiv skattesats efter de almindelige regler, og en eventuel ekstraskat vil skulle behandles som en yderligere ekstraskat efter reglerne i minimumsbeskatningslovens § 29, stk. 2, og § 31, stk. 1.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 l, *stk. 2*, at reguleringer efter følgende bestemmelser skal foretages, medmindre den indberettende koncernenhed beslutter ikke at foretage regulering i regnskabsåret og de 4 efterfølgende regnskabsår:

- 1) § 15, stk. 8, om asymmetriske valutagevinster eller -tab.
- 2) § 15, stk. 11, om påløbne pensionsomkostninger.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at der skal foretages reguleringer for asymmetriske valutagevinster eller -tab efter minimumsbeskatningslovens og for påløbne pensionsomkostninger efter minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 8 og 11. Den indberettende koncernenhed vil dog kunne beslutte ikke at foretage den ene eller begge reguleringer. Beslutningen om ikke at foretage regulering vil finde anvendelse i en 5-årsperiode, uanset om den effektive skattesats opgøres efter den forenklede opgørelse i kapitel 14 f eller efter de almindelige regler.

I minimumsbeskatningslovens § 52 l, *stk. 3*, foreslås det, at kvalificerede skattegodtgørelser medregnes i den forenklede indkomst, hvis den indberettende koncernenhed efter § 52 o, stk. 1, nr. 3, beslutter at medregne de kvalificerede skattegodtgørelser i jurisdiktionens forenklede skatter. Vedrører beslutningen en godtgørelse fra et tidligere regnskabsår, skal den del af godtgørelsen, der ikke er udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, medregnes i den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor beslutningen træffes.

Dette forslag vil skulle ses i sammenhæng med den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 o, stk. 1, nr. 3. Det vil medføre, at den indberettende koncernenhed kan vælge, om den ønsker, at kvalificerede skattegodtgørelser, der regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de aktuelle skatteforpligtelser, skal behandles som indkomst i stedet. Vælger den indberettende koncernenhed at neutralisere nedsættelsen af de forenkledede skatter, vil den samtidigt skulle medregne den kvalificerede skattegodtgørelse i den forenkledede indkomst.

Beslutningen vil kunne vedrøre en kvalificeret skattegodtgørelse, der er tildelt i et tidligere regnskabsår, men som ikke er fuldt udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen foretages. I givet fald vil den kvalificerede skattegodtgørelse skulle medregnes, i det omfang den ikke er udnyttet inden regnskabsåret, hvor beslutningen foretages.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 l, *stk. 4*, at den indberettende koncernenhed kan anvende § 52 b.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den særlige undtagelse om ikkevæsentlige koncernenheder, jf. Forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 b og bemærkningerne hertil, også er anvendelig under den forenkledede opgørelse af den effektive skattesats. Dette vil indebære, at den forenkledede indkomst for en ikkevæsentlig koncernenhed vil svare til koncernenhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land-for-land rapportering, mens de forenkledede skatter vil svare til koncernenhedens aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land-for-land rapportering.

(§ 52 m)

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1, at en koncernenheds regulerede omfattede skatter i et regnskabsår opgøres ved at tage udgangspunkt i de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst, for så vidt angår omfattede skatter i regnskabsåret.

Omfattede skatter er defineret i minimumsbeskatningslovens § 21 og omfatter som udgangspunkt indkomstskatter, som betales af de pågældende koncernenheder med undtagelse af ekstraskatter efter minimumsbeskatningsreglerne. Begrebet omfatter heller ikke såkaldte udelukkede udbytteskattegodtgørelser, der er defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 37,

og skatter, der er afholdt af et forsikringsselskab vedrørende afkast til forsikringstagere.

Der skal efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 2, tillægges en række omfattede skatter til de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i regnskabet. Er en omfattet skat påløbet som en udgift i resultatet før skat i regnskabet, skal den f.eks. tillægges.

Efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, nr. 1, skal de aktuelle skatteforpligtelser nedsættes med aktuelle skatteforpligtelser for indkomst, der ikke er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst. De aktuelle skatteforpligtelser skal også nedsættes med credit- eller refusionsbeløb, der vedrører en ikkekvalificeret skattegodtgørelse, som ikke regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de aktuelle skatteforpligtelser, og omfattede skatter, der er refunderet til eller godskrevet en koncernenhed, og som ikke behandles som en regulering af de aktuelle skatteforpligtelser i regnskabet, medmindre det vedrører en kvalificeret skattegodtgørelse, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, nr. 2 og 3. De aktuelle skatteforpligtelser reguleres efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 2, nr. 3, og stk. 3, nr. 4, yderligere for omfattede skatter, der vedrører en usikker skattemæssig position, således at de medregnes i det regnskabsår, hvor de betales. Herudover nedsættes de aktuelle skatteforpligtelser med skatter, der ikke forventes betalt inden for 3 år efter regnskabsårets afslutning, jf. nr. 5.

De aktuelle skatteforpligtelser i regnskabsåret skal herefter reguleres med det samlede reguleringsbeløb for udskudte skatter, som opgøres efter minimumsbeskatningslovens § 23. Udgangspunktet for reguleringsbeløbet for udskudte skatter er den udskudte påløbne skatteudgift i enhedens regnskab, for så vidt angår omfattede skatter. Er den skattesats, der anvendes til beregning af den udskudte skatteudgift, højere end minimumsskattesatsen, skal beløbet dog omberegnes til minimumsskattesatsen på 15 pct.

Det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i enhedens regnskab reguleres for regnskabsmæssige periodiseringer, der ikke tillades ved opgørelsen af de udskudte skatter efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 2, nr. 1, og stk. 4, nr. 2. Periodiseringer, der ikke tillades, er i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 8, nr. 1, defineret som enhver bevægelse i en udskudt påløben skatteudgift i en koncernenheds regnskaber, som vedrører en usikker skattemæssig position, og enhver bevægelse i en udskudt påløben skatteudgift i en koncernenheds regnskab, som vedrører udlodninger fra en

koncernenhed. I begge tilfælde er resultatet af reglerne, at skatteudgiften først medregnes, når skatteudgiften faktisk betales.

Det samlede reguleringsbeløb skal desuden reguleres efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 3, for tabsbetingede udskudte skatteaktiver, der ikke kan indregnes i regnskabet efter de kriterier, der følger af regnskabsstandarden. Det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat nedsættes således alligevel, selv om det udskudte skatteaktiv ikke indregnes regnskabsmæssigt. Der kan f.eks. være tale om et skattemæssigt underskud, der ikke indregnes i regnskabet som følge af, at der ikke er forventninger om fremtidige overskud. Med bestemmelsen skal det udskudte skatteaktiv medtages i underskudsåret, selv om det ikke indregnes i regnskabet.

Det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat omfatter efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 4, bl.a. ikke udskudte skatteudgifter for poster, der ikke er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab (nr. 1), effekten af en værdiansættelsesregulering eller regulering af regnskabsmæssig værdi med hensyn til et udskudt skatteaktiv (nr. 3) og beløbet for den udskudte skatteudgift, der hidrører fra en omberegning som følge af en ændring i den gældende indenlandske skattesats (nr. 4).

Det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat omfatter efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 4, nr. 5, heller ikke udskudte skatteudgifter som følge af generering og anvendelse af skattegodtgørelser, dvs. beløb, som skattepligtige kan modregne i skyldige skatter. Skattegodtgørelser omfatter bl.a. udskudte skatteaktiver i form af fremførselsberettigede creditlempelser, der er opstået som følge af udenlandsk kildebeskatning. Det samlede reguleringsbeløb for udskudte skatter omfatter dog et beløb, for så vidt angår genereringen og anvendelsen af en fremførselsadgang til erstatning for underskud som defineret i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 9, eller en anden mekanisme med genbeskatning af underskud, der ikke medfører et mere gunstigt resultat for koncernenheden. Beløbet svarer til den fremførselsberettigede creditlempelse, dog højst skatteværdien af det indenlandske underskud, der er modregnet efter § 23, stk. 9, nr. 2. Beløbet skal omberegnes til minimumsskattesatsen efter § 23, stk. 1, hvis koncernenhedens skattesats er højere end minimumsskattesatsen.

Endelig indeholder minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, en bestemmelse om, at udskudte skatteforpligtelser skal efterbeskattes, når de er indregnet i koncernenhedens samlede reguleringsbeløb for udskudt skat, men

hverken tilbageføres eller betales inden for den følgende 5-årsperiode. Dette gælder dog ikke for de kategorier af udskudte skatteforpligtelser, som er omfattet af minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 7, hvilket f.eks. omfatter udskudte skatteforpligtelser som følge af skattemæssige afskrivninger på materielle aktiver og fradrag for forsknings- og udviklingsudgifter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 1, at de forenklede skatter for jurisdiktionen er summen af aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter, der indgår i regnskaberne for koncernenhederne i jurisdiktionen, med tillæg af udskudte skatter, der alene indgår i det konsoliderede regnskab og kan henføres til en koncernenhed i jurisdiktionen.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at opgørelsen af de forenklede skatter vil skulle tage udgangspunkt i summen af aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter, der indgår i regnskaberne for jurisdiktionens koncernenheder. Er der udskudte skatter, der alene indgår i koncernens konsoliderede regnskab, men som kan henføres til en koncernenhed i jurisdiktionen, vil disse også skulle medregnes. Summen af aktuelle og udskudte skatter vil skulle reguleres efter bestemmelserne i forslaget til stk. 2 og 3.

Herudover vil regnskaberne kunne indeholde udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, der er opstået i forbindelse med en fusions- og opkøbstransaktion, hvor koncernen vælger at anvende fusions- og opkøbsforenklingen i den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 k. I givet fald vil de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse med transaktionen ikke skulle indregnes i de forenklede skatter. Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 k.

I minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 2 foreslås det, at uanset stk. 1 nedsættes de forenklede skatter med følgende:

- 1) Skatter, der ikke er omfattede skatter, jf. § 21, stk. 2.
- 2) Credit-, refusions- og godskrivningsbeløb efter § 22, stk. 3, nr. 2 og 3.
- 3) Beløb for aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter for indkomst, der ikke medtages ved opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen efter dette kapitel.
- 4) Ethvert beløb for de aktuelle skatteforpligtelser, der ikke forventes betalt inden for 3 år efter regnskabsårets afslutning, jf. § 22, stk. 3, nr. 5.

UDKAST

Denne bestemmelse vil medføre, at summen af aktuelle og udskudte skatter opgjort efter stk. 1 vil skulle nedsættes med beløbene i stk. 2. Der er tale om nedsættelser, der kendes fra de almindelige regler.

Den første nedsættelse vil indebære, at de forenklede skatter vil skulle nedsættes med skatter, der ikke er omfattede skatter efter minimumsbeskatningslovens § 21, stk. 2. Det bemærkes, at det i minimumsbeskatningslovens § 52 foreslås, at den indberettende koncernenhed vil kunne vælge at medregne omfattede skatter, der er medregnet i regnskaberne som en udgift i resultatet før skat. Der henvises til bemærkningerne til denne.

Den anden nedsættelse vil indebære, at der skal reguleres for credit-, refusions- og godskrivningsbeløb, der vedrører en ikkekvalificeret skattegodtgørelse, som ikke regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de aktuelle skatteforpligtelser, og omfattede skatter, der er refunderet til eller godskrevet en koncernenhed, og som ikke behandles som en regulering af de aktuelle skatteforpligtelser i regnskabet, medmindre de vedrører en kvalificeret skattegodtgørelse. Disse reguleringer vil svare til reguleringerne, der foretages efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, nr. 2 og 3.

Den tredje nedsættelse vil medføre, at der ikke vil kunne medregnes aktuelle eller udskudte skatter af indkomst, der ikke omfattes af den forenklede indkomst. Dette vil svare til princippet i minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, nr. 1, og § 23, stk. 4, nr. 1, idet der dog kan være forskel på, hvilke indkomster der er omfattet af henholdsvis den kvalificerede indkomst og den forenklede indkomst.

Den fjerde nedsættelse vil medføre, at de forenklede skatter vil skulle nedsættes med de aktuelle skatteforpligtelser, der ikke forventes betalt inden for 3 år efter regnskabsårets afslutning. Dette vil være den samme justering som den, der skal foretages i medfør af minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, nr. 5.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 m, *stk. 3*, at uanset stk. 1 justeres de forenklede skatter med følgende:

- 1) Beløb, der vedrører usikre skattemæssige positioner, jf. § 22, stk. 2, nr. 3, og stk. 3, nr. 4.
- 2) Ikketilladt periodisering, jf. § 23, stk. 2, nr. 1, stk. 4, nr. 2, og stk. 8, nr. 1.
- 3) Udskudte skatter:

UDKAST

- a) Omberegningen af udskudte skatter til minimumsskattesatsen i § 16, stk. 1, nr. 1, sker ved, at det samlede beløb af udskudte skatter, herunder regnskabsførte og tilbageførte udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, der medregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen i regnskabsåret, nedsættes med forholdet mellem minimumsskattesatsen og indkomstskattesatsen anvendt ved indregning af udskudte skatter i regnskabet før eventuel værdiansættelsesregulering.
- b) Fjernelse af indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteudgifter, jf. § 23, stk. 3, og stk. 4, nr. 3.
- c) Fjernelse af beløbet for den udskudte skatteudgift, der hidrører fra en omberegning som følge af en ændring i den gældende indenlandske skattesats, jf. § 23, stk. 4, nr. 4.
- d) Fjernelse af beløbet for den udskudte skatteudgift, for så vidt angår generering og anvendelse af skattegodtgørelser. Uanset 1. pkt. omfattes et beløb, for så vidt angår genereringen og anvendelsen af en fremførselsadgang til erstatning for underskud, jf. § 23, stk. 9, svarende til den fremførselsberettigede creditlempe, dog højst skatteværdien af det indenlandske underskud, der er modregnet efter § 23, stk. 9, nr. 2, eller en anden mekanisme med genbeskatning af underskud, der ikke medfører et mere gunstigt resultat for koncernenheden.
- e) Fjernelse af påløbne udskudte skatteforpligtelser, medmindre de udskudte skatteforpligtelser er omfattet af § 23, stk. 7, der er tale om tilbageførsel af udskudte skatteforpligtelser efter § 52 k, stk. 3, nr. 3, eller der er tale om tilbageførsel af udskudte skatteforpligtelser, hvor de udskudte skatteforpligtelser blev indregnet i koncernenhedens samlede reguleringsbeløb for udskudt skat efter § 23. § 23, stk. 6, finder ikke anvendelse, når den udskudte skatteforpligtelse er fjernet efter 1. pkt.
- f) Valgfri reguleringer besluttet af den indberettende koncernenhed, jf. § 52 o.

De foreslåede bestemmelser i nr. 1 og 2 vil indebære, at der vil skulle reguleres for usikre skattemæssige positioner, da disse – ligesom efter de almindelige regler – ikke medtages ved opgørelsen af de forenklede skatter som følge af usikkerheden om, hvorvidt disse skatter faktisk vil blive betalt. Det vil gælde både opgørelsen af de aktuelle skatteforpligtelser og de udskudte

skatter. Tilsvarende vil der skulle reguleres for enhver bevægelse i en udskudt påløben skatteudgift i en koncernenheds regnskab, som vedrører udlodninger fra en koncernenhed. I begge tilfælde vil resultatet af reglerne være, at skatteudgiften først medregnes i de forenklede skatter, når skatteudgiften faktisk betales.

Den foreslåede bestemmelse i nr. 3 vil indebære, at der vil skulle foretages en række justeringer af de udskudte skatter ved opgørelsen de forenklede skatter.

Den første justering foreslås i litra a og vil indebære, at de udskudte skatter vil skulle omberegnes til minimumsskattesatsen, når de i regnskaberne er indregnet til en højere sats. Omberegningen vil være forenklet ved opgørelsen af de forenklede skatter, idet der ikke vil skulle opgøres en omberegning for hvert enkelt skatteaktiv og skatteforpligtelse. Omberegningen vil i stedet kunne opgøres samlet for jurisdiktionen.

Omberegningen vil skulle ske ved, at det samlede beløb af udskudte skatter nedsættes med forholdet mellem minimumsskattesatsen og indkomstskattesatsen i regnskabet. Det samlede beløb af udskudte skatter vil skulle indeholde regnskabsførte og tilbageførte udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, der medregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen i regnskabsåret. Indkomstskattesatsen i regnskabet vil være den sats, der er anvendt ved indregning af udskudte skatter i regnskabet før eventuel værdiansættelsesregulering.

Indkomstskattesatsen vil være relativ simpel at beregne, hvis jurisdiktionen har et enkelt skattesystem med et selskabsskattegrundlag og en skattesats. Har jurisdiktionen flere omfattede skatter med forskellige skattesatser og skattegrundlag, vil koncernen skulle anvende en metode, der er konsistent med principperne bag omberegningen. Det fremgår af punkt 111 i bilag A, kapitel 2, afsnit 4, i kommentarerne til OECD's modelregler, at OECD overvejer at udforme yderligere detaljeret vejledning i forhold til koncerner, der har aktivitet i jurisdiktioner, hvor de er pålagt flere omfattede skatter med forskellige skattesatser og skattegrundlag.

Justeringen i det foreslåede litra b vil indebære, at indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteudgifter vil skulle fjernes. Disse justeringer vil svare til justeringerne i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 3, og stk. 4, nr. 3. Med bestemmelsen sikres det, at et udskudt

skatteaktiv i form af et fremførelsesberettiget underskud vil skulle medtages i underskudsåret, selv om det ikke indregnes i regnskabet, og tilbageføres i anvendelsesåret.

Den foreslåede justering i litra c vil indebære, at beløbet for den udskudte skatteudgift, der hidrører fra en omberegning som følge af en ændring i den gældende indenlandske skattesats, vil skulle fjernes. Denne justering vil svare til justeringen i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 4, nr. 4. Det vil dermed blive sikret, at en ændring af skattesatsen, hvor både den tidligere skattesats og den nye skattesats er højere end minimumsskattesatsen, ikke påvirker beregningen af de forenklede skatter, hvilket er i overensstemmelse med principperne bag omberegningen til minimumsskattesatsen.

I de tilfælde, hvor minimumsbeskatningslovens § 26, stk. 3 eller 4, ville finde anvendelse under de almindelige regler, dvs. hvor skattesatsen ændres fra under minimumsskattesatsen til over minimumsskattesatsen (eller omvendt), vil bestemmelsen i forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 q kunne finde anvendelse.

Det foreslåede litra d vil medføre, at der ligesom efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 4, nr. 5, vil skulle ske en fjernelse af udskudte skatteudgifter som følge af generering og anvendelse af skattegodtgørelser. Fjernelsen omfatter dog ikke beløb, for så vidt angår genereringen og anvendelsen af en fremførselsadgang til erstatning for underskud som defineret i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 9, eller en anden mekanisme med genbeskatning af underskud, der ikke medfører et mere gunstigt resultat for koncernenheden. Beløbet vil svare til den fremførselsberettigede creditlempe, dog højst skatteværdien af det indenlandske underskud, der er modregnet efter § 23, stk. 9, nr. 2. Beløbet vil skulle omberegnes til minimumsskattesatsen, hvis koncernenhedens skattesats er højere end minimumsskattesatsen.

Det foreslåede litra e vil medføre, at alle påløbne udskudte skatteforpligtelser, der ikke er omfattet af minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 7, vil skulle fjernes. Dette vil medføre, at efterbeskatningsreglen i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, ikke finder anvendelse, når de udskudte skatteforpligtelser ikke er medregnet ved opgørelsen af de forenklede skatter, da de opstod.

Der vil være to undtagelser til denne regel udover undtagelsen for udskudte skatteforpligtelser omfattet af minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 7.

Den første undtagelse er de tilfælde, hvor den udskudte skatteudgift opstår som følge af en tilbageførsel af en udskudt skatteforpligtelse, der kan henføres til en fusions- og opkøbstransaktion, og koncernen anvender fusions- og opkøbsforenklingen i den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 k. I disse tilfælde indregnes tilbageførslen af den udskudte skatteforpligtelse, jf. den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 k, stk. 3, nr. 3. Efterbeskatningsreglen i minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, vil ikke finde anvendelse i dette tilfælde, da de udskudte skatteforpligtelser ikke vil være medregnet ved opgørelsen af de forenklede skatter, da de opstod.

Den anden undtagelse vedrører den situation, hvor den udskudte skatteforpligtelse blev medregnet ved opgørelsen af de kvalificerede skatter, da den opstod, som følge af at koncernen i det pågældende regnskabsår anvendte de almindelige regler i minimumsbeskatningslovens kapitel 4-6 til at opgøre den effektive skattesats. Med henblik på at skabe symmetri vil tilbageførslen i disse tilfælde skulle medregnes ved opgørelsen af de forenklede skatter.

Endelig vil den foreslåede bestemmelse i litra f medføre, at der skal foretages de valgfrie reguleringer, som besluttet af den indberettende koncernenhed efter den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 o. Der henvises til bemærkningerne til denne bestemmelse.

(§ 52 n)

Minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5, regulerer de særlige tilfælde, hvor der ikke er en kvalificeret nettoindkomst i en jurisdiktion, og koncernenheden har et udskudt skatteaktiv, der som følge af afvigelser mellem behandlingen efter lokale skatteregler og behandlingen efter reglerne i minimumsbeskatningsloven er større, end det måtte forventes. 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 udgiftsbeløb, der er opgjort i regnskabet, og hvor denne forskel mellem reglerne i minimumsbeskatningsloven og de regnskabsmæssige opgørelser ikke vil blive udlignet over tid (permanente forskelle). Situationen kan også opstå, hvor behandlingen efter lokale skatteregler, hvor der f.eks. er straksfradrag for erhvervelsen af immaterielle aktiver med ubegrænset levetid, afviger fra behandlingen efter minimumsbeskatningsreglerne, hvor den udskudte skatteforpligtelse skal være tilbageført eller betalt inden fem år som følge af minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6.

Differencen mellem beløbet for de regulerede omfattede skatter og et beløb svarende til det kvalificerede nettotab multipliceret med minimumsskattesatsen (de forventede regulerede omfattede skatter) betragtes i givet fald som en yderligere ekstraskat for det pågældende regnskabsår. Den indberettende koncernenhed beslutter årligt, om differencen mellem beløbet for de regulerede omfattede skatter og beløbet for de forventede regulerede omfattede skatter i stedet fremføres til modregning i koncernens positive regulerede skatter i jurisdiktionen i senere regnskabsår, hvor der er positiv kvalificeret nettoindkomst i jurisdiktionen.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 n, stk. 1, at er den forenklede indkomst i jurisdiktionen i et regnskabsår nul eller negativ, og er beløbet for forenklede skatter i jurisdiktion negativt og mindre end et beløb svarende til den forenklede indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen (de forventede forenklede skatter), betragtes beløbet svarende til differencen mellem beløbet for forenklede skatter og beløbet for de forventede forenklede skatter som beløbet for den forenklede regulering for negative skatter.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at der også vil skulle opgøres en (forenklet) regulering for negative skatter, når koncernen anvender den forenklede opgørelse af den effektive skattesats i en jurisdiktion. Den forenklede justering for overskydende negativ skat vil opstå, når beløbet for de negative forenklede skatter er mindre end den forenklede negative indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen. Det fremførselsberettigede underskud er med andre ord større, end det måtte forventes. Differencen mellem de to beløb vil være beløbet for den forenklede regulering for negative skatter.

I minimumsbeskatningslovens § 52 n, stk. 2 foreslås det, at beløbet for den forenklede regulering for negative skatter fremføres til modregning i de positive forenklede skatter eller de positive regulerede skatter i jurisdiktionen i senere indkomstår, hvor der er positiv nettoindkomst i jurisdiktionen.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den forenklede regulering for negative skatter automatisk vil skulle fremføres til modregning i efterfølgende års skatter. Den indberettende koncernenhed vil således ikke skulle beslutte, om der sker beskatning i regnskabsåret, eller om det negative skatbeløb fremføres. Modregningen i efterfølgende regnskabsår vil ske, uanset om koncernen opgør den effektive skattesats efter de almindelige regler eller efter den forenklede opgørelse.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 n, stk. 3, at den indberettende koncernenhed i en overgangsperiode ved beslutning kan beslutte at opgøre et underskudsskatteaktivsbeløb for et regnskabsår efter stk. 4 i stedet for beløbet efter stk. 1 og 2, hvis der skattemæssigt har været underskud, den forenklede indkomst har været negativ, og summen af skatter har været negativ i jurisdiktionen i overgangsåret og alle de efterfølgende regnskabsår i overgangsperioden frem til det aktuelle regnskabsår. Underskudsskatteaktivsbeløbet fremføres til modregning i beløbet for tilbageførsel af underskudsskatteaktiver i de forenklede skatter eller de regulerede skatter i jurisdiktionen i senere regnskabsår. Summen af skatter er negativ for et regnskabsår, når skatter, jf. § 52 m, stk. 1, for jurisdiktionen reguleret for indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteaktiver, jf. § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b, er nul eller negativ. Overgangsperioden består af overgangsåret og de 4 efterfølgende regnskabsår.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den indberettende koncernenhed i en overgangsperiode vil kunne vælge et simplere alternativ til den forenklede regulering for negative skatter efter forslaget til stk. 1 og 2 ved at opgøre et såkaldt underskudsskatteaktivsbeløb. Den alternative opgørelse vil være simplere, idet de forenklede skatter ikke vil skulle opgøres i den alternative opgørelse. Skatterne i jurisdiktionen vil alene skulle reguleres for indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteaktiver, dvs. reguleringer omfattet af den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b.

Valget vil dog kun kunne træffes i overgangsåret, og er maksimeret til sammenlagt 5 regnskabsår. Den alternative opgørelse vil kun kunne vælges, hvis der skattemæssigt har været underskud, den forenklede indkomst har været negativ, og summen af skatter har været negativ i jurisdiktionen i overgangsåret.

Den alternative opgørelse vil endvidere kun kunne anvendes i et efterfølgende regnskabsår i overgangsperioden, hvis der skattemæssigt har været underskud, den forenklede indkomst har været negativ, og summen af skatter har været negativ i jurisdiktionen i hvert af de efterfølgende regnskabsår i overgangsperioden frem til og med det aktuelle efterfølgende regnskabsår. Den alternative opgørelse vil således ikke længere kunne anvendes, hvis koncernen i løbet af overgangsperioden har positiv skattepligtig indkomst,

positiv forenklet indkomst, eller hvis summen af skatter er positiv i et regnskabsår.

Summen af skatter vil være negativ for et regnskabsår, når skatter for jurisdiktionen, jf. forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 1, reguleret for indregningsreguleringer m.v., jf. forslaget til minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b, er nul eller negativ.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at underskudsskatteaktivsbeløbet opgjort efter stk. 4 vil skulle fremføres til modregning (maksimalt til nul) i beløbet for tilbageførsel af underskudsskatteaktiver i de forenkledede skatter eller de regulerede skatter i jurisdiktionen i senere regnskabsår. Anvendes underskudsskatteaktivsbeløbet ikke (fuldt ud) i et regnskabsår, fremføres det resterende beløb til efterfølgende regnskabsår.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 n, *stk. 4*, at underskudsskatteaktivsbeløbet er summen af

- 1) beløbet for udskudte skatteaktiver som følge af underskud, der er indregnet i de forenkledede skatter, reguleret for indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteaktiver, jf. § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b, der er en følge af permanente forskelle mellem skattemæssig indkomst og regnskabsmæssig indkomst omberegnet til minimumsskattesatsen, og
- 2) beløbet for udskudte skatteforpligtelser påløbet i regnskabsåret, der er en følge af goodwill og andre immaterielle aktiver med ubegrænset levetid omberegnet til minimumsskattesatsen.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at underskudsskatteaktivsbeløbet vil skulle opgøres som summen af dels beløbet for udskudte skatteaktiver som følge af underskud, der er en følge af permanente forskelle mellem skattemæssig indkomst og regnskabsmæssig indkomst, dels beløbet for udskudte skatteaktiver påløbet i regnskabsåret, der er en følge af goodwill og andre immaterielle aktiver med ubegrænset levetid. Begge beløb vil skulle omberegnes til minimumsskattesatsen, jf. den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 1.

Beløbet for udskudte underskudsskatteaktiver som følge af permanente forskelle vil skulle opgøres til det beløb, der fremgår af regnskaberne for jurisdiktionen. Der vil dog skulle foretages reguleringer for værdiansættelsesjusteringer m.v. efter den foreslåede bestemmelse i

minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b. Permanente forskelle mellem skattemæssig indkomst og regnskabsmæssig indkomst vil bl.a. omfatte permanente forskelle som følge af ikke-økonomiske fradrag, som f.eks. fradrag, der overstiger den afholdte udgift, og skattefrie indtægter.

Endeligt foreslås det i minimumsbeskatningslovens § 52 n, *stk. 5*, at beløb fremført efter § 22, stk. 5, modregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen, hvor der er positiv nettoindkomst i jurisdiktionen.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at hvor der i en jurisdiktion er fremført et beløb efter den almindelige regel i minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 5, vil dette beløb kunne modregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen i et senere indkomstår, hvor den særlige undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats anvendes, og hvor der er positiv nettoindkomst i jurisdiktionen.

(Til § 52 o)

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 1, at en koncernenheds regulerede omfattede skatter i et regnskabsår opgøres ved at tage udgangspunkt i de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst, for så vidt angår omfattede skatter i regnskabsåret.

Omfattede skatter er defineret i minimumsbeskatningslovens § 21 og omfatter som udgangspunkt indkomstskatter, som betales af de pågældende koncernenheder med undtagelse af ekstraskatter efter minimumsbeskatningsreglerne. Det omfatter ikke såkaldte udelukkede udbytteskattegodtgørelser, der er defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 37, og skatter, der er afholdt af et forsikringsselskab vedrørende afkast til forsikringstagere.

Der skal efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 2, tillægges en række omfattede skatter til de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i regnskabet. Er en omfattet skat påløbet som en udgift i resultatet før skat i regnskabet, skal den f.eks. tillægges efter nr. 1. Efter nr. 3 skal enhver forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter, der er bogført som egenkapital eller anden totalindkomst, som vedrører beløb, der er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst, og som er underlagt beskatning i henhold til lokale skatteregler, også tillægges. Efter nr. 4 skal ethvert credit- eller refusionsbeløb, der vedrører en kvalificeret skattegodtgørelse, som

regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de aktuelle skatteforpligtelser, også tillægges de omfattede skatter. Hvad der forstås ved en kvalificeret skattegodtgørelse, fremgår af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 38.

Efter minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 3, skal de aktuelle skatteforpligtelser bl.a. nedsættes med aktuelle skatteforpligtelser for indkomst, der ikke er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst. De aktuelle skatteforpligtelser skal ifølge nr. 3 også nedsættes med omfattede skatter, der er refunderet til eller godskrevet en koncernenhed, og som ikke behandles som en regulering af de aktuelle skatteforpligtelser i regnskabet, medmindre det vedrører en kvalificeret skattegodtgørelse.

De aktuelle skatteforpligtelser i regnskabsåret skal også reguleres med det samlede reguleringsbeløb for udskudte skatter, som opgøres efter minimumsbeskatningslovens § 23. Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 m for nærmere om disse reguleringer.

En indberettende koncernenhed kan efter minimumsbeskatningslovens § 24 træffe en beslutning om kvalificeret tab for en jurisdiktion i stedet for at anvende reglerne i minimumsbeskatningslovens § 23 om udskudte skatter. Efter minimumsbeskatningslovens § 24 ansættes det kvalificerede tabsbetingede udskudte skatteaktiv for hvert regnskabsår, hvor der er et kvalificeret nettotab i jurisdiktionen. Det kvalificerede tabsbetingede udskudte skatteaktiv er det kvalificerede nettotab for regnskabsåret for jurisdiktionen multipliceret med minimumsskattesatsen.

Det udskudte skatteaktiv efter minimumsbeskatningslovens § 24 kan herefter 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.

Er der koncernenheder i jurisdiktionen, der anvender et anerkendt beskatningssystem baseret på overskudsdeling, jf. minimumsbeskatningslovens § 27, kan ordningen dog ikke anvendes.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 o, stk. 1, at den indberettende koncernenhed kan beslutte at medregne følgende ved opgørelsen af de forenklede skatter i jurisdiktionen:

UDKAST

- 1) Ethvert beløb for omfattede skatter, der er medregnet som en udgift i resultatet før skat i regnskabet, jf. § 22, stk. 2, nr. 1.
- 2) Ethvert beløb for omfattede skatter som følge af indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes på egenkapitalen og medregnes i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen, jf. § 52 j.
- 3) Enhver kvalificeret skattegodtgørelse, som regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de forenklede skatter. Godtgørelsen skal stamme fra det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, eller fra et tidligere regnskabsår uden at være fuldt udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen træffes. Udnyttes godtgørelsen over flere regnskabsår, har beslutningen virkning for efterfølgende regnskabsår, indtil godtgørelsen er fuldt udnyttet.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den indberettede koncernenhed vil kunne beslutte at medregne de omfattede skatter, der er omfattet af nr. 1-3. Den vil således omvendt også kunne vælge ikke at medregne disse skatter i opgørelsen af de forenklede skatter, hvilket vil kunne være relevant, hvis koncernen i jurisdiktionen har en effektiv skattesats på mindst 15 pct. allerede uden disse skatter.

Efter nr. 1 vil den indberettende koncernenhed kunne beslutte at medregne ethvert beløb for omfattede skatter, der er medregnet som en udgift i resultatet før skat i regnskabet, jf. minimumsbeskatningslovens § 22, stk. 2, nr. 1, i stedet for at være indregnet som en skatteudgift. Der vil være tale om et årligt valg for den enkelte jurisdiktion.

Efter nr. 2 vil den indberettende koncernenhed kunne beslutte at medregne ethvert beløb for omfattede skatter som følge af indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes på egenkapitalen og medregnes i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen, jf. den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 j. Der henvises til bemærkningerne til denne bestemmelse om, hvilke indtægter der vil skulle medregnes. Der vil også her være tale om et årligt valg for den enkelte jurisdiktion.

Efter nr. 3 vil den indberettende koncernenhed desuden kunne beslutte at medregne kvalificerede skattegodtgørelser, som regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de forenklede skatter. Godtgørelsen vil skulle stamme fra det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, eller fra et tidligere regnskabsår uden at være fuldt udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen træffes. Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede

bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 l, stk. 3, om medregningen af kvalificerede skattegodtgørelser i den forenklede indkomst, hvis der træffes en beslutning efter nr. 3.

Valget i nr. 3 vil være et årligt valg, men udnyttes en kvalificeret godtgørelse over flere regnskabsår, vil beslutningen have virkning for efterfølgende regnskabsår, indtil godtgørelsen er fuldt udnyttet. Herved vil det blive sikret, at der er symmetri mellem det beløb, der indregnes i den forenklede indkomst i beslutningsåret, og de beløb, som medregnes i de forenklede skatter over udnyttelsesperioden til neutralisering af den regnskabsmæssige indregning ved udnyttelsen af de kvalificerede skattegodtgørelser.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 o, *stk. 2*, at den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende den særlige undtagelse for substansbaserede skatteinitiativer, jf. § 52 e.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den særlige undtagelse for substansbaserede skatteinitiativer, der foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 e, kan anvendes ved opgørelsen af den forenklede opgørelse af den effektive skattesats. Der henvises til bemærkningerne til den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 e.

I minimumsbeskatningslovens § 52 o, *stk. 3*, foreslås det, at den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende § 24 om kvalificeret tab for en jurisdiktion.

Denne bestemmelse vil medføre, at den indberettede koncernenhed også vil kunne vælge at anvende den almindelige bestemmelse om kvalificeret tab (og fremførsel heraf) for en jurisdiktion i stedet for at anvende reglerne om udskudte skatteaktiver. Beslutningen om at anvende minimumsbeskatningslovens § 24 vil skulle foretages for det første regnskabsår, hvor koncernen har en koncernenhed i den pågældende jurisdiktion og anvender den særlige undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats for jurisdiktionen. Beslutningen vil finde anvendelse på efterfølgende regnskabsår, uanset om den effektive skattesats opgøres efter den forenklede opgørelse eller efter de almindelige modelregler.

(Til § 52 p)

Minimumsbeskatningslovens § 51 indeholder regler om overgangen til beskatning efter minimumsbeskatningsreglerne. Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 4, at en koncerns overgangsår for en jurisdiktion

er det første regnskabsår, hvor koncernen 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. Anvender koncernen den forenkede beregning efter minimumsbeskatningslovens § 72 (den midlertidige særlige undtagelse for land for land-rapportering) for jurisdiktionen, er overgangsåret det første regnskabsår, hvor den forenkede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen.

Efter minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 5, fastsættes der 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, hvor de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat. Konsekvenserne, af at der fastsættes et nyt overgangsår, fremgår af minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 6, og er bl.a., at minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 1 og 2, som udgangspunkt finder fornyet anvendelse.

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 1, fastlægger, hvordan der skal tages højde for udskudte skatteaktiver og -forpligtelser, der vedrører perioden forud for overgangsåret, dvs. det tidspunkt, hvor koncernenhederne i en jurisdiktion falder ind under minimumsbeskatningsreglernes anvendelsesområde.

Efter overgangen skal koncernen udregne den effektive skattesats i hver jurisdiktion, hvor den har aktiviteter, og derefter sammenligne den udregnede effektive skattesats med minimumsskattesatsen. Hvis der ikke blev taget hensyn til tab, som koncernen har haft i perioden før overgangen, ville det kunne medføre et forvrænget billede af koncernens skatteposition i jurisdiktionen, hvilket f.eks. ville kunne medføre en beskatning af indkomst, der faktisk ikke var oppebåret. Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 1, skal således sikre, at der tages hensyn til sådanne udskudte skatteaktiver og -forpligtelser, der er opstået før overgangen.

Efter bestemmelsen skal de pågældende udskudte skatteforpligtelser eller skatteaktiver som udgangspunkt indregnes i overgangsåret med minimumsskattesatsen. Er den gældende skattesats i jurisdiktionen lavere end minimumsskattesatsen, skal den nationale skattesats dog anvendes ved indregningen. Et skatteaktiv i en jurisdiktion med en lavere skattesats end minimumsskattesatsen kan dog indregnes til minimumsskattesatsen, hvis det kan

påvises, at skatteaktivet vedrører et kvalificeret tab. Påvisning af, at et skatteaktiv vedrører et kvalificeret tab, kræver, at den skattepligtige påviser, at der efter minimumsbeskatningslovens regler ville have været et kvalificeret tab, hvis reglerne havde fundet anvendelse på det pågældende tidspunkt.

Der skal ved opgørelsen af den værdi, hvormed et udskudt skatteaktiv kan indregnes, ses bort fra virkningen af en eventuel værdiregulering eller regulering af den regnskabsmæssige værdi.

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 2, indebærer, at der ikke skal 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. 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 kan udnyttes efter overgangen til beskatning efter regelsættet.

Bestemmelsen oplister herudover fire kategorier af udskudte skatter, der som udgangspunkt ikke kan indregnes som udskudte skatter ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudte skatter. Dette omfatter bl.a. udskudte skatteaktiver, der er opstået som følge af et arrangement med en offentlig myndighed, der er indgået eller ændret efter den 30. november 2021, og som giver ret til en skattegodtgørelse eller en anden skattefordel. Udgangspunktet fraviges i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 7 og 8, hvorefter der i en tidsbegrænset periode er adgang til at indregne 20 pct. af de oprindeligt opgjorte udskudte skatteaktiver ved opgørelsen af den effektive skattesats i jurisdiktionen.

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, 1. pkt., indebærer en begrænsning i anvendelsen af bestemmelsens stk. 1, for så vidt angår koncerninterne overførsler af aktiver efter den 30. november 2021 og før begyndelsen af den afhændende koncernenheds overgangså. I sådanne tilfælde skal overdragelsen anses for at være sket til den afhændende koncernenheds bogførte værdi af aktiverne, hvilket sikrer, at der ikke er mulighed for at opnå en opskrivning af værdien af de pågældende aktiver, uden at det modsvarende tab indgår i den indkomst, der beskattes efter regelsættet.

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, 2.-4. pkt., indebærer, at den overtagende koncernenhed alligevel kan indregne et udskudt skatteaktiv som følge af overførslen, i det omfang den afhændende koncernenhed beskattes ved overførslen af aktiverne. Det udskudte skatteaktiv kan dog maksimalt

indregnes med et beløb svarende til det skatteaktiv, som den afhændende koncernenhed kunne have indregnet efter minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 1, hvis overførslen ikke havde fundet sted. Anvender den overtagende koncernenhed regnskabsmæssigt dagsværdien på aktiverne, kan denne værdi anvendes i stedet for at opføre et udskudt skatteaktiv. Det er en forudsætning for dette alternativ, at koncernenheden ville være berettiget til at indregne et udskudt skatteaktiv svarende til minimumsskattesatsen ganget med den koncerninterne gevinst ved aktivoverdragelsen.

Minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, 5. og 6. pkt., indeholder desuden en præcisering af, hvad der forstås ved overførsel af aktiver, som ifølge kommentarerne til OECD's modelregler skal fortolkes meget bredt, så det omfatter transaktioner, der regnskabsmæssigt behandles på samme måde som salg af aktiver. Overførsel af aktiver skal derfor forstås som omfattende enhver situation, hvor den overtagende koncernenhed skaber eller opskriver værdien af aktiver regnskabsmæssigt, mens den afhændende koncernenhed regnskabsmæssigt indtægtsfører et tilsvarende beløb.

I overensstemmelse med kommentarerne til OECD's modelregler gælder bestemmelserne om overførsel af aktiver også i tilfælde, 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. Overførsel af aktiver omfatter således bl.a. også et regnskabsmæssigt principskifte, hvor der sker en opskrivning til dagsværdien, og koncernenheden indtægtsfører opskrivningen.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 p, *stk. 1*, at overgangsåret for en jurisdiktion er det første regnskabsår, hvor den indberettede koncernenhed beslutter at anvende dette kapitel i den pågældende jurisdiktion, medmindre overgangsåret allerede er indtrådt efter § 51, stk. 4 og 5.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at overgangsåret for en jurisdiktion indtræffer, hvis koncernen vælger at anvende den forenklede opgørelse af den effektive skattesats, i modsætning til når koncernen anvender den midlertidige undtagelse for land for land-rapportering. Overgangsåret indtræffer dog ikke, hvis der allerede er indtrådt et overgangsår for koncernen i jurisdiktionen efter de almindelige regler.

I minimumsbeskatningslovens § 52 p, *stk. 2*, foreslås det, at § 51, stk. 1-3, 7 og 8, finder tilsvarende anvendelse.

Det foreslåede stk. 2 vil indebære, at bestemmelserne om udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser i minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 1-3, 7 og 8, vil finde tilsvarende anvendelse ved den forenkede opgørelse af den effektive skattesats. Der vil dog efter den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra e, som udgangspunkt ikke skulle ske medregning af tilbageførslen af udskudte skatteforpligtelser, der er opstået inden overgangsåret, medmindre der er tale om udskudte skatteforpligtelser omfattet af minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 7. Der vil dog skulle ske medregning af tilbageførslen, hvis den udskudte skatteforpligtelse er indgået i beregningen af det samlede reguleringsbeløb for udskudte skatter i et tidligere regnskabsår, hvor en koncernenhed var omfattet af modelreglerne eller en indenlandsk ekstraskat.

Tilsvarende vil minimumsbeskatningslovens § 51, stk. 3, finde tilsvarende anvendelse på værdiansættelsen af aktiver, der er overført koncerninternt efter den 30. november 2021.

(Til § 52 q)

Minimumsbeskatningslovens § 26, stk. 1, 1. pkt., indeholder regler for, hvordan reguleringer af omfattede skatter for tidligere regnskabsår skal behandles, såfremt oplysninger i henhold til minimumsbeskatningslovens § 53 allerede er indgivet. Sådanne reguleringer af omfattede skatter, der er indregnet i et regnskab, kan f.eks. have sammenhæng med en ændring af en skatteansættelse. En ændring af denne karakter kan påvirke koncernens forpligtelse til at betale ekstraskat i relation til tidligere regnskabsår.

Bestemmelsen indebærer, at i tilfælde, hvor en efterregulering af omfattede skatter medfører en forhøjelse af de omfattede skatter i jurisdiktionen, skal denne forhøjelse medregnes i det regnskabsår, hvor reguleringen foretages. Der skal således ikke ske en efterregulering af de omfattede skatter i jurisdiktionen i et tidligere regnskabsår.

Hvis der for et tidligere regnskabsår sker en nedsættelse af omfattede skatter, skal der derimod ske en omberegning den effektive skattesats og ekstraskatten for det tidligere regnskabsår efter minimumsbeskatningslovens § 31, stk. 1. Den kvalificerede indkomst reguleres i den forbindelse tilsvarende. Indebærer omberegningen, at der skal betales en yderligere ekstraskat, pålægges den yderligere ekstraskat dog i det regnskabsår, hvor reguleringen sker, jf. minimumsbeskatningslovens §§ 29 og 31.

Den indberettende koncernenhed kan årligt træffe beslutning, om, at en ubetydelig nedsættelse af omfattede skatter behandles som en regulering af omfattede skatter i det regnskabsår, hvor reguleringen foretages. Ved ubetydelig nedsættelse af omfattede skatter forstås en samlet nedsættelse på mindre end 1 mio. euro af de ansatte regulerede omfattede skatter for jurisdiktionen for regnskabsåret.

Nedsættes selskabsskattesatsen i en jurisdiktion til under minimumsskattesatsen, og resulterer denne nedsættelse i en nedsættelse af en udskudt skatteudgift, skal beløbet for denne nedsættelse af den udskudte skatteudgift efter minimumsbeskatningslovens § 26, stk. 3, behandles efter reglerne om nedsættelser af omfattede skatter for tidligere regnskabsår.

Efter minimumsbeskatningslovens § 26, stk. 4, behandles den yderligere udskudte skatteudgift, der skyldes en forhøjelse af selskabsskattesatsen fra under minimumsskattesatsen til over minimumsskattesatsen, ved betaling som en forhøjelse af omfattede skatter for tidligere indkomstår.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 26, stk. 5, at hvis et beløb på mere end 1 mio. euro af det beløb, som er medregnet som en aktuel skatteforpligtelse i de regulerede omfattede skatter for et regnskabsår, ikke er betalt senest 3 år efter udgangen af det pågældende regnskabsår, omberegnes den effektive skattesats og ekstraskatten for det regnskabsår, hvor beløbet blev medregnet som en omfattet skat, jf. minimumsbeskatningslovens § 31, stk. 1. Ved omberegningen udelades det ubetalte beløb af de regulerede omfattede skatter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 *q*, *stk. 1*, at foretages der en regulering af omfattede skatter eller af indkomst for et tidligere regnskabsår, behandles denne regulering som en regulering af de forenklede skatter eller af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt, jf. dog stk. 3.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at koncernen generelt ikke er forpligtet til at korrigere hverken de forenklede skatter eller den forenklede indkomst i tidligere regnskabsår, selv om koncernen i et efterfølgende regnskabsår regulerer de oprindelige beløb for skatterne og indkomsten med henblik på, at de skal afspejle de faktiske beløb, der kan henføres til regnskabsåret. I stedet vil koncernen som udgangspunkt blot skulle foretage regulering i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt.

Foretages en regulering af de omfattede skatter for et tidligere regnskabsår, f.eks. som følge af, at skattemyndighederne forhøjer indkomstansættelsen (herunder armslængdekorrektioner), vil koncernen skulle inkludere disse skatter i de forenklede skatter i det regnskabsår, hvor reguleringen foretages. Indkomsten vil tilsvarende skulle forhøjes i det regnskabsår, hvor reguleringen af skatterne foretages, uanset om koncernen regnskabsmæssigt medregner indkomsten eller ej.

En yderligere udskudt skatteudgift, der skyldes en forhøjelse af selskabsskattesatsen fra under minimumsskattesatsen til over minimumsskattesatsen, vil ligesom efter minimumsbeskatningslovens § 26, stk. 4, skulle behandles som en forhøjelse af omfattede skatter for tidligere indkomstår.

I minimumsbeskatningslovens § 52 q, *stk. 2*, foreslås det, at den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, kan beslutte at medregne reguleringer af omfattede skatter eller indkomst, der regnskabsmæssigt periodiseres senest 12 måneder efter afslutningen af det regnskabsår, som reguleringen vedrører, i de forenklede skatter og den forenklede indkomst i det regnskabsår, som reguleringen vedrører. Beslutningen efter 1. pkt. finder anvendelse på alle reguleringer af omfattede skatter og indkomst i alle jurisdiktioner, hvor koncernen opererer. Beslutningen finder ikke anvendelse på reguleringer omfattet af § 52 s, stk. 2.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den indberettende koncernenhed for en 5-årsperiode vil kunne vælge, at alle reguleringer af omfattede skatter eller indkomst, der foretages inden for de første 12 måneder efter afslutningen af regnskabsåret, vil skulle medregnes i de forenklede skatter og den forenklede indkomst i det regnskabsår, som reguleringen vedrører. Valget vil skulle træffes samlet for alle de jurisdiktioner, hvor koncernen har aktivitet. Valget vil ikke finde anvendelse på armslængdekorrektioner, der i stedet vil være omfattet af den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 s, stk. 2.

Valgmuligheden vil skulle ses i lyset af, at det konsoliderede regnskab typisk færdiggøres tidligere end oplysningsskemaet for selskabsskat. Skatteudgifterne i regnskabet vil derfor som regel være baseret på et skøn for den forventede skatteforpligtelse. I det efterfølgende regnskabsår vil koncernerne typisk efter regnskabsstandarderne skulle foretage en regulering for differencen mellem det skønnede beløb og den faktiske skatteforpligtelse, som fremgår af oplysningsskemaet. Den foreslåede valgmulighed vil indebære, at koncernen vil kunne anvende de faktiske skatteforpligtelser (og den dertil

hørende indkomst) ved opgørelsen af den forenklede effektive skattesats i stedet for at anvende det skøn, der er anvendt i regnskabet, når koncernen indleverer oplysningsskemaet for minimumsbeskatningen senest 15 måneder efter regnskabsårets afslutning.

I minimumsbeskatningslovens § 52 q, *stk.* 3, foreslås det, at koncernen uanset *stk.* 1 kan undlade at medregne samlede nedsættelser af omfattede skatter for et tidligere regnskabsår, der opstår mere end 12 måneder efter afslutningen af det regnskabsår, som reguleringen vedrører, i de forenklede skatter i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt, når medregningen ville medføre, at den forenklede effektive skattesats blev mindre end minimumsskattesatsen. 1. pkt. finder kun anvendelse på nedsættelser af omfattede skatter, der ikke er en følge af nedsættelser af den forenklede indkomst. Det er en betingelse, at den forenklede effektive skattesats eller den effektive skattesats for det tidligere indkomstår ikke er mindre end minimumsskattesatsen efter regulering af de forenklede skatter eller de regulerede omfattede skatter for de samlede nedsættelser opstået i ethvert regnskabsår og alle modsvarende effekter på udskudte skatter for det tidligere regnskabsår.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at der vil gælde en undtagelse for udgangspunktet efter *stk.* 1, hvorefter reguleringer af omfattede skatter og indkomst, der foretages mere end 12 måneder efter regnskabsårets afslutning, periodiseres til det regnskabsår, hvor reguleringen foretages, dvs. uden mulighed for at føre reguleringen tilbage til det regnskabsår, som reguleringen vedrører.

Der vil således skulle være en begrænset mulighed for at fravige den generelle tilgang ved nedsættelser af skatteforpligtigelserne, hvis reguleringen efter *stk.* 1 ville medføre, at den effektive skattesats i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt, bliver mindre end minimumsskattesatsen på 15 pct. Den begrænsede mulighed vil ikke kunne anvendes, hvor der er en korresponderende nedsættelse af indkomsten.

Fravigelsen vil medføre, at nedsættelserne af skatteforpligtigelserne ikke medregnes. Den vil kun kunne anvendes, når reguleringen ikke ville medføre, at den (forenklede) effektive skattesats blev mindre end minimumsskattesatsen, hvis reguleringen blev medregnet i det regnskabsår, som reguleringen vedrører, sammen med andre reguleringer vedrørende dette regnskabsår. Denne betingelse vil gælde, hvad enten koncernen for det tidligere

regnskabsår anvendte de almindelige regler eller den særlige undtagelse for forenklet opgørelse af den effektive skattesats.

Fravigelsen kan illustreres med følgende eksempel: I år 1 har en koncern forenklete skatter på 300 og en forenklet indkomst på 1.200. I år 3 refunderes 100 af skatterne betalt i år 1. Koncernens forenklete skatter i år 3 er 200 og den forenklete indkomst er 1.000. I år 3 vil den effektive skattesats således være på $(200-100)/1.000$, dvs. 10 pct., hvis refusionen blev medregnet i år 3. Blev refusion imidlertid medregnet i år 1, ville den effektive skattesats være $(300-100)/1200$, dvs. 16,7 pct. Fravigelsen kan dermed anvendes i år 3, således at den forenklete effektive skattesats i år 3 kan opgøres til $200/1.000$, dvs. 20 pct.

Det fremgår af punkt 147 bilag A, kapitel 2, afsnit 4, i kommentarerne til OECD's modelregler, at i de tilfælde, hvor minimumsbeskatningslovens § 26, stk. 3-5, ville medføre en nedsættelse af omfattede skatter i tidligere regnskabsår, vil bestemmelsen i stk. 3 finde anvendelse på disse nedsættelser af skatterne.

(Til § 52 r)

Minimumsbeskatningslovens §§ 17, 18 og 25 indeholder regler om allokeringen af indkomst og skatter til faste driftssteder og til gennemløbsenheden, herunder transparente enheder, mellem koncernenheder i forskellige jurisdiktioner.

Faste driftssteder er selvstændige koncernenheder efter minimumsbeskatningsreglerne, der medregner den kvalificerede indkomst i den jurisdiktion, hvor de er hjemmehørende (lokaliseret). Udarbejder det faste driftssted et separat regnskab, anses den regnskabsmæssige nettoindkomst efter minimumsbeskatningslovens § 17, stk. 1, for at være enhedens kvalificerede indkomst. Hvis et fast driftssted ikke aflægger særskilt regnskab, skal det faste driftssted medregne den regnskabsmæssige nettoindkomst, som ville være opgjort, hvis regnskabet var blevet udarbejdet i overensstemmelse med den regnskabsstandard, der er anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab. Efter minimumsbeskatningslovens § 17, stk. 2-4, foretages der visse justeringer for allokeringen af indkomsten efter bl.a. nationale regler og dobbeltbeskatningsoverenskomster, så allokeringen så vidt muligt afspejler allokeringen efter selskabsskattereglerne i jurisdiktionerne.

Det faste driftssteds regnskabsmæssige nettoindkomst medregnes efter minimumsbeskatningslovens § 17, stk. 5, som udgangspunkt ikke ved ansættelse af hovedenhedens kvalificerede indkomst. Har det faste driftssted underskud, medregnes det dog efter minimumsbeskatningslovens § 17, stk. 6, ved beregning af hovedenhedens kvalificerede indkomst, i det omfang underskuddet medregnes i hovedenhedens skattepligtige indkomst. Det er en betingelse, at underskuddet ikke modregnes i skattepligtig indkomst, der beskattes i både hovedenhedens jurisdiktion og det faste driftssteds jurisdiktion. Kvalificeret indkomst, som efterfølgende optjenes af det faste driftssted, betragtes som kvalificeret indkomst for hovedenheden op til størrelsen af det underskud, der tidligere blev medregnet af hovedenheden.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1, at den regnskabsmæssige nettoindkomst for en gennemløbsenhed nedsættes med det beløb, der allokeres til de af enhedens ejere, som ikke er enheder i koncernen, og som besidder deres ejerandel direkte i nævnte gennemløbsenhed eller gennem en kæde af skattemæssigt transparente enheder. Dette gælder dog ikke, hvis gennemløbsenheden er et ultimativt moderselskab, eller i det omfang gennemløbsenheden ejes direkte eller gennem en kæde af skattemæssigt transparente enheder af en gennemløbsenhed, der er et ultimativt moderselskab.

Efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 3, nedsættes den resterende regnskabsmæssige nettoindkomst herefter med den del, der kan allokeres til et fast driftssted, som gennemløbsenheden driver virksomhed gennem.

Er gennemløbsenheden en skattemæssigt transparent enhed, som ikke er det ultimative moderselskab, allokeres efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 4, den del af gennemløbsenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst, der er tilbage efter anvendelse af minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1 og 3, til enhedens koncernenhedsejere i forhold til deres ejerandele i gennemløbsenheden.

Er en gennemløbsenhed en skattemæssigt transparent enhed, der er det ultimative moderselskab, eller en omvendt hybrid enhed, allokeres efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 5, den del af gennemløbsenhedens eventuelle regnskabsmæssige nettoindkomst, der er tilbage efter anvendelse af minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1 og 3, til det ultimative moderselskab eller den omvendte hybride enhed.

Minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 6, medfører, at det for hver enkelt ejerandel i gennemløbsenheden særskilt skal fastlægges, i hvilket omfang og til hvem gennemløbsenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst skal allokere. Herved tages der bl.a. hensyn til, at det kan forekomme, at gennemløbsenheden samtidigt skal anses for en skattemæssigt transparent enhed i forhold til en koncernenhedsejer, der er hjemmehørende i en jurisdiktion, der anser gennemløbsenheden for skattemæssigt transparent, og en omvendt hybrid enhed i forhold til en koncernenhedsejer, der er hjemmehørende i en jurisdiktion, der anser gennemløbsenheden for et selvstændigt skattesubjekt.

Efter minimumsbeskatningslovens § 25 allokeres skatter mellem koncernenhederne. Allokeringen af skatterne følger som hovedregel allokeringen af indkomsten, således at der er symmetri mellem allokeringen af indkomst og skatter.

Det fremgår således af minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 1, at eventuelle omfattede skatter, som er medregnet i en koncernenheds regnskab, og som vedrører det pågældende faste driftssteds kvalificerede indkomst, allokeres til det faste driftssted. Medregnes den kvalificerede indkomst i det faste driftssted som følge af minimumsbeskatningslovens § 17, stk. 6, hos hovedenheden, skubbes skatter betalt af det faste driftssted efter minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 7, op til hovedenheden, dog maksimalt med et beløb, der ikke overstiger indkomsten multipliceret med den højeste skattesats for almindelig indkomst i den jurisdiktion, hvor hovedenheden er hjemmehørende.

Tilsvarende følger det af minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 2, at eventuelle omfattede skatter, som er medregnet i en skattemæssigt transparent enheds regnskab, og som vedrører kvalificeret indkomst allokeret til en koncernenhedsejer, allokeres til den pågældende koncernenhedsejer.

Minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 3 og 4, medfører, at skatter, der er betalt af en koncernenhedsejer af en underliggende koncernenheds indkomst, skal skubbes ned til denne underliggende koncernenhed. Dette gælder, hvad enten koncernenhedsejeren beskattes som følge af regler om beskatning af kontrollerede udenlandske selskaber (CFC-beskatning) eller som følge af, at den underliggende koncernenhed anses for at være skattemæssigt transparent i koncernenhedsejerens jurisdiktion (hybride enheder eller omvendt hybride enheder).

Ved anvendelsen af minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 3 og 4, kan skatter på passiv indkomst (f.eks. udbytter, renter og royalties) efter minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 6, højst allokeres til og medregnes i den underliggende koncernenheds regulerede omfattede skatter med det beløb, der fremkommer ved multiplikation af procentsatsen for ekstraskat for jurisdiktionen med den del af koncernenhedens passive indkomst, som er omfattet af CFC-beskatning eller en regel om skattemæssig transparens. Procentsatsen for ekstraskat for jurisdiktionen opgøres uden hensyntagen til omfattede skatter, som koncernenhedsejeren har afholdt i forbindelse med koncernenhedens passive indkomst.

Endvidere skubbes eventuelle påløbne omfattede skatter på udlodninger efter minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 5, ned til den koncernenhed, der har foretaget en udlodning i løbet af regnskabsåret.

Minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 8, indeholder en dansk særregel, der skal sikre sammenhængen med reglerne om international sambeskatning i selskabsskattelovens § 31 A. Efter bestemmelsen skal skatter, der er medregnet i regnskabet for administrationsselskabet i en international sambeskatning, og som vedrører den kvalificerede indkomst i en udenlandsk koncernenhed, allokeres til den udenlandske koncernenhed, bortset fra tilfælde, hvor den kvalificerede indkomst for et fast driftssted efter § 17, stk. 6, behandles som administrationsselskabets kvalificerede indkomst. Minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 6, finder tilsvarende anvendelse på passiv indkomst i udenlandske koncernselskaber. Skatter, der pålægges administrationsselskabet som følge af medregning af overskud i en udenlandsk koncernenhed, og som medfører en nedsættelse af genbeskatningssaldoen for det pågældende land, allokeres dog til administrationsselskabet.

Reglerne om kvalificeret indenlandsk ekstraskat i minimumsbeskatningslovens § 48, stk. 2, indeholder en undtagelse fra ovenstående regler om allokering af skatter. Der skal ved opgørelsen af en enheds regulerede omfattede skatter ikke medregnes skatter, som er allokeret til enheden efter minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 1 og 3-5. Dette gælder dog ikke kildeskatter af enhedens udbytteudlodninger, som allokeres til det udloddende selskab.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 *r, stk. 1*, at §§ 17 og 18 om allokering af indkomst i faste driftssteder og gennemløbsenheder og § 25, stk. 2, om allokering af omfattede skatter i transparente enheder finder tilsvarende anvendelse. Behandles indkomsten for et fast driftssted som

hovedenhedens indkomst, jf. § 17, stk. 6, finder § 25, stk. 7, tilsvarende anvendelse.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at de almindelige regler om allokering af indkomst i faste driftssteder også vil finde anvendelse ved den forenkledede opgørelse af den effektive skattesats. Indkomsten vil som udgangspunkt skulle medregnes i den jurisdiktion, hvor det faste driftssted er hjemmehørende, dvs. hvor det er lokaliseret. Udgangspunktet vil skulle fraviges i de tilfælde, hvor underskud (og efterfølgende overskud) i et fast driftssted medregnes i hovedenhedens indkomst. I dette tilfælde vil minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 7, om, at skatterne skubbes op til hovedenheden, finde tilsvarende anvendelse.

Reglerne om allokeringen af indkomsten i gennemløbsenheder i minimumsbeskatningslovens § 18 og om allokering af skatter i minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 2, vil med den foreslåede bestemmelse også finde tilsvarende anvendelse.

I minimumsbeskatningslovens § 52 r, *stk. 2*, foreslås det, at skatter, som allokeres efter § 25, stk. 1, 3-5 og 8, ikke medregnes ved opgørelsen af de forenkledede skatter i nogen jurisdiktion, medmindre den indberettende koncernenhed træffer beslutning efter stk. 7. 1. pkt. finder dog ikke anvendelse på kildeskatter af enhedens udbytteudlodninger.

Med den foreslåede bestemmelse vil allokeringen af skatter til faste driftssteder, CFC-selskaber, hybride enheder og omvendte hybride enheder være baseret på samme tilgang som den, der anvendes efter de almindelige regler for den indenlandske ekstraskat. Der vil således ved opgørelsen af en enheds forenkledede skatter ikke skulle medregnes skatter, som ville blive allokeret til enheden efter minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 1 og 3-5. Skatterne vil heller ikke skulle medregnes hos hovedenheden eller koncernenhedsejeren. Ligesom i de almindelige regler for indenlandske ekstraskatter vil dette ikke gælde kildeskatter af enhedens udbytteudlodninger, som medregnes hos den udloddende enhed.

Den foreslåede bestemmelse vil endvidere indebære, at den samme tilgang vil skulle anvendes i forhold til skatter, som Danmark som led i en international sambeskatning pålægger et udenlandsk koncernselskab. Disse skatter vil dermed ikke kunne medregnes hverken hos det danske moderselskab eller hos det udenlandske koncernselskab. Er den udenlandske enhed i den internationale sambeskatning et fast driftssted, vil reglerne om faste

driftssteder finde anvendelse, herunder fravigelsen i stk. 1, hvorefter skatterne ved (gen)beskatning af overskud til udligning af tidligere anvendt underskud som følge af minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 7, skubbes op til hovedenheden.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 r, *stk. 3*, at den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende stk. 4-6 i stedet for § 17, stk. 5-6, ved den forenkede beregning af hovedenhedens effektive skattesats, når følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Hovedenheden er hjemmehørende i en jurisdiktion, der har indført regler med et indhold svarende til selskabsskattelovens §§ 8 C- 8 E og § 13, stk. 1, nr. 2, 3. og 4. pkt.
- 2) Hovedenhedens jurisdiktion beskatter faste driftssteder.
- 3) Enhver udskudt skat vedrørende hovedenhedens aktiviteter i hjemlandet indregnes med en skattesats, der ikke er mindre end minimumsskattesatsen.

Hovedenheden vil med den foreslåede bestemmelse, når visse betingelser er opfyldte, kunne vælge at opgøre den forenkede effektive skattesats efter stk. 4-6 i stedet for at anvende minimumsbeskatningslovens § 17, stk. 4-5. Er betingelserne opfyldte og træffes valget, vil hovedenheden kunne medregne indkomsten og skatterne i relation til det faste driftssted. Der henvises til den nærmere beskrivelse nedenfor i forhold til konsekvenserne ved valget.

Valget vil kun have betydning for opgørelsen i hovedenhedens jurisdiktion, og vil ingen betydning have for opgørelsen af den forenkede effektive skattesats i det faste driftsstedes jurisdiktion. Skatter betalt af hovedenheden vil som følge af stk. 2 ikke skulle medregnes i det faste driftsstedes jurisdiktion, medmindre der træffes et valg efter stk. 7. Valget vil dog have indflydelse på, i hvilket omfang der kan træffes et valg efter stk. 7.

Hovedenheden vil skulle opfylde tre betingelser for at kunne træffe valget.

For det første vil hovedenheden skulle være hjemmehørende i en jurisdiktion, der har gennemført værnsregler mod hybride mismatch svarende til anbefalingerne i OECD's rapport om neutralisering af effekterne ved hybride mismatch arrangementer. De anbefalede regler neutraliserer effekterne ved at hindre, at der opnås dobbeltfradrag eller fradrag uden medregning af indkomsten som følge af forskellige kvalifikationer af finansielle instrumenter, selskaber og faste driftssteder. Skatteundgåelsesdirektivet

(Rådets direktiv 2016/1164 af 12. juli 2016 om regler til bekæmpelse af metoder til skatteundgåelse, der direkte indvirker på det indre markeds funktion) indeholder værneregler svarende til anbefalingerne. Danmark har gennemført direktivet med bestemmelserne i selskabsskattelovens §§ 2 C og 8 C-8 E samt § 13, stk. 1, nr. 2, 3. og 4. pkt. De relevante bestemmelser i forhold til mismatch arrangementer, der kan involvere faste driftssteder, findes i selskabsskattelovens §§ 8 C- 8 E og § 13, stk. 1, nr. 2, 3. og 4. pkt. Bestemmelsen i selskabsskattelovens § 2 C vurderes dog ikke til at være relevant i denne sammenhæng, da den vedrører omvendte hybride enheder.

For det andet vil hovedenheden skulle være hjemmehørende i en jurisdiktion, der beskatter hovedenheden af indkomsten i faste driftssteder. Denne betingelse vil medføre, at danske selskaber med faste driftssteder i udlandet normalt ikke vil kunne vælge at anvende reglerne i stk. 4-7, da Danmark ikke beskatter indkomsten i udenlandske faste driftssteder, jf. selskabsskattelovens § 8, stk. 2. Danske selskaber medregner kun indkomsten i deres skattepligtige danske indkomst, hvis koncernen har valgt international sambeskatning, og de vil derfor kun i denne situation opfylde den anden betingelse.

For det tredje vil hovedenheden skulle have indregnet enhver udskudt skat vedrørende hovedenhedens aktiviteter i hjemlandet med en skattesats, der ikke er mindre end minimumsskattesatsen.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 r, *stk. 4*, at beslutningen efter stk. 3 medfører følgende:

- 1) Den forenklede indkomst i alle faste driftssteder medregnes i hovedenhedens forenklede indkomst, i det omfang indkomsten medregnes ved beregning af hovedenhedens indenlandske skattepligtige indkomst.
- 2) Hovedenhedens aktuelle og udskudte skatter i relation til de faste driftssteders indkomst medregnes i hovedenhedens forenklede skatter.
- 3) Et beløb for de anvendte creditlempelser vedrørende de faste driftssteders indkomst medregnes i hovedenhedens forenklede skatter.
- 4) Den forenklede indkomst og de forenklede skatter i de faste driftssteders jurisdiktioner opgøres uden anvendelse af § 17, stk. 6, og § 25, stk. 7.
- 5) Indkomsten og de omfattede skatter i de faste driftssteders jurisdiktioner opgøres uden anvendelse af § 17, stk. 6, og § 25, stk. 1 og 7.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at hovedenheden, når valget er truffet efter stk. 3, vil kunne medregne den forenkledede indkomst i alle dens faste driftssteder, i det omfang indkomsten medregnes efter dets lokale skatteregler.

Valget vil endvidere medføre, at hovedenhedens aktuelle og udskudte skatter i relation til de faste driftssteder medregnes ved opgørelsen af hovedenhedens forenkledede skatter. Hovedenhedens skatter i relation til de faste driftssteder vil oftest være reduceret med de skatter, der er betalt i fast driftsstedets jurisdiktionen (creditlempelse). Hovedenheden vil derfor desuden kunne medregne et beløb for de anvendte creditlempelser vedrørende de faste driftssteders indkomst. I stk. 6 foreslås regler for opgørelsen af beløbet for de anvendte creditlempelser, og der henvises til bemærkningerne til denne bestemmelse nedenfor.

Valget vil herudover medføre, at minimumsbeskatningslovens § 17, stk. 6, og § 25, stk. 7, om underskud i det faste driftssted ikke vil finde anvendelse, hverken i hovedenhedens jurisdiktion eller i det faste driftsstedets jurisdiktion, når der er valgt allokering efter stk. 3-6.

Endeligt vil valget medføre, at hovedenhedens omfattede skatter i relation til det faste driftssted ikke vil kunne allokere til det faste driftssted efter minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 1, eller efter et valg om at anvende den foreslåede bestemmelse i stk. 7, så længe der er truffet et valg om allokering efter stk. 3-6.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 r, *stk. 5*, at beslutningen efter stk. 3 er en årlig beslutning, der træffes for hver jurisdiktion. Er der for et fast driftssted medregnet et underskud i den forenkledede indkomst som følge af beslutningen, skal den indberettende koncernenhed fastholde beslutningen i efterfølgende regnskabsår indtil regnskabsåret, efter hovedenheden har medregnet et tilsvarende overskud vedrørende det pågældende faste driftssted.

Bestemmelsen vil medføre, at valget efter stk. 3 er et årligt valg, der træffes for hver jurisdiktion, således at alle hovedenheder i jurisdiktionen i givet fald vil skulle anses for at have truffet valget for alle deres faste driftssteder. Hvis der for et fast driftssted er medregnet et underskud vedrørende et fast driftssted, vil allokeringen efter stk. 3-6 vil skulle opretholdes, indtil regnskabsåret, efter hovedenheden har medregnet overskud vedrørende det pågældende faste driftssted, der udligner underskuddet.

UDKAST

I minimumsbeskatningslovens § 52 r, *stk. 6, 1. pkt.*, foreslås det, at er der creditlempelser relateret til forskellige former for udenlandsk indkomst, skal beløbet for de anvendte creditlempelser i året, der vedrører indkomst i faste driftssteder, opgøres forholdsmæssigt ved at multiplicere det samlede beløb for anvendte creditlempelser i året med forholdet mellem de faste driftssteders indkomst medregnet i den skattepligtige indkomst og den samlede udenlandske indkomst medregnet i den skattepligtige indkomst.

Den foreslåede bestemmelse vil skulle håndtere situationer med blandet creditlempelse, hvor creditlempelsen relaterer sig til forskellige former for udenlandsk indkomst. I et sådant tilfælde medregnes der en forholdsmæssig del af det samlede creditlempelsesbeløb i året.

I minimumsbeskatningslovens § 52 r, *stk. 6, 2. pkt.*, foreslås det, at beløbet for anvendte creditlempelser, der medregnes i hovedenhedens forenklede skatter, kan ikke overstige den samlede indkomst fra faste driftssteder medregnet i hovedenhedens skattepligtige indkomst multipliceret med den nominelle skattesats i hovedenhedens jurisdiktion.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at beløbet for anvendte creditlempelser ikke vil kunne overstige den beskatning, som hovedenhedens jurisdiktion pålægger indkomsten. Dette er i overensstemmelse med det princip, som mange lande, inklusive Danmark, anvender i forbindelse med creditlempelse for udenlandske skatter. Beskatningen, som hovedenhedens jurisdiktion ville pålægge indkomsten, beregnes forenklet ved blot at multiplicere den samlede indkomst fra faste driftssteder medregnet i hovedenhedens skattepligtige indkomst med den nominelle skattesats i hovedenhedens jurisdiktion.

Endeligt foreslås det i minimumsbeskatningslovens § 52 r, *stk. 7*, at den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, kan beslutte at allokere omfattede skatter i overensstemmelse med § 25, stk. 1, 3-5 og 8. Beslutningen gælder ikke for skatter, der er pålagt i en jurisdiktion, der har en godkendt indenlandsk ekstraskat. Beslutningen træffes for hele koncernen. Beslutningen finder ikke anvendelse på allokering efter § 25, stk. 1, når der for hovedenheden gælder en beslutning efter stk. 3.

Med den foreslåede bestemmelse vil den indberettende koncernenhed kunne træffe et valg for en 5-årsperiode om at allokere skatter i overensstemmelse med minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 1 og 3-5. Valget træffes for hele koncernen og skal anvendes på alle skatter omfattet af de pågældende

bestemmelser. Dette vil indebære, at hovedenhedernes eller koncernenheds-ejernes forenklede skatter vil skulle allokeres til deres faste driftssteder, CFC-selskaber, hybride enheder og omvendte hybride enheder. Der vil således ved opgørelsen af en enheds forenklede skatter skulle medregnes skatter, som også ville blive allokeret til enheden efter de almindelige regler. Er enheden hjemmehørende i en jurisdiktion, der har en indenlandsk ekstraskat, vil skatterne dog fortsat skulle udelukkes fra medregning i overensstemmelse med minimumsbeskatningslovens § 48, stk. 2.

Den foreslåede bestemmelse vil endvidere indebære, at den samme tilgang vil skulle anvendes i forhold til skatter, som Danmark som led i en international sambeskatning pålægger et udenlandsk koncernselskab. Disse skatter vil dermed også kunne medregnes hos det udenlandske koncernselskab.

Endeligt vil den foreslåede bestemmelse indebære, at beslutningen ikke finder anvendelse på allokering til faste driftssteder efter minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 1, når der for hovedenheden gælder en beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 52 r, stk. 3.

(Til § 52 s)

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 17, 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. Bestemmelsen medfører, at armslængdeprincippet også skal følges ved opgørelsen af en koncernenheds kvalificerede indkomst. Dette medfører, at der som udgangspunkt er 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.

Der er dog to undtagelser til kravet om armslængdekorrektioner.

Den første undtagelse medfører, at der som udgangspunkt ikke skal foretages reguleringer til armslængdevilkår vedrørende rent nationale transaktioner. Er koncernenhederne hjemmehørende i samme jurisdiktion, og opgøres den effektive skattesats samlet for enhederne, skal der således 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.

Den anden undtagelse skal sikre, at der ikke opstår dobbeltbeskatning eller dobbelt ikkebeskatning, når jurisdiktionen, der foretager korrektionen, er en lavskattejurisdiktion. Der skal derfor heller ikke foretages reguleringer, hvis der kun er foretaget en armslængdekorrektion 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. Ved lavskattejurisdiktion forstås en jurisdiktion, hvor koncernen beskattes med en effektiv skattesats, der er lavere end minimumsskattesatsen, jf. minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 35.

Foretager en koncern såkaldte »year end adjustments« i de lokale skatteregnskaber med henblik på at bringe priser og vilkår for kontrollerede transaktioner i overensstemmelse med armslængdeprincippet for alle parter i transaktionen, og har koncernen ikke foretaget justeringerne ved opgørelsen af nettoresultatet til brug for udarbejdelsen af det ultimative moderselskabs konsoliderede regnskab, skal priserne og vilkårene korrigeres i overensstemmelse med minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 17, 1. pkt. Der skal anvendes samme priser og vilkår for alle koncernenheder, som er parter i transaktionen.

Omfattede skatter skal ligeledes justeres i de relevante jurisdiktioner, når »year end adjustments« er foretaget ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst efter de lokale skatteregler, idet skattebetalingerne vil være foretaget på baggrund af armslængdepriserne og vilkårene. Omfattede skatter skal indeholde den skat, der betales på den kvalificerede indkomst. Korrigerer koncernen i det efterfølgende regnskabsår koncernregnskabet, f.eks. ved at indkomsten og skattebetalingen forhøjes for den ene koncernenhed og nedsættes for den anden koncernenhed, vil disse korrektioner ikke skulle indgå i de kvalificerede indkomster og omfattede skatter i det efterfølgende år, da korrektionen allerede er foretaget i transaktionsåret.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 s, stk. 1, at armslængdekorrektioner af den skattepligtige indkomst vedrørende transaktioner mellem koncernenheder i forskellige jurisdiktioner, der foretages efter afslutningen af transaktionsåret, indregnes som en korrektion af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt. Armslængdekorrektionen er forskellen mellem prisen bogført i regnskabet for

transaktionsåret og prisen anvendt til at beregne den skattepligtige indkomst i transaktionsåret. Enhver forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter som følge af armslængdekorrektionen indregnes i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt. Er der kun foretaget en armslængdekorrektion efter de lokale skatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, skal en modsvarende armslængdekorrektion foretages i den anden koncernenheds forenklede indkomst.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at armslængdekorrektioner som udgangspunkt vil skulle indregnes som en korrektion af den forenklede indkomst og de forenklede skatter i det regnskabsår, hvor korrektionen foretages regnskabsmæssigt. Ved armslængdekorrektionen vil der skulle forstås korrektioner som følge af, at der er forskelle mellem prisen bogført i regnskabet for transaktionsåret og prisen anvendt til at beregne den skattepligtige indkomst i transaktionsåret. Der vil således ikke være noget krav om, at korrektionerne føres tilbage til transaktionsåret, men koncernen kan vælge at gøre dette efter stk. 2.

Princippet i dette stykke vil blive fraveget efter forslaget til stk. 3, når de koncerninterne priser regnskabsmæssigt fastsættes til kostpris.

Normalt vil armslængdekorrektioner efter de lokale skatteregler blive foretaget i begge de relevante jurisdiktioner. Foretages korrektionen kun i den ene jurisdiktion, vil der også skulle foretages en modsvarende armslængdekorrektion af den forenklede indkomst i den anden jurisdiktion.

I minimumsbeskatningslovens § 52 s, *stk. 2*, foreslås det, at den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, *stk. 1*, kan beslutte at indregne armslængdekorrektioner og de dertil relaterede forhøjelser og nedsættelser af omfattede skatter, der regnskabsmæssigt periodiseres senest 12 måneder efter afslutningen af transaktionsåret, i den forenklede indkomst og de forenklede skatter i transaktionsåret. Denne beslutning finder anvendelse på alle armslængdekorrektioner og de dertil relaterede forhøjelser og nedsættelser af omfattede skatter i alle jurisdiktioner, hvor koncernen opererer.

Med den foreslåede bestemmelse vil den indberettende koncernenhed kunne vælge for en 5-årsperiode at foretage armslængdekorrektionerne i transaktionsåret, for så vidt angår armslængdekorrektioner, der regnskabsmæssigt periodiseres senest 12 måneder efter afslutningen af transaktionsåret. Denne mulighed vil indebære, at koncerner, der regulerer priserne på koncerninterne transaktioner efter afslutningen af regnskabsåret med henblik på at

sikre, at de interne afregningspriser er i overensstemmelse med armslængdeprincippet, vil kunne føre disse reguleringer tilbage til det regnskabsår, som de vedrører. Beslutningen vil finde anvendelse på alle armslængdekorrektioner og de dertil relaterede forhøjelser og nedsættelser af omfattede skatter i alle jurisdiktioner, hvor koncernen opererer.

Beslutningen har virkning for armslængdekorrektioner foretaget i det pågældende regnskabsår. I det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, vil der derfor skulle indregnes armslængdekorrektioner for det forudgående regnskabsår efter stk. 1 og armslængdekorrektioner for det aktuelle regnskabsår. Ved ophør af beslutningen vil der ikke ske indregning af nogen armslængdekorrektioner, da korrektionerne, der foretages regnskabsmæssigt, er foretaget i det forudgående regnskabsår.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 s, *stk. 3*, at har en sælgende koncernenhed indgået en koncernintern transaktion med en købende koncernenhed i en anden jurisdiktion, og er transaktionen indregnet i regnskabet til kostpris, skal den forenklede indkomst i den sælgende koncernenheds jurisdiktion reguleres til afståelsessummen anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Er afståelsen ikke skattepligtig, anvendes prisen opgjort efter armslængdeprincippet i stedet for afståelsessummen anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Den købende koncernenhed anvender den regnskabsmæssige værdi for aktiver og passiver ved opgørelsen af den forenklede indkomst og indregner de udskudte skatter som følge af forskellen i værdiansættelsen skattemæssigt og regnskabsmæssigt ombe-regnet til minimumsskattesatsen i de forenklede skatter. Uanset 3. pkt. skal den købende koncernenhed for immaterielle aktiver anvende prisen opgjort efter armslængdeprincippet ved opgørelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter.

Med den foreslåede bestemmelse vil princippet i stk. 1 om, at armslængdekorrektioner foretages i det regnskabsår, hvor de periodiseres regnskabsmæssigt, blive fraveget i de situationer, hvor koncerninterne transaktioner regnskabsmæssigt indregnes til kostpris. Bestemmelse vil således skulle håndtere de situationer, hvor den regnskabsmæssige standard kræver eller tillader, at koncerninterne transaktioner indregnes til kostpris.

Bestemmelsen vil medføre, at sælgeren ved opgørelsen af den forenklede indkomst vil skulle anvende den afståelsessum, der er anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst, i stedet for kostprisen. Er transaktionen

UDKAST

skattepligtig, vil dette sikre symmetri i forhold til, at der vil være en aktuel skatteforpligtelse, der indregnes i de forenklede skatter.

Er gevinsten ved transaktionen skattefri, vil sælgeren skulle anvende prisen opgjort efter armslængdeprincippet i stedet for afståelsessummen anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Dette vil sikre, at den effektive skattesats mindskes som følge af, at gevinsten ved transaktionen er skattefri.

Den køvende koncernenhed vil som udgangspunkt kunne anvende de regnskabsmæssige værdier ved opgørelsen af den forenklede indkomst, dvs. kostprisen. Samtidigt vil den køvende koncernenhed skulle indregne de udskudte skatter (typisk udskudte skatteaktiver) som følge af forskellene mellem de skattemæssige og de regnskabsmæssige værdiansættelser (dvs. i princippet forskellen mellem armslængdeprisen og kostprisen) ved opgørelsen af de forenklede skatter. Disse udskudte skatter vil skulle omberegnes til minimumsskattesatsen efter den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra a.

Udgangspunktet for den køvende koncernenhed vil dog blive fraveget, når der erhverves immaterielle aktiver. I givet fald vil det immaterielle aktiv indgå med armslængdeprisen både ved opgørelsen af den forenklede indkomst og af de forenklede skatter. Dette skal ses i sammenhæng med, at udskudte skatteforpligtelser vedrørende immaterielle aktiver vil kunne efterbeskattes efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 s, *stk. 4*, at stk. 1 finder tilsvarende anvendelse på transaktioner inden for samme jurisdiktion, hvis transaktionen medfører tab ved salg eller anden overførsel af et aktiv, jf. § 15, stk. 17, 2. pkt. Nægtelse af fradrag for tabet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst sidestilles med en armslængdekorrektur.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at der i enkelte situationer vil skulle foretages armslængdekorrektur på transaktioner inden for samme jurisdiktion.

Udgangspunkt efter minimumsbeskatningsreglerne er, at der ikke skal foretages reguleringer til armslængdevilkår vedrørende rent nationale transaktioner. Dette udgangspunkt fraviges dog i to tilfælde.

For det første fraviges udgangspunktet, når der er flere jurisdiktioner i samme land f.eks. som følge af en minoritetsejet underkoncern efter

minimumsbeskatningslovens § 33. De foreslåede bestemmelser i stk. 1-3 vil finde anvendelse på disse transaktioner, da der er tale om transaktioner mellem koncernenheder i forskellige jurisdiktioner.

Den anden fravigelse findes i minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 17, 2. pkt., og omhandler armslængdekorrektioner af transaktioner, som medfører tab ved salg eller anden overførsel af et aktiv, og det pågældende tab er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst. Den foreslåede bestemmelse i stk. 4 vil medføre, at stk. 1 finder tilsvarende anvendelse på disse transaktioner.

Bestemmelsen vil også indebære, at nægtelse af fradrag for tabet efter jurisdiktionens nationale selskabsskattelegislation i stedet for justering af transaktionsprisen vil skulle anses for en armslængdekorrektion.

Endeligt foreslås det i minimumsbeskatningslovens § 52 s. 5, at der ved transaktionsåret i denne bestemmelse forstås det regnskabsår, hvor den koncerninterne transaktion, som armslængdekorrektionen vedrører, er foretaget.

Med den foreslåede bestemmelse om, at transaktionsåret er det regnskabsår, hvor den koncerninterne transaktion, som armslængdekorrektionen vedrører, er foretaget, vil det blive tydeliggjort, at transaktionsåret ikke vil være det regnskabsår, hvor armslængdekorrektionen foretages.

(Til § 52 t)

Minimumsbeskatningslovens §§ 19 og 20 indeholder særlige regler for visse ultimative moderselskaber, som medfører, at den kvalificerede indkomst nedsættes, og som kan medføre, at den nedsættes til nul.

Minimumsbeskatningslovens § 19, stk. 1, indebærer, at den kvalificerede indkomst for en gennemløbsenhed, der også er et ultimativt moderselskab, skal nedsættes for regnskabsåret.

Beløbet, som den kvalificerede (positive) indkomst skal nedsættes med, er den andel af den kvalificerede indkomst, som kan henføres til indehaveren af en ejerandel i gennemløbsenheden. Det er dog et krav, at indehaveren pålægges skat af den henførte indkomst for en beskatningsperiode, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af dette regnskabsår, med en nominal sats svarende til eller over minimumsskattesatsen. Kravet kan dog også opfyldes, hvis det alternativt påvises, at det med rimelighed kan forventes,

at det samlede beløb af det ultimative moderselskabs regulerede omfattede skatter og skatter betalt af indehaveren af indkomsten senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret svarer til eller overstiger et beløb, der er lig med den henførte indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen. Hvorvidt det med rimelighed kan forventes, at de betalte skatter er lig med eller overstiger minimumsskattesatsen, skal baseres på en konkret vurdering. Det er den multinationale koncern eller store nationale koncern, der bærer bevisbyrden for, at kravet er opfyldt.

Efter minimumsbeskatningslovens § 19, stk. 2, nedsættes den kvalificerede (positive) indkomst i en gennemløbsenhed, der er et ultimativt moderselskab, også med det beløb af den kvalificerede indkomst, som er allokeret til indehaveren i gennemløbsenheden, hvis indehaveren er 1) en fysisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende i den jurisdiktion, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det ultimative moderselskabs overskud og aktiver, eller 2) en offentlig enhed, en international organisation, en nonprofitorganisation eller et pensionsinstitut, der er skattemæssigt hjemmehørende i den jurisdiktion, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det ultimative moderselskabs overskud og aktiver.

Efter minimumsbeskatningslovens § 19, stk. 4, nedsættes de omfattede skatter i en gennemløbsenhed, som er et ultimativt moderselskab, forholdsmæssigt med det beløb, som den kvalificerede indkomst nedsættes med.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 19, stk. 3, at det kvalificerede tab i en gennemløbsenhed, der er et ultimativt moderselskab, nedsættes for regnskabsåret med den del af det kvalificerede tab, som kan henføres til indehaveren i gennemløbsenheden. Dette gælder dog ikke, i det omfang indehaveren ikke må anvende det pågældende tab ved beregningen af sin skattepligtige indkomst.

Minimumsbeskatningslovens § 19, stk. 1-4, finder efter minimumsbeskatningslovens § 19, stk. 5, tilsvarende anvendelse for et fast driftssted, hvorigennem en gennemløbsenhed, der er et ultimativt moderselskab, helt eller delvis udøver sin virksomhed. Tilsvarende gælder for faste driftssteder, hvorigennem en skattemæssigt transparent enheds virksomhed helt eller delvis udøves, for så vidt det ultimative moderselskabs ejerandel i den pågældende skattemæssigt transparente enhed besiddes direkte eller gennem en kæde af skattemæssigt transparente enheder.

Minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 og 2, indeholder bestemmelser om, at den kvalificerede indkomst for et ultimativt moderselskab i en koncern, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, nedsættes indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der er distribueret som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret. En ordning med fradrag for udlodninger er defineret som en skatteordning, som anvender beskatning på et enkelt niveau af indkomst, der oppebæres af enhedens ejere, ved fra enhedens indkomst at fratrække eller udelade overskud, der er udloddet til ejerne, eller ved at fritage et kooperativ for beskatning.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 3, at et ultimativt moderselskabs omfattede skatter bortset fra de skatter, som vedrører udlodninger, for hvilke der er givet fradrag, nedsættes forholdsmæssigt til det nedsatte beløb for den kvalificerede indkomst.

Bestemmelsen om nedsættelse af indkomsten finder efter minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 4, tilsvarende anvendelse, hvis det ultimative moderselskab har en ejerandel i en anden koncernenhed, der også er omfattet af ordningen med fradrag for udlodninger i den samme jurisdiktion, når denne ejerandel besiddes direkte eller gennem en kæde af sådanne koncernenheder. Det er et krav, at indkomsten udloddes videre af det ultimative moderselskab til modtagere, der opfylder kravene.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 t, stk. 1, 1. pkt., at den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab, eller for et fast driftssted som beskrevet i § 19, stk. 5, nedsættes efter reglerne i § 19.

Den foreslåede bestemmelse indebærer, at minimumsbeskatningslovens § 19 om gennemløbsenheder, der er et ultimativt moderselskab, og disses faste driftssteder finder tilsvarende anvendelse i opgørelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 t, stk. 1, 2. pkt., at den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul, hvis alle ejerandele kan henføres til indehavere som nævnt i § 19, stk. 1 og 2.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en gennemløbsenhed, der er et ultimativt moderselskab, vil skulle anses for at være nul, hvis koncernen kan påvise, at alle indehavere af ejerandele i gennemløbsenheden opfylder betingelserne i

minimumsbeskatningslovens § 19, stk. 1 og 2. Kan dette påvises, vil det ikke være nødvendigt for koncernen at opgøre den kvalificerede indkomst og de kvalificerede skatter først for derefter at nedsætte indkomsten og skatterne til nul.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 t, *stk. 2*, at den forenklede indkomst og de forenklede skatter for et ultimativt moderselskab, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, og for en koncernenhed som beskrevet i § 20, stk. 3, nedsættes efter reglerne i § 20. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul, hvis følgende betingelser er opfyldt:

- 1) Alle ejerandele i det ultimative moderselskab kan henføres til personer som nævnt i § 20, stk. 1.
- 2) Hele indkomsten udloddes med fradrag for udlodningerne.

Den foreslåede bestemmelse skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 1, nr. 7, hvorved det foreslås, at bestemmelserne i minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 og 2, ophæves og erstattes af en ny bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1, med henblik på at bringe bestemmelsen i overensstemmelse med OECD's modelregler.

Den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1, vil medføre, at den kvalificerede indkomst nedsættes, når udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, og 1) den beskattes med en nominel sats svarende til eller over minimumsskattesatsen, 2) det med rimelighed kan forventes, at det samlede beløb af omfattede skatter betalt af det ultimative moderselskab og skatter betalt af modtageren af denne udlodning svarer til eller overstiger denne indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen, eller 3) modtageren er en fysisk person og den udlodning, der er modtaget, udgør medlemsdividende fra et indkøbskooperativ.

Den kvalificerede indkomst nedsættes endvidere, når 1) modtageren er en fysisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det ultimative moderselskabs overskud og aktiver, eller 2) modtageren er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og er en offentlig enhed, en

international organisation, en nonprofitorganisation eller et pensionsinstitut, som ikke er en pensionsserviceenhed.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 7.

Den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 t, stk. 2, medfører, at den forenklede indkomst og de forenklede skatter for et ultimativt moderselskab, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, og for en koncernenhed som beskrevet i § 20, stk. 3 (gældende stk. 4), nedsættes efter minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 (som affattet ved denne lovs § 1, nr. 7). Den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul, hvis koncernen kan påvise, at alle ejerandele i det ultimative moderselskab kan henføres til personer som nævnt i § 20, stk. 1, og hele indkomsten udloddes med fradrag for udlodningerne.

I minimumsbeskatningslovens § 52 t, *stk.* 3, foreslås det, at ekstraskatten for jurisdiktionen anses for at være nul, hvis

- 1) den forenklede indkomst og de forenklede skatter for alle koncernenheder i en jurisdiktion anses for at være nul efter stk. 1 eller 2, eller
- 2) den forenklede effektive skattesats vedrørende den forenklede indkomst og de forenklede skatter efter nedsættelserne efter stk. 1 og 2 er mindst lig med minimumsskattesatsen.

Med den foreslåede bestemmelse vil ekstraskatten for en jurisdiktion kunne anses for at være nul, hvis alle koncernenheder i jurisdiktionen er omfattet af stk. 1 eller 2, og den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul.

Er det ikke tilfældet, vil koncernen skulle opgøre den effektive skattesats efter nedsættelserne af den forenklede indkomst og de forenklede skatter.

(Til § 52 u)

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1, at den regnskabsmæssige nettoindkomst for en gennemløbsenhed nedsættes med det beløb, der allokeres til de af enhedens ejere, som ikke er enheder i koncernen, og som besidder deres ejerandel direkte i nævnte gennemløbsenhed eller gennem en kæde af skattemæssigt transparente enheder. Dette gælder dog ikke, hvis gennemløbsenheden er et ultimativt moderselskab, eller i det omfang gennemløbsenheden ejes direkte eller gennem en kæde af skattemæssigt

transparente enheder af en gennemløbsenhed, der er et ultimativt moderselskab.

Efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 3, nedsættes den resterende regnskabsmæssige nettoindkomst herefter med den del, der kan allokere til et fast driftssted, som gennemløbsenheden driver virksomhed gennem.

Er gennemløbsenheden en skattemæssigt transparent enhed, som ikke er det ultimative moderselskab, allokere efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 4, den del af gennemløbsenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst, der er tilbage efter anvendelse af minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1 og 3, til enhedens koncernenhedsejere i forhold til deres ejerandele i gennemløbsenheden.

Minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 6, medfører, at det for hver enkelt ejerandel i gennemløbsenheden særskilt skal fastlægges, i hvilket omfang og til hvem gennemløbsenhedens regnskabsmæssige nettoindkomst skal allokere. Er alle koncernenhedsejere hjemmehørende i jurisdiktioner, der anser gennemløbsenheden for skattemæssigt transparent, vil den kvalificerede indkomst som følge af minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1, 3 og 4, ofte skulle nedsættes til nul.

Efter minimumsbeskatningslovens § 25 allokere skatter mellem koncernenhederne. Allokeringen af skatterne følger som hovedregel allokeringen af indkomsten, således at der er symmetri mellem allokeringen af indkomst og skatter. Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 25, stk. 1 og 2, at eventuelle omfattede skatter, som er medregnet i en skattemæssigt transparent enheds regnskab, og som vedrører kvalificeret indkomst allokere til et fast driftssted eller en koncernenhedsejer, allokere til det fast driftssted eller den pågældende koncernenhedsejer.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 u, stk. 1, at den forenkede indkomst og de forenkede skatter for en skattemæssigt transparent enhed, der ikke er ultimativt moderselskab, anses for at være nul, når hele indkomsten og alle skatterne i den skattemæssigt transparente enhed efter anvendelsen af § 18, stk. 1, henføres til et fast driftssted efter § 18, stk. 3, og § 25, stk. 1, eller enhedens koncernenhedsejere efter § 18, stk. 4, og § 25, stk. 2.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den forenkede indkomst og de forenkede skatter for en skattemæssigt transparent enhed anses for at være nul, når hele indkomst og alle skatterne i den skattemæssigt transparente enhed er allokere til ejere, der ikke er enheder i koncernen, efter

anvendelsen af minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1, henført til et fast driftssted efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 3, og § 25, stk. 1, eller til enhedens koncernenhedsejere efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 4, og § 25, stk. 2. Den foreslåede bestemmelse vil ikke finde anvendelse på transparente enheder, der er et ultimativt moderselskab.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 u, *stk. 2*, , at anses den forenkledede indkomst og de forenkledede skatter for alle koncernenheder i en jurisdiktion for at være nul efter stk. 1, er ekstraskatten for jurisdiktionen nul.

Med den foreslåede bestemmelse vil ekstraskatten kunne anses for at være nul, hvis den transparente enhed er eneste koncernenhed i jurisdiktionen og kan fastsætte den forenkledede indkomst og de forenkledede skatter til nul efter stk. 1. Tilsvarende vil ekstraskatten kunne anses for at være nul, hvis alle koncernenheder i jurisdiktionen er transparente enheder, der kan anses for at have en forenklet indkomst og forenkledede skatter på nul som følge af stk. 1.

(Til § 52 v)

Minimumsbeskatningslovens §§ 40-42 indeholder særlige bestemmelser for investeringsenheder.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 30, at en investeringsenhed er defineret som en investeringsfond eller et ejendomsinvesteringsselskab. Definitionen omfatter også deres enheder, som udelukkende eller næsten udelukkende driver virksomhed med henblik på besiddelse af aktiver eller investering af midler til fordel for dem, og deres enheder, hvor næsten hele enhedens indkomst hidrører fra udbytte eller egenkapitalgevinster eller -tab, som er udelukket fra beregningen af kvalificeret indkomst eller tab.

Endeligt omfatter definitionen også forsikringsinvesteringssenheder. Det er enheder, der ville opfylde definitionen af en investeringsfond eller et ejendomsinvesteringsselskab, hvis de ikke var blevet oprettet i forbindelse med forpligtelser i henhold til en forsikrings- eller livrenteaftale og ikke var 100 pct. ejet af en enhed, der er underlagt regulering som forsikringsselskab i den jurisdiktion, hvor den er hjemmehørende.

En investeringsfond er defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 31, som en enhed eller en ordning, som opfylder, at 1) den har til formål at samle finansielle eller ikkefinansielle aktiver fra en række investorer, hvoraf nogle er ikkeforbundne, 2) den investerer i henhold til en defineret

investeringspolitik, 3) den gør det muligt for investorer at reducere transaktions-, undersøgelses- og analyseudgifter eller at sprede risikoen i fællesskab, 4) den har primært til formål at generere investeringsafkast, herunder kapitalgevinster, eller at give beskyttelse mod en bestemt eller generel begivenhed eller et bestemt eller generelt udfald, 5) dens investorer har ret til afkast af dens aktiver eller indkomst, som er optjent af disse aktiver, på baggrund af de indskud, de har foretaget, 6) den eller dens ledelse er underlagt en reguleringsordning, herunder relevant regulering vedrørende bekæmpelse af hvidvask og investorbeskyttelse, for investeringsfonde i den jurisdiktion, hvor den er etableret eller forvaltes, og 7) den forvaltes af professionelle forvaltere af investeringsfonde på vegne af investorerne.

Et ejendomsinvesteringselskab er ifølge minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 32, en enhed med en bred ejerkreds, som overvejende ejer fast ejendom, og som er underlagt beskatning på et enkelt niveau, idet beskatningen finder sted hos enheden selv eller dens investorer med højst 1 års udskydelse.

Udgangspunktet for investeringsenheder er efter minimumsbeskatningslovens § 40, at en investeringsenhed beregner den effektive skattesats separat i forhold til den effektive skattesats i den jurisdiktion, hvor enheden er hjemmehørende. Dette gælder dog ikke, hvis investeringsenheden er en skattemæssigt transparent enhed eller der er truffet en beslutning efter §§ 41 eller 42.

Kvalificeret indkomst og omfattede skatter i transparente investeringsenheder kan allokeres til ejere, der ikke er enheder i koncernen, efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 1, henføres til eventuelle faste driftssteder efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 3, og § 25, stk. 1, eller til enhedens koncernenhedsejere efter minimumsbeskatningslovens § 18, stk. 4, og § 25, stk. 2.

Det følger af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 12, at en skattemæssigt transparent enhed er en enhed, der er skattemæssigt transparent i både den jurisdiktion, hvor den er oprettet, og den jurisdiktion, hvor dens ejer er hjemmehørende, medmindre den er skattemæssigt hjemmehørende og underlagt en omfattet skat af sin indkomst eller sit overskud i en tredje jurisdiktion.

Efter minimumsbeskatningslovens § 41 kan den indberettende koncernenhed beslutte, at en koncernenhed, som er en investeringsenhed, behandles som en skattemæssigt transparent enhed, hvis koncernenhedsejeren beskattes i den jurisdiktion, hvor investeringsenheden er hjemmehørende, efter

markedsværdi (lagerbeskatning) eller en lignende ordning baseret på de årlige ændringer i dagsværdien af enhedens ejerandele i den pågældende investeringsenhed. Det er en betingelse, at den gældende skattesats, der finder anvendelse på beskatningen af koncernenhedsejeren, svarer til eller overstiger minimumsskattesatsen.

En beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 41, stk. 1, træffes for en periode på 5 regnskabsår. Tilbagekaldes beslutningen, indregnes eventuelle gevinster eller tab fra afhændelse af et aktiv eller passiv, som investeringsenheden har, på basis af markedsværdien af aktivet eller passivet på den første dag i det år, hvor tilbagekaldelsen foretages.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 v, at ekstraskatten for en investeringsenhed i et regnskabsår er nul, når den behandles som en skattemæssigt transparent enhed for alle koncernenhedsejere som følge af en beslutning efter § 41 eller som følge af, at den opfylder definitionen for en skattemæssigt transparent enhed.

Med den foreslåede bestemmelse vil ekstraskatten for en investeringsenhed kunne anses for at være nul, når investeringsenheden behandles som transparent for alle koncernenhedsejere som følge af enten, at den indberettende koncernenhed har truffet en beslutning om transparens efter minimumsbeskatningslovens § 41, eller investeringsenheden opfylder definitionen for en skattemæssigt transparent enhed, hvorved den forenklede indkomst og de forenklede skatter allokeres efter minimumsbeskatningslovens §§ 18 og 25.

(Til § 52 x)

Statsløse enheder behandles som en separat jurisdiktion, for hvilken den effektive skattesats beregnes separat. Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 5, stk. 2 og 3, at der findes statsløse gennemløbsenheder og statsløse fast driftssteder.

En gennemløbsenhed betragtes som statsløs, medmindre den er det ultimative moderselskab i en multinational koncern eller i en stor national koncern, eller den er forpligtet til at anvende reglen om indkomstmedregning i henhold til minimumsbeskatningslovens §§ 6-9, i hvilket tilfælde den anses for at være hjemmehørende i den jurisdiktion, hvor den blev oprettet.

Et fast driftssted som defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 13, litra d, betragtes som statsløst. Litra d udgør en opsamlingsbestemmelse,

således at kun et fast driftssted, der ikke er omfattet af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 13, litra a-c, omfattes af litra d.

Et fast driftssted anses således som regel for at være hjemmehørende i en jurisdiktion. Et fast driftssted omfattet af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 13, litra a, anses for at være hjemmehørende der, hvor det behandles som et fast driftssted og er skattepligtigt i henhold til den gældende dobbeltbeskatningsoverenskomst. Et fast driftssted omfattet af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 13, litra b, anses for hjemmehørende der, hvor det er underlagt en beskatning på nettoniveau baseret på dets forretningsmæssige tilstedeværelse. Endeligt anses et fast driftssted omfattet af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 13, litra c, for at være hjemmehørende der, hvor det er beliggende.

Minimumsbeskatningslovens §§ 40-42 indeholder særlige bestemmelser for investeringsenheder. Udgangspunktet for investeringsenheder er efter minimumsbeskatningslovens § 40, at for en investeringsenhed beregnes den effektive skattesats separat i forhold til den effektive skattesats i den jurisdiktion, hvor enheden er hjemmehørende. Dette gælder dog ikke, hvis investeringsenheden er en skattemæssigt transparent enhed, eller der er truffet en beslutning efter §§ 41 eller 42.

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 30, at en investeringsenhed er defineret som en investeringsfond eller et ejendomsinvesteringselskab. Definitionen omfatter også enheder, som udelukkende eller næsten udelukkende driver virksomhed med henblik på besiddelse af aktiver eller investering af midler til fordel for en investeringsfond eller et ejendomsinvesteringselskab, og enheder hvor mindst 85 pct. af enhedens værdi er ejet af en investeringsfond eller et ejendomsinvesteringselskab, og næsten hele enhedens indkomst hidrører fra udbytte eller egenkapitalgevinster eller -tab, som er udelukket fra beregningen af kvalificeret indkomst eller tab.

Endeligt omfatter definitionen også forsikringsinvesteringsenheder. Det er en enhed, der ville opfylde definitionen af en investeringsfond eller et ejendomsinvesteringselskab, hvis den ikke var blevet oprettet i forbindelse med forpligtelser i henhold til en forsikrings- eller livrenteaftale, og den ikke var 100 pct. ejet af en enhed, der er underlagt regulering som forsikringselskab i den jurisdiktion, hvor den er hjemmehørende.

En investeringsfond er defineret i minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 31, som en enhed eller en ordning, som opfylder følgende betingelser:

- a) Den har til formål at samle finansielle eller ikkefinansielle aktiver fra en række investorer, hvoraf nogle er ikkeforbundne.
- b) Den investerer i henhold til en defineret investeringspolitik.
- c) Den gør det muligt for investorer at reducere transaktions-, undersøgelses- og analyseudgifter eller at sprede risikoen i fællesskab.
- d) Den har primært til formål at generere investeringsafkast, herunder kapitalgevinster, eller at give beskyttelse mod en bestemt eller generel begivenhed eller et bestemt eller generelt udfald.
- e) Dens investorer har ret til afkast af dens aktiver eller indkomst, som er optjent af disse aktiver, på baggrund af de indskud, de har foretaget.
- f) Den eller dens ledelse er underlagt en reguleringsordning, herunder relevant regulering vedrørende bekæmpelse af hvidvask og investorbeskyttelse, for investeringsfonde i den jurisdiktion, hvor den er etableret eller forvaltes.
- g) Den forvaltes af professionelle forvaltere af investeringsfonde på vegne af investorerne.

Et ejendomsinvesteringsselskab er ifølge minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 32, en enhed med en bred ejerkreds, som overvejende ejer fast ejendom, og som er underlagt beskatning på et enkelt niveau, idet beskatningen finder sted hos enheden selv eller dens investorer med højst 1 års udskydelse.

Minimumsbeskatningslovens § 27 indebærer, at den indberettende koncernenhed for enheden selv eller på vegne af en anden koncernenhed, der er omfattet af et anerkendt beskatningssystem baseret på overskudsudlodning, kan beslutte at medregne et beløb for en skønnet udbytteskat i koncernenhedens regulerede omfattede skatter for regnskabsåret. Beløbet for den skønnede udbytteskat skal være det mindste af 1) det beløb for de regulerede omfattede skatter, der er nødvendigt for at forhøje den effektive skattesats for jurisdiktionen for regnskabsåret op til minimumsskattesatsen, og 2) den skat, der skulle have været betalt, hvis de koncernenheder, som er hjemmehørende i jurisdiktionen, havde udloddet hele den del af deres indkomst, der er omfattet af det anerkendte beskatningssystem baseret på overskudsudlodning, i løbet af det pågældende regnskabsår. Der føres en efterbeskatningskonto, der skal sikre og holde styr på, at beløbet for den skønnede udbytteskat faktisk betales inden for en 4-årig periode

Et anerkendt beskatningssystem baseret på overskudsudlodning dækker over et skattesystem, hvor der pålignes indkomstskat, når et overskud udloddes eller anses for at være udloddet til aktionærer, eller når selskabet afholder visse ikkeerhvervsmæssige udgifter. Det er endvidere et krav, at påligningen af indkomstskat sker med en sats svarende til eller over

minimumsskattesatsen. For at kunne anse et regelsæt for et anerkendt beskatningssystem er det derudover et krav, at systemet var trådt i kraft senest 1. juli 2021.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 x, at den indberettede koncernenhed ikke kan beslutte at anvende dette kapitel for følgende:

- 1) Statsløse koncernenheder, jf. dog § 52 u.
- 2) Investeringsenheder, jf. dog § 52 f, stk. 3, og § 52 v.
- 3) Jurisdiktioner med koncernenheder, der er omfattet af en beslutning efter § 27 vedrørende anerkendte beskatningssystemer baseret på overskudsudlodning, og der er en restsaldo på efterbeskatningskontoen for jurisdiktionen ved regnskabsårets begyndelse.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den forenklede opgørelse af den effektive skattesats som udgangspunkt ikke kan anvendes på statsløse koncernenheder og på investeringsenheder. Den forenklede opgørelse kan dog anvendes i de tilfælde, der er omfattet af de foreslåede bestemmelser i minimumsbeskatningslovens § 52 f, stk. 3, og §§ 52 u og 52 v.

Den forenklede opgørelse af den effektive skattesats kan endvidere ikke anvendes i jurisdiktioner med koncernenheder, der er omfattet af en beslutning efter minimumsbeskatningslovens § 27 vedrørende anerkendte beskatningssystemer baseret på overskudsudlodning, når der er en restsaldo på efterbeskatningskontoen for jurisdiktionen ved regnskabsårets begyndelse.

(Til § 52 y)

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 y, *stk. 1*, at den indberettede koncernenhed kun kan beslutte at anvende dette kapitel, hvis den forenklede indkomst og de forenklede skatter reguleres efter stk. 2-6, i det omfang det er nødvendigt for at opfylde følgende principper:

- 1) En koncernintern indtægt medregnes senest i det regnskabsår, hvor den modsvarende udgift udgiftsføres, og der medregnes et beløb, der modsvarer det udgiftsførte beløb.
- 2) Alle indkomster henføres til en jurisdiktion.
- 3) Udgifter og tab fratrækkes kun én gang og kun i én jurisdiktion.
- 4) Skatter indregnes kun én gang og kun i én jurisdiktion.

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at der er begrænsninger på anvendelsen af undtagelsen for den forenklede opgørelse af den effektive

skattesats, og at der skal foretages visse reguleringer, som fremgår af stk. 2-6. Reguleringerne skal sikre, at fire centrale principper opfyldes. De fire principper er 1) medregning af koncerninterne indtægter samtidigt med udgiftsføringen, 2) fuld allokering af indkomst, 3) ingen dobbelt fradrag af udgifter og tab og 4) én indregning af skatter. Reguleringerne har til hensigt at sikre reglernes integritet.

Foretages reguleringerne ikke, vil koncernen ikke kunne anvende undtagelsen for den forenklede opgørelse af den effektive skattesats i de relevante jurisdiktioner.

I minimumsbeskatningslovens § 52 y, *stk. 2*, foreslås det, at er princippet i stk. 1, nr. 1, ikke opfyldt, skal den forenklede indkomst i den jurisdiktion, hvor den udgiftsførende koncernenhed er hjemmehørende, reguleres ved, at beløbet ikke fradrages. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis princippet ikke opfyldes alene som følge af, at den ene af koncernenhederne anvender en lokal regnskabsstandard.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at en koncernintern udgift ikke kan fradrages ved opgørelsen af den forenklede indkomst, medmindre der sker samtidig medregning af den modsvarende indtægt.

Der vil imidlertid blive set bort fra princippet, hvis den manglende samtidige medregning af indtægten alene er en følge af, at den ene af koncernenhederne anvender en lokal regnskabsstandard efter regler om indenlandsk ekstraskat. Uden denne fravigelse ville anvendelsen af lokale regnskabsregler nærmest automatisk medføre, at koncernerne ikke ville kunne anvende den forenklede opgørelse af den effektive skattesats i jurisdiktioner, der anvender lokale regnskabsregler i deres indenlandske ekstraskat. I den danske indenlandske ekstraskat anvendes der ikke en lokal regnskabsstandard, men regnskabsstandarden anvendt til det konsoliderede regnskab.

Det bemærkes, at forslaget til stk. 6 indeholder en særlig værnsregel, der skal forhindre fradrag uden medregning af indkomsten, for så vidt angår finansielle instrumenter, jf. bemærkningerne til denne bestemmelse nedenfor.

I minimumsbeskatningslovens § 52 y, *stk. 3*, foreslås det, at er princippet i stk. 1, nr. 2, ikke opfyldt, skal den manglende indkomst henføres til en jurisdiktion i overensstemmelse med kapitel 5.

UDKAST

Med den foreslåede bestemmelse vil en eventuel manglende indkomst, dvs. både manglende indtægter og manglende udgifter, skulle medregnes i den forenklede indkomst i den jurisdiktion, hvor indkomsten ville være medregnes efter de almindelige regler.

I minimumsbeskatningslovens § 52 y, *stk. 4*, foreslås det, at er princippet i stk. 1, nr. 3, ikke opfyldt, skal den forenklede indkomst i de jurisdiktioner, hvor de udgiftsførende koncernenheder er hjemmehørende, reguleres således, at udgiften eller tabet ikke fradrages.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at der i tilfælde af dobbeltfradrag vil skulle ske nægtelse af fradraget i begge eller alle jurisdiktionerne. Herved undgås det, at der vil skulle tages stilling til, i hvilken af jurisdiktionerne fradraget ville kunne foretages.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 y, *stk. 5*, at er princippet i stk. 1, nr. 4, ikke opfyldt, skal de forenklede skatter i de jurisdiktioner, hvor skatterne indregnes, reguleres således, at skatteudgiften fjernes.

Den foreslåede bestemmelse medfører, at der i tilfælde af dobbelt medregning af skatter vil skulle ske fjernelse af skatteudgiften i alle jurisdiktionerne. Ligesom det gælder i relation til stk. 4, sikrer fjernelsen af udgiften i alle jurisdiktionerne, at der ikke skal tages stilling til, hvor skatteudgiften skal opretholdes.

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 y, *stk. 6*, at ethvert finansielt instrument, der er udstedt af en koncernenhed, og som besiddes af en anden koncernenhed i samme koncern, skal klassificeres ens for både udsteder og indehaver efter den regnskabsstandard, som anvendes ved opgørelsen af udstederens forenklede indkomst.

Den foreslåede bestemmelse vil skulle sikre, at der ikke opstår forskellig kvalifikation af finansielle instrumenter som f.eks. hybrid kernekapital. Med den foreslåede bestemmelse anvendes den kvalifikation, der anvendes i den regnskabsstandard, der anvendes af den udstedende koncernenhed til opgørelsen af den forenklede indkomst. Dette svarer til resultatet efter de almindelige regler, se hertil minimumsbeskatningslovens § 15, stk. 13.

(Til § 52 z)

Det foreslås i minimumsbeskatningslovens § 52 z, *stk. 1*, at den indberettende koncernenhed første gang kan beslutte at anvende dette kapitel for en

jurisdiktion i et regnskabsår, når der ikke har været en ekstraskatteforpligtelse i jurisdiktionen vedrørende regnskabsår, der er begyndt senest 24 måneder inden den første dag i det regnskabsår, hvor kapitlet anvendes.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den indberettende koncernenhed kun vil kunne vælge at anvende undtagelsen for den forenkede opgørelse af den effektive skattesats første gang i en jurisdiktion i tilfælde, hvor koncernen ikke har skullet betale ekstraskat vedrørende jurisdiktionen for de 2 forudgående regnskabsår.

I minimumsbeskatningslovens § 52 z, *stk. 2*, foreslås, at har koncernen ikke anvendt dette kapitel for en jurisdiktion i det forudgående regnskabsår, men har koncernen tidligere anvendt kapitlet for jurisdiktionen, kan den indberettende koncernenhed beslutte at anvende kapitlet på ny for jurisdiktionen i et regnskabsår, når der ikke har været en ekstraskatteforpligtelse efter § 29 eller efter en specifik særlig undtagelsesregel for jurisdiktionen vedrørende regnskabsår, der er begyndt senest 24 måneder inden den første dag i det regnskabsår, hvor kapitlet skal anvendes igen.

Den foreslåede bestemmelse vil indebære, at den indberettende koncernenhed vil kunne vælge at anvende den forenkede opgørelse af den effektive skattesats i en jurisdiktion igen efter ikke at have anvendt den i det forudgående regnskabsår, når koncernen ikke har skulle betale ekstraskat vedrørende jurisdiktionen for de 2 forudgående regnskabsår.

Det vil ikke påvirke muligheden for at anvende undtagelsen for den forenkede opgørelse af den effektive skattesats, at koncernen for et tidligere regnskabsår vil skulle betale yderligere ekstraskat efter minimumsbeskatningslovens § 31. Når der oprindeligt ikke var nogen ekstraskatteforpligtelse for regnskabsåret, vil koncernen derfor kunne genindtræde i den forenkede opgørelse, selv om der senere pålægges en yderligere ekstraskat.

I minimumsbeskatningslovens § 52 z, *stk. 3*, foreslås det, at en specifik særlig undtagelsesregel i denne bestemmelse omfatter den særlige undtagelsesregel i § 52 b.

Den foreslåede bestemmelse definerer, hvad der vil skulle forestås ved en særlig specifik undtagelsesregel i den foreslåede bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 52 z. På nuværende tidspunkt er det alene den særlige undtagelse efter minimumsbeskatningslovens § 52 b for ikkevæsentlige koncernenheder, der er omfattet.

Der henvises i forslaget til begrebet særlig specifik undtagelse, fordi der i OECD-regi vil kunne blive aftalt yderligere undtagelser, der vil skulle omfattes.

Til nr. 17-19

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, at fristerne for at indgive standardskemaet med oplysninger om ekstraskat, jf. stk. 1, eller meddelelser, jf. stk. 3, til Skatteforvaltningen er 15 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret i ordinære år og 18 måneder i det rapporteringsår, der, jf. § 51, stk. 4 og 5, er overgangsår.

Ved overgangsår for en jurisdiktion forstås efter § 51, stk. 4, 1. pkt., det første regnskabsår, hvor en multinational koncern eller en stor national 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.

Efter § 51, stk. 5, skal 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, hvor de tidligere har været omfattet af anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat.

Minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, implementerer artikel 8.1 og 9.4 i OECD's modelregler og artikel 44, stk. 7, og artikel 51 i EU-direktivet. Derfor vil fristerne være de samme i alle jurisdiktioner, der har gennemført reglerne ved kvalificeret lovgivning.

Definitionen af overgangsår er i OECD's modelregler og EU-direktivet (og minimumsbeskatningsloven) knyttet til den pågældende jurisdiktion. Henvisningen i § 53, stk. 4, til § 51, stk. 4 og 5, kan derfor forstås således, at en multinational koncern, der for et rapporteringsår har indgivet standardskemaet med oplysninger om ekstraskat eller meddelelse efter fristen på 18 måneder for overgangsåret i én jurisdiktion, vil blive underlagt en ny frist på 18 måneder i en anden jurisdiktion, hvis koncernen eksempelvis i et efterfølgende rapporteringsår bliver underlagt en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i denne anden jurisdiktion, f.eks. efter at der i denne anden jurisdiktion er oprettet

en koncernenhed. Det vil imidlertid ikke være i overensstemmelse med de bagvedliggende internationale regler, at der i en sådan situation gælder en ny frist på 18 måneder.

Det jurisdiktionsspecifikke overgangstår er det år, hvor den multinationale eller den store nationale koncern første gang bliver underlagt en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i den pågældende jurisdiktion. Koncernens overgangstår er derimod det år, hvori en (eller flere) af enhederne i koncernen første gang bliver underlagt en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud, uanset hvor enheden er hjemmehørende.

En stor national koncern eller multinational koncern kan således kun have ét (koncernens) overgangstår, når det handler om indgivelse af standardskemaet med oplysninger om ekstraskat og meddelelser efter minimumsbeskatningsreglerne. Dette fremgår af ordlyden af artikel 9.4 i OECD's modelregler, hvor der henvises til »Transitional Year« (koncernens overgangstår) og ikke »Transition Year, for the jurisdiction«, som er definitionen af det jurisdiktionsspecifikke overgangstår efter modelreglernes artikel 10.

Det foreslås, at minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, 2. pkt., affattes således, at uanset 1. pkt. skal det i stk. 1 omhandlede standardskema med oplysninger om ekstraskat samt meddelelser indgives til Skatteforvaltningen senest 18 måneder efter den sidste dag i det rapporteringsår, der er koncernens overgangstår eller, hvis koncernens overgangstår ikke er indtrådt, det første regnskabsår, hvor den store nationale koncern eller dele af den multinationale koncern omfattes af § 47.

Det foreslås endvidere, at i minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 4, 4. pkt., ændres »et« til »koncernens«, og », jf. § 51, stk. 4 og 5« udgår.

Det foreslås endelig, at i minimumsbeskatningslovens § 53, stk. 6, indsættes som 2. pkt., at ved koncernens overgangstår forstås det første regnskabsår, hvor en stor national koncern eller multinational koncern falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i en jurisdiktion.

De foreslåede ændringer vil indebære, at fristen for indgivelse af standardskemaet og meddelelser vil være senest 18 måneder efter den sidste dag i det rapporteringsår, der er koncernens overgangstår, og at der ved

koncernens overgangsår vil skulle forstås det første regnskabsår, hvor en multinationale koncern eller en stor national koncern falder ind under anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i en jurisdiktion.

Den forlængede frist for indgivelse af standardskemaet med oplysninger om ekstraskat og meddelelser vil også kunne anvendes i det første år, hvor en stor national koncern eller dele af en multinational koncern bliver underlagt en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, dog forudsat at koncernens overgangsår ikke er indtrådt forinden.

En dansk koncernenhed i en multinational koncern, hvis øvrige enheder er hjemmehørende i et land uden for EU, der ikke har gennemført minimumsbeskatningsreglerne, og som blev omfattet af den danske indenlandske ekstraskat for regnskabsåret 2024, skulle eksempelvis indgive oplysningsskemaet for 2024 inden for den forlængede frist på 18 måneder. Da koncernens øvrige enheder først blev omfattet af den danske kvalificerede regel om underbeskattet overskud for regnskabsåret 2025, indtræder koncernens overgangsår først i 2025. Oplysningsskemaet for regnskabsåret 2025 for den samlede koncern, herunder den danske koncernenhed, vil derfor også først skulle indgives inden for den forlængede frist på 18 måneder.

Hvis en multinational koncerns overgangsår er indtrådt i eksempelvis 2026, hvor koncernen første gang omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i en jurisdiktion, men en dansk koncernenhed – eksempelvis ved koncernens stiftelse af et dansk datterselskab – første gang bliver omfattet af den danske indenlandske ekstraskat i regnskabsåret 2027, vil den forlængede frist ikke finde anvendelse i relation til regnskabsåret 2027.

Til nr. 20

Efter minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, 1. pkt., gælder en række beslutninger i en periode på 5 år fra det år, hvor beslutningen træffes. Det drejer sig om beslutningerne efter minimumsbeskatningslovens § 2, stk. 3, § 12, stk. 3, § 15, stk. 3-5, § 16, stk. 1, nr. 1 og 2, og stk. 2, nr. 2, § 23, stk. 4, nr. 7, § 41, stk. 1, og § 42, stk. 1.

Det foreslås, at minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, 1. pkt., affattes således, at de beslutninger, der efter denne lov træffes efter dette stykke, gælder i en periode på 5 år fra det år, hvor beslutningen træffes.

UDKAST

Forslaget skal ses i sammenhæng med, at der med dette lovforslag foreslås, at den indberettende koncernenhed vil kunne træffe en række nye beslutninger efter minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, der ligeledes vil skulle gælde for en periode af 5 år. Det drejer sig om, de beslutninger, der vil kunne træffes efter minimumsbeskatningslovens § 52 e, stk. 6, § 52 i, stk. 3, § 52 q, stk. 2, § 52 r, stk. 7, og § 52 s, stk. 2.

Der henvises i øvrigt til bemærkningerne til disse bestemmelser.

Til nr. 21

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 2, 1. pkt., hvilke beslutninger efter minimumsbeskatningsloven, der gælder i periode på 1 år.

Det foreslås, at minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 2, 1. pkt., affattes således, at de beslutninger, der efter denne lov træffes efter dette stykke, gælder i en periode på 1 år.

Forslaget skal ses i sammenhæng med det tilsvarende forslag til ændring af minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, 1. pkt.

Til nr. 22

Det fremgår af minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 3, at beslutninger truffet efter en række bestemmelser oplyses til Skatteforvaltningen i medfør af minimumsbeskatningslovens § 53, dvs. i forbindelse med indgivelsen af standardskemaet med oplysninger om ekstraskat.

Det foreslås, at minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 3, affattes således, at beslutninger efter denne lov oplyses til Skatteforvaltningen i medfør af § 53.

Forslaget skal ses i sammenhæng med de tilsvarende forslag til ændring af minimumsbeskatningslovens § 54, stk. 1, 1. pkt., og stk. 2, 1. pkt.

Til nr. 23 og 24

Minimumsbeskatningslovens § 72 indeholder en særlig, midlertidig undtagelsesbestemmelse, hvorefter en koncern i en overgangsperiode kan nøjes med at foretage forenklede beregninger baseret på koncernens land for land-rapportering i forhold til vurderingen af, om ekstraskatten i jurisdiktionen kan ansættes til nul i medfør af de minimis-reglen i minimumsbeskatningslovens § 32, som følge af at den kvalificerede indkomst ikke overstiger den substansbaserede indkomstudelukkelse efter minimumsbeskatningslovens §

31, eller som følge af at den effektive skattesats ikke overstiger den såkaldte overgangssats for den effektive skattesats. Denne overgangssats udgør 15 pct. for regnskabsår, der begynder i 2023 og 2024, 16 pct. for regnskabsår, der begynder i 2025, og 17 pct. for regnskabsår, der begynder i 2026.

Overgangsperioden, hvori den særlige, midlertidige undtagelsesbestemmelse vil kunne anvendes, dækker regnskabsår, der begynder den 31. december 2026 eller før og slutter senest den 30. juni 2028.

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 72, *stk. 1*, ændres »2026« til »2027«, og »2028« ændres til »2029«.

Det foreslås endvidere, at i minimumsbeskatningslovens § 72, *stk. 4, nr. 3*, indsættes efter »2026« »eller 2027«.

De foreslåede ændringer vil medføre, at overgangsperioden, hvori den særlige, midlertidige undtagelsesbestemmelse vil kunne anvendes, vil blive forlænget med 1 år, således at den dækker regnskabsår, der begynder den 31. december 2027 eller før og slutter senest den 30. juni 2027.

Overgangssatsen vil være 17 pct. for regnskabsår, der begynder i 2027, dvs. samme sats som for regnskabsår, der begynder i 2026.

Til nr. 25

Minimumsbeskatningslovens § 73 indeholder særlige regler om anvendelsen af den midlertidige undtagelse i § 72, hvorefter der i en overgangsperiode under visse betingelser kan anvendes forenklede beregninger baseret på koncernernes land for land-rapporteringer. De særlige regler i minimumsbeskatningslovens § 73 gælder bl.a. for ultimative moderselskaber, der er enheder omfattet af minimumsbeskatningslovens § 20.

Efter minimumsbeskatningslovens § 73, *stk. 2*, skal resultatet før skat, jf. § 72, *stk. 4, nr. 7*, reduceres hos det ultimative moderselskab med et beløb svarende til det, der er distribueret af enheden omfattet af § 20 som et resultat af en ejerandel ejet af en kvalificeret person. Ved en kvalificeret person efter minimumsbeskatningslovens § 73, *stk. 3, nr. 2*, forstås en indehaver af en ejerandel omfattet af minimumsbeskatningslovens § 20, *stk. 1* eller 2, hvor det ultimative moderselskab er omfattet en ordning med fradrag for udlodninger.

UDKAST

Det foreslås, at i minimumsbeskatningslovens § 73, stk. 3, nr. 2, udgår »eller 2«.

Ændringen foreslås som følge af lovforslagets § 1, nr. 7, om, at minimumsbeskatningslovens § 20, stk. 1 og 2, ophæves og erstattes af et nyt stk. 1, som der derfor skal henvises til.

Til nr. 26

Den særlige midlertidige undtagelsesbestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 75 indebærer, at hvis det ultimative moderselskab er hjemmehørende i en jurisdiktion med en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, nedsættes ekstraskatten efter reglerne om beskatning af underbeskattet overskud til nul for hvert regnskabsår af højst 12 måneders varighed, der påbegyndes den 31. december 2025 eller før, og som slutter senest den 30. december 2026.

Er koncernens ultimative moderselskab hjemmehørende i en jurisdiktion, der har en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, og som ikke har indført en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret indlandsk ekstraskat, vil der for moderselskabets jurisdiktion således ikke være behov for at foretage opgørelser efter minimumsbeskatningsreglerne med henblik på at fastslå, om der skal opkræves en ekstraskat for jurisdiktionen efter reglerne om underbeskattet overskud.

OECD har den 18. maj 2026 offentliggjort nye administrative retningslinjer om anvendelsen af den midlertidige undtagelsesbestemmelse, der gælder for koncerner, der i overensstemmelse med den regnskabsstandard, der anvendes for koncernen, har et regnskabsår, der består af hele uger og slutter på den samme ugedag hvert år, og som derfor omfatter enten 52 eller 53 uger. Retningslinjerne præciserer, at den midlertidige undtagelsesbestemmelse finder anvendelse på en koncern med et regnskabsår, der begynder den 31. december 2025 eller tidligere og slutter den 3. januar 2027 eller tidligere. Retningslinjerne er indarbejdet i bilag A, kapitel 4, til OECD's kommentarer til modelreglerne.

Det foreslås, at § 75 affattes således, at er det ultimative moderselskab hjemmehørende i en jurisdiktion med en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, nedsættes ekstraskatten vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, efter

reglerne i afsnit III om underbeskattet overskud til nul for hvert regnskabsår af højst 53 ugers varighed, der påbegyndes den 31. december 2025 eller før, og som slutter senest den 3. januar 2027.

Ved den foreslåede nyaffattelse af bestemmelsen vil det blive tydeliggjort, at det er ekstraskatten for den jurisdiktion, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, der, når betingelserne for anvendelse af den midlertidige undtagelsesbestemmelse er opfyldt, kan ansættes til nul efter reglerne om underbeskattet overskud.

Derudover vil nyaffattelsen indebære, at reglen i overensstemmelse med de nye administrative retningslinjer for den midlertidige undtagelsesbestemmelse vil kunne finde anvendelse, hvis en koncern har et regnskabsår på 53 uger, der slutter senest den 3. januar 2027.

Til § 2

Til nr. 1

Der påhviler som udgangspunkt »andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner«, der er hjemmehørende i Danmark, skattepligt efter selskabsskatteloven. Det følger af selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, 1. pkt.

Skattepligten omfatter særligt indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed. Den omfatter dog ligeledes en række andre indtægter, herunder renter som nævnt i § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt., og kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-3. pkt.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, 3. pkt., at ændre »litra d, 1. pkt.,« til »litra d, 1. og 2. pkt.,« og at ændre »og kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-3. pkt.« til »kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-4. pkt., rentelignende beløb som nævnt i § 2, stk. 1, litra i, 1. og 2. pkt., og renter og andre rentelignende beløb som nævnt i § 2, stk. j, 1. og 2. pkt.«

Ændringerne skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 2, nr. 2, 5 og 7, hvormed det foreslås at udvide den begrænsede skattepligt, så renter og kursgevinster i flere tilfælde er omfattet end efter gældende regler.

Til nr. 2

Selskaber og foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, der ikke har hjemsted i Danmark, er begrænset skattepligtige af en række indtægter fra kilder her i landet. Det følger af selskabsskattelovens § 2, stk. 1.

Af § 2, stk. 1, litra d, fremgår, at sådanne selskaber og foreninger m.v. er skattepligtige af renter, der vedrører gæld, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4, dvs. kontrolleret gæld, se nærmere nedenfor.

Der er en række væsentlige undtagelser hertil. Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, 2. pkt., gælder det f.eks. ikke for renter af fordringer, som er knyttet til et fast driftssted i Danmark. Renterne er heller ikke omfattet, hvis beskatningen skal frafalde eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet (direktiv 2003/49/EF) eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

I udgangspunktet er det derfor kun renter vedrørende kontrolleret gæld, der betales til et selskab m.v., der har hjemsted i et land, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, der beskattes efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d. Der kan dog også i visse andre tilfælde være begrænset skattepligt. Det vil være tilfældet, hvis modtageren af rentebetalingen ikke er omfattet af direktivet eller dobbeltbeskatningsoverenskomsten, f.eks. fordi rentemodtageren ikke er den retmæssige ejer af rentebetalingen.

Der er tale om kontrolleret gæld, hvor parterne har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4. Det er bl.a. tilfældet for transaktioner mellem koncernforbundne parter og transaktioner, hvor den ene part udøver bestemmende indflydelse over den anden.

Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Dette følger af skattekontrollovens § 37, jf. nr. 1.

Her medregnes bl.a. koncernforbundne selskabers aktier og stemmerettigheder og personlige aktionærs og deres nærtstående aktier og stemmerettigheder. Aktier og stemmerettigheder skal også medregnes, hvis to eller

flere selskaber har aftalt at udøve fælles bestemmende indflydelse. Aftaler om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse er nærmere beskrevet under de almindelige bemærkninger pkt. 2.2.1.2.

Dog er det alene »selskabsdeltageres« aktier og stemmerettigheder, der skal medregnes. Det skyldes, at det efter skattekontrollovens § 37 i alle tilfælde er en betingelse, at den skattepligtige selv ejer aktier eller andele i den juridiske person. Der henvises til de almindelige bemærkninger pkt. 2.2.1.1.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, *litra d*, at indsætte et nyt punktum efter 1. pkt., om, at 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.

Dermed vil foreninger og selskaber m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, der har hjemsted i udlandet, blive beskattet af renter fra kilder her i landet, hvis de vedrører gæld, der er reelt kontrolleret.

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, *litra d*, 1. pkt., vil således finde tilsvarende anvendelse, hvor den skattepligtige har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse med en fysisk eller juridisk person, der har bestemmende indflydelse over debitor eller er koncernforbundet med debitor.

I sådanne tilfælde har den skattepligtige (kreditor) ikke en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor. I stedet har den skattepligtige (kreditor) en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en sådan forbindelse med debitor.

Den långivende skattepligtige kan f.eks. være et administrationsselskab for en alternativ investeringsfond, og den foreslåede ændring vil betyde, at det ikke vil være afgørende, om det ikkehjemmehørende, långivende selskab ejer én aktie i debitor, hvis der foreligger en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor.

Der vil skulle foretages en konkret vurdering af, om der foreligger en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse. Denne vurdering vil svare til den vurdering, der foretages for så vidt angår aftaler om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse i henhold til skattekontrollovens § 37 og

UDKAST

ligningslovens § 2. Dog vil det ikke i forhold til selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, være en betingelse, at den skattepligtige er selskabsdeltager i debitor.

Debitor vil, som det er tilfældet i forhold til det gældende § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt., være et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b.

Til nr. 3

Selskaber og foreninger m.v., der ikke har hjemsted i Danmark, er begrænset skattepligtige af en række indtægter fra kilder her i landet.

De er særligt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, skattepligtige af renter vedrørende »kontrolleret gæld«.

Det bemærkes, at der er en række væsentlige undtagelser hertil i bestemmelsen. Efter 2. pkt. gælder det f.eks. ikke for renter af fordringer, som er knyttet til et fast driftssted omfattet af litra a.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, *stk. 1, litra d, 2. pkt.*, der bliver 3. pkt., at ændre »Dette« til »1. og 2. pkt.«

Dette skal alene sikre, at der ikke er tvivl om, at undtagelsen i det gældende 2. pkt. vil omfatte såvel det gældende 1. pkt. som det foreslåede 2. pkt., jf. lovforslagets § 2, nr. 2.

Til nr. 4

Det følger af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, 1. pkt., at der er begrænset skattepligt for visse kursgevinster. Begrænset skattepligt forudsætter efter bestemmelsen, at debitor er et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller § 2, stk. 1, litra a eller b, og at kreditor er koncernforbundet med debitor som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret gæld).

Der er tale om »koncernforbundne juridiske personer«, hvor samme kreds af selskabsdeltagere har bestemmende indflydelse, eller hvor der er fælles ledelse, jf. skattekontrollovens § 37, nr. 2.

UDKAST

Det bemærkes, at det af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, følger, at der er tale om kontrolleret gæld, hvor et selskab eller en forening m.v. omfattes af § 1 eller § 2, stk. 1, litra a eller b har gæld til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret gæld). Litra d og h blev indsat i selskabsskatteloven ved lov nr. 221 af 31. marts 2004.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, 1. pkt., at ændre »er koncernforbundet med debitor som nævnt i« til »og debitor har en forbindelse som omhandlet i«.

Der er tale om en præcisering. Formålet med præciseringen er at sikre, at der ikke som følge af de foreslåede ændringer af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, opstår tvivl om, at det er tale om kontrolleret gæld, hvor der er en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4. Det er således ikke et krav, at der er tale om en koncernforbindelse, jf. § 37, nr. 2, mellem debitor og kreditor.

Til nr. 5

Selskaber og foreninger m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, der ikke har hjemsted i Danmark, er begrænset skattepligtige af en række indtægter fra kilder her i landet. Det følger af selskabsskattelovens § 2, stk. 1.

Af litra h fremgår, at sådanne selskaber og foreninger m.v. er skattepligtige af kursgevinster på fordringer, der er stiftet på sådanne vilkår, at gælden skal indfries til en forud fastsat overkurs i forhold til værdien på stiftelsestidspunktet, såfremt debitor er et selskab eller en forening m.v. omfattes af § 1 eller § 2, stk. 1, litra a eller b, og kreditor er koncernforbundet med debitor som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret gæld). Kontrolleret gæld er nærmere beskrevet nedenfor.

Kursgevinsten opgøres som forskellen mellem fordragens værdi på stiftelsestidspunktet og den aftalte indfrielsessum, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, 2. pkt. Sker indfrielsen gennem afdrag, medregnes en så stor del, som svarer til forholdet mellem på den ene side indfrielsessummen med fradrag af anskaffelsessummen og på den anden side indfrielsessummen, jf. 3. pkt.

Der er en række væsentlige undtagelser til den begrænsede skattepligt. Af 4. pkt. følger således, at bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse. Dette betyder, at den begrænsede skattepligt f.eks. ikke gælder for kursgevinster på fordringer, som er knyttet til et fast driftssted i Danmark. Kursgevinsterne er heller ikke omfattet, hvis beskatningen skal frafaldes eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet (direktiv 2003/49/EF) eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

I udgangspunktet er det derfor kun kursgevinster vedrørende kontrolleret gæld, der betales til et selskab m.v., der har hjemsted i et land, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, der beskattes efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h. Der kan dog også i visse andre tilfælde være begrænset skattepligt. Det vil være tilfældet, hvis modtageren af kursgevinsterne ikke er omfattet af direktivet eller dobbeltbeskatningsoverenskomsten, f.eks. fordi modtageren ikke er den retmæssige ejer af kursgevinsterne.

Der er tale om kontrolleret gæld, hvor parterne har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4. Det er bl.a. tilfældet for transaktioner mellem koncernforbundne og transaktioner, hvor den ene part udøver bestemmende indflydelse over den anden.

Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Dette følger af skattekontrollovens § 37, nr. 1.

Her medregnes bl.a. koncernforbundne selskabers aktier og stemmerettigheder og personlige aktionærs og deres nærtstående aktier og stemmerettigheder. Aktier og stemmerettigheder skal også medregnes, hvis to eller flere selskaber har aftalt at udøve fælles bestemmende indflydelse. Aftaler om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse er nærmere beskrevet under de almindelige bemærkninger pkt. 2.2.1.2.

Dog er det alene »selskabsdeltageres« aktier og stemmerettigheder, der skal medregnes. Det skyldes, at det efter skattekontrollovens § 37 i alle tilfælde er en betingelse, at den skattepligtige selv har aktier/andele i den juridiske person. Der henvises til de almindelige bemærkninger pkt. 2.2.1.1.

UDKAST

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, efter 1. pkt. at indsætte et nyt punktum.

Af det foreslåede 2. pkt. vil følge, at 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.

Dermed vil foreninger og selskaber m.v. som nævnt i selskabsskattelovens § 1, stk. 1, blive beskattet af kursgevinster fra kilder her i landet, hvis de vedrører gæld, der er reelt kontrolleret.

Selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, 1. pkt., vil således finde tilsvarende anvendelse, hvor den skattepligtige har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse med en fysisk eller juridisk person, der har bestemmende indflydelse over debitor eller er koncernforbundet med debitor.

I sådanne tilfælde har den skattepligtige (kreditor) ikke en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor. I stedet har den skattepligtige (kreditor) en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en sådan forbindelse med debitor.

Den foreslåede ændring vil betyde, at det ikke fortsat kan være afgørende, om det ikkehjemmehørende selskab ejer én aktie i debitor, hvis der foreligger en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor.

Der vil skulle foretages en konkret vurdering af, om der foreligger en aftale om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse. Denne vurdering vil svare til den vurdering, der foretages, for så vidt angår aftaler om udøvelse af fælles bestemmende indflydelse i henhold til skattekontrollovens § 37 og ligningslovens § 2. Dog vil det ikke i forhold til selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, være en betingelse, at den skattepligtige er selskabsdeltager i debitor.

Debitor vil, som det er tilfældet i forhold til det gældende § 2, stk. 1, litra h, 1. pkt., være et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller § 2, stk. 1, litra a eller b.

Til nr. 6

Af selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, 4. pkt., følger, at bestemmelserne i litra d, der vedrører renter, finder tilsvarende anvendelse på kursgevinster omfattet af litra h, 1. pkt. 4. pkt. er det sidste punktum i litra h, der er det sidste litra i stk. 1.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, 4. pkt., der bliver 5. pkt., at ændre »kursgevinsterne.« til »kursgevinsterne,«.

Forslaget skal ses i sammenhæng med lovforslagets § 2, nr. 7, hvorefter der foreslås indsat to nye litraer efter litra h.

Til nr. 7

Selskaber og foreninger m.v., der ikke har hjemsted i Danmark, er begrænset skattepligtige af en række indtægter fra kilder her i landet.

Efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, er de således skattepligtige af renter vedrørende gæld, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4, dvs. kontrolleret gæld. Det bemærkes, at der er en række væsentlige undtagelser hertil i bestemmelsen.

Tilsvarende er de skattepligtige af kursgevinster på fordringer, der er stiftet på sådanne vilkår, at gælden skal indfries til en forud fastsat overkurs, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h. Det bemærkes, at sådanne kursgevinster i høj grad er sammenlignelige med renter.

Det er efter litra h tillige en betingelse, at der er tale om kontrolleret gæld, og der er ligeledes en række væsentlige undtagelser.

Det bemærkes, at der ikke er en egentlig definition af renter i dansk skatte-lovgivning. Dog er der alene tale om renter, hvor beregningen sker af den til enhver tid værende gæld. Det betyder særligt, at der, hvor en långivers afkast er afhængigt af låntagerens overskud, ikke er tale om renter. Der er derimod tale om kursgevinster, der ikke er omfattet af begrænset skattepligt for hverken udbytter, renter eller kursgevinster.

Dermed er et overskudsafhængigt afkast på et lån, hvilket særligt mellem parter, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel

4, kan være et alternativ til udbytte, ikke omfattet af begrænset skattepligt, selv om der er tale om kontrolleret gæld.

Det bemærkes, at OECD's modeloverenskomsts rentebegreb er bredere end dansk skatterets. Udtrykket »renter« som anvendt i modeloverenskomstens artikel 11 betyder således indkomst af gældsfordringer af enhver art, hvad enten de er sikret ved pant i fast ejendom eller ikke, og hvad enten de indeholder en ret til en andel i skyldnerens fortjeneste eller ikke, og især indkomst af statsgældsbeviser og indkomst af obligationer eller forskrivninger, herunder agio beløb og gevinster, der knytter sig til sådanne gældsbeviser, obligationer eller forskrivninger.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, *stk. 1*, at indsætte to nye litraer.

Af det foreslåede *litra i, 1. pkt.*, vil følge »oppebærer andre rentelignende beløb fra kilder her i landet vedrørende gæld, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapital 4 (kontrolleret gæld).«

Dermed vil skattepligt i henhold til selskabsskatteloven ligeledes påhvile selskaber og foreninger m.v. som nævnt i § 1, *stk. 1*, der har hjemsted i udlandet, for så vidt de oppebærer sådanne andre rentelignende beløb.

Det vil sige, at selskaber og foreninger m.v., der ikke har hjemsted i Danmark, er skattepligtige af andre rentelignende beløb end de i litra h nævnte kursgevinster fra kilder her i landet vedrørende kontrolleret gæld.

Dermed er renter vedrørende kontrolleret gæld begrænset skattepligtige efter litra d, mens rentelignende beløb vedrørende kontrolleret gæld vil være begrænset skattepligtige efter enten litra h eller det foreslåede litra i.

Omfattet af begrænset skattepligt vil således først og fremmest være beløb, der vedrører gæld og samtidig økonomisk svarer til renter. Andre beløb, der er forbundet med debtors fremskaffelse af finansiering, herunder gebyrer, vil også være omfattet. Den begrænsede skattepligt vil dermed omfatte overskudsafhængigt afkast.

Af det foreslåede litra i, *2. pkt.*, vil følge, at 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles

bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.

Der vil dermed også være begrænset skattepligt på rentelignende beløb vedrørende gæld, hvor kreditorselskabet har bestemmende indflydelse over debitorselskabet via en aftale om fælles bestemmende indflydelse med en selskabsdeltager, selv om kreditorselskabet ikke selv er selskabsdeltager i debitorselskabet.

Af det foreslåede litra i, 3. *pkt.*, vil følge, at bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse.

Det medfører, at undtagelserne i litra d vil finde tilsvarende anvendelse på de rentelignende beløb.

Det svarer til, hvad der allerede gælder for de rentelignende kursgevinster, der er begrænset skattepligtige efter litra h.

Af det foreslåede *litra j, 1. pkt.*, vil følge »oppebærer renter og andre rentelignende beløb fra kilder her i landet vedrørende hybride gældslignende instrumenter omfattet af statsskatteloven, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har udstedt til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret hybridt gældslignende instrument).«

Den foreslåede bestemmelse vil medføre, at den begrænsede skattepligt på renter af kontrolleret gæld udvides til også at omfatte renter og andre rentelignende beløb vedrørende kontrollerede hybride gældslignende instrumenter.

Det bemærkes, at betegnelsen renter her anvendes, selv om der ikke er tale om renter i henhold til den skatteretlige definition. Dette skyldes dog alene, at der er tale om et gældsinstrument og ikke egentlig gæld.

Af det foreslåede litra j, 2. *pkt.*, vil følge, at »1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for hybride gældslignende instrumenter udstedt til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.«

Der vil dermed også være begrænset skattepligt på renter og rentelignende beløb vedrørende hybride gældslignende instrumenter, hvor kreditorselskabet har bestemmende indflydelse over debitorselskabet via en aftale om fælles bestemmende indflydelse, selv om kreditorselskabet ikke selv er selskabsdeltager i debitorselskabet.

Af det foreslåede litra j, 3. *pkt.*, vil følge, at bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse.

Det foreslåede punktum vil medføre, at undtagelserne i den begrænsede skattepligt for renter af kontrolleret gæld vil finde tilsvarende anvendelse på bestemmelsen om begrænset skattepligt på renter m.v. af et kontrolleret hybrid gældslignende instrument. Den begrænsede skattepligt omfatter dermed bl.a. ikke tilfælde, hvor beskatningen skal frafaldes eller nedsættes efter rente-/royaltydirektivet eller en dobbeltbeskatningsoverenskomst, eller hvor selskabsbeskatningen af renteindkomsten hos modtageren er mindst $\frac{3}{4}$ af den danske selskabsbeskatning.

Til nr. 8

Af selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 11. *pkt.*, følger, at indkomstskatten i medfør af stk. 1, litra d og h, udgør 22 pct. af renterne og kursgevinsterne.

Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 D foretagne indeholdelse af renteskat, jf. selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 12. *pkt.*

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, *stk. 8, 11. pkt.*, at ændre »litra d og h« til »litra d og h-j« og at ændre »og kursgevinsterne« til », kursgevinsterne og de rentelignende beløb«.

Dermed vil rentelignende beløb som nævnt i det foreslåede § 2, stk. 1, litra i, og renter og rentelignende beløb som nævnt i det foreslåede litra j, jf. lovforslagets § 2, nr. 7, blive behandlet på samme måde som renter og kursgevinster som nævnt i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h.

Til nr. 9

UDKAST

En forening som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 6, der har hjemsted i udlandet, kan efter selskabsskattelovens § 2, stk. 12, for en tidsbegrænset periode anses for at være transparent i forhold til skattepligten efter § 2, stk. 1, litra c, d, g og h. Det forudsætter, at en række betingelser er opfyldt, samt Skatteforvaltningens godkendelse.

Det er efter stk. 12, nr. 4, en betingelse, at foreningens indtægter omfattet af skattepligten efter stk. 1, litra c, d, g og h, ikke anses for at være indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed efter § 1, stk. 4 og 5. Det er endvidere en betingelse, at indtægterne ikke anses for at være fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervsmæssige virksomhed.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 2, *stk. 12, 1. pkt.*, og *nr. 4*, at ændre »litra c, d, g og h« til »litra c, d og g-j«.

Dermed vil rentelignende beløb som nævnt i det foreslåede § 2, stk. 1, litra i, og renter og rentelignende beløb som nævnt i det foreslåede litra j, jf. lovforslagets § 2, nr. 7, blive behandlet på samme måde som renter og kursgevinster som nævnt i selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d og h, i relation til skattemæssig transparens.

Ændringerne skal således ses i sammenhæng med lovforslagets § 2, nr. 7, om at indsætte et nyt litra i og et nyt litra j i selskabsskattelovens § 2, stk. 1.

Til nr. 10

Selskabsskattelovens § 11 vedrører fradragsbeskæring, hvor der er tale om kontrolleret gæld og såkaldt tynd kapitalisering.

Der er tale om tynd kapitalisering, hvor selskabets eller foreningens fremmekapital (gæld) set i forhold til selskabets egenkapital ved udløbet af indkomståret overstiger forholdet 4:1.

Efter § 11, stk. 1, kan selskaber og foreninger omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2 j og 3 a-5 b, ikke foretage fradrag for renteudgifter og kurstab, der vedrører den overskydende del af den kontrollerede gæld.

Af § 11, stk. 1, 10. pkt., følger, at der dog ikke foretages fradragsbeskæring for beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra d.

UDKAST

Det foreslås i selskabsskattelovens § 11, stk. 1, 10. pkt., efter »litra d« at indsætte », h og i«.

Dermed vil der ikke kunne foretages fradragsbeskæring efter selskabsskattelovens § 11 for beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra d (renter), h (kursgevinster) og i (rentelignende beløb).

Til nr. 11

Selskabsskattelovens § 31 A vedrører international sambeskatning. Af bestemmelsens stk. 13, 1. pkt., følger, at udenlandske datterselskaber ikke har fradrag for rente- og royaltybetalinger, hvis den til betalingen korresponderende indtægt ville medføre begrænset skattepligt efter § 2, stk. 1, litra d, g eller h, hvis betalingen hidrørte fra kilder her i landet.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 13, 1. pkt., at ændre »rente- og royaltybetalinger« til »betalinger« og at ændre »litra d, g eller h« til »litra d eller g-i«.

Dermed vil udenlandske datterselskaber ikke have fradrag for betalinger, hvis den til betalingen korresponderende indtægt ville medføre begrænset skattepligt efter § 2, stk. 1, litra d eller g-i, hvis betalingen hidrørte fra kilder her i landet.

Til nr. 12

Selskabsskattelovens § 31 A vedrører international sambeskatning.

Af stk. 13, 2. pkt., følger, at udenlandske datterselskaber ikke har fradrag for udgifter, hvis den til udgiften korresponderende indtægt hos modtageren anses for at være en intern ydelse.

Indtægten anses for at være en intern ydelse, hvis modtageren af indtægten og det udenlandske datterselskab efter reglerne i en fremmed stat skattemæssigt behandles som transparente enheder af de samme juridiske personer, hvorved indtægten anses for at være en intern ydelse i den pågældende stat og ikke medregnes ved opgørelsen af indkomsten, jf. 3. pkt.

UDKAST

Bestemmelsens 3. pkt. finder kun anvendelse, hvis den fremmede stat, Færøerne eller Grønland er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Bestemmelserne i 2.-4. pkt. finder dertil ikke anvendelse, hvis den korresponderende indtægt beskattes i Danmark, på Færøerne eller i Grønland eller i en fremmed stat, som er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark.

Der er med skatteundgåelsesdirektiv II, Rådets direktiv 2017/952/EU, fastsat regler om hybride mismatch med tredjelande.

Reglerne skal hindre, at forskelle i den skattemæssige kvalifikation af hybride finansielle instrumenter og hybride selskaber medfører fradrag uden medregning, dobbeltfradrag eller anden form for dobbeltikkebeskatning. Direktivets bestemmelser følger OECD's BEPS-anbefalinger på området. Direktivet er implementeret ved lov nr. 1726 af 27. december 2018, og reglerne om hybride mismatch findes i selskabsskattelovens §§ 8 C-8 E.

Der vurderes ikke at være behov for reglerne i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 13, 2.-5. pkt., efter at reglerne om hybrid mismatch er blevet implementeret.

Det foreslås, at selskabsskattelovens § 31 A, stk. 13, 2.-5. pkt., ophæves.

Baggrunden herfor er, at der som følge af de regler, der i dag findes i selskabsskattelovens §§ 8 C-8 E om hybrid kapital, ikke fortsat er behov for reglerne i § 31 A, stk. 13, 2.-5. pkt.

Til nr. 13

I kildeskattelovens afsnit VI findes en række regler om indeholdelse af skat af udbytter, renter, kursgevinster m.v., der betales til begrænset skattepligtige selskaber m.v.

Der skal i forbindelse med opløsning af et selskab være afsat tilstrækkelige midler til at dække bl.a. kildeskat, som selskabet skal indeholde af beløb, der efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c, d, g eller h, kan beskattes her i landet.

UDKAST

Er et selskab opløst, og er formuen udloddet til aktionærerne, uden at der er afsat tilstrækkelige midler, er aktionærerne og likvidator solidarisk ansvarlige. Dette følger af selskabsskattelovens § 33, 1. pkt. Er der ikke valgt eller beskikket en likvidator, er bestyrelsen tillige solidarisk ansvarlig. Tilsvarende gælder, hvor formuen er udloddet til medlemmerne af en forening m.v. Det solidariske ansvar er dog for såvel aktionærer, medlemmer m.v. og likvidator (bestyrelsen) begrænset efter 2. og 3. pkt.

Det foreslås i selskabsskattelovens § 33, 1. pkt., at ændre »litra c, d, g eller h« til »litra c, d eller g-j«.

Dermed vil der også i de ovenfor beskrevne tilfælde være solidarisk ansvar for kildeskat, som selskabet eller foreningen har pligt til at indeholde af rentelignende beløb som nævnt i det foreslåede § 2, stk. 1, litra i, og renter og rentelignende beløb som nævnt i det foreslåede litra j, jf. lovforslagets § 2, nr. 7.

Til § 3

Til nr. 1

Der er med virkning fra den 1. juli 2021 indført defensive foranstaltninger (skattesanktioner) for lande, der er opført på EU's sortliste over skattely. Dette skete ved lov nr. 788 af 4. maj 2021.

Listen over lande omfattet af de danske defensive foranstaltninger findes i ligningslovens § 5 H, stk. 2. Aktuelt er følgende lande omfattet: Amerikansk Samoa, Anguilla, De Amerikanske Jomfruøer, Fiji, Guam, Palau, Panama, Rusland, Samoa, Trinidad og Tobago og Vanuatu.

De danske defensive foranstaltninger består bl.a. i, at der ikke kan foretages fradrag for betalinger, hvis modtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af disse lande og er den skattepligtiges nærtstående, jf. § 2, stk. 2, 5. og 6. pkt., eller en fysisk eller juridisk person, som den skattepligtige har en forbindelse som omhandlet i § 2 med. Betalingerne kan dertil ikke indgå ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst på anden måde eller ved opgørelsen af beskatningsgrundlaget efter pensionsafkastbeskatningsloven. Det følger af ligningslovens § 5 H, stk. 1.

UDKAST

Dette gælder tilsvarende, hvor modtageren ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af skattelylandene, hvis betalingen videreføres til betalingens retmæssige modtager, og denne er hjemmehørende eller registreret i et af landene, jf. stk. 1, 2. pkt.

Derudover ligger der i de danske defensive foranstaltninger, at indkomstskatten udgør 44 pct. af udbytter af datter- og koncernselskabsaktier, når den retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et af skattelylandene. Det følger af selskabsskattelovens § 2, stk. 8, 3. pkt. Tilsvarende gælder for udbytter af hovedaktionæraktier, jf. kildeskattelovens § 2, stk. 11, 2. pkt.

Af udbytte af sådanne aktier indeholdes der således 44 pct., når udbyttedtageren er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af landene, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 12, 1. pkt. Dette gælder ligeledes, hvor modtageren af udbyttet ikke er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af disse lande, hvis udbyttedtageren ikke er udbyttets retmæssige ejer, og udbyttet videreføres til en modtager hjemmehørende eller registreret efter reglerne i et af de lande, der er opført på listen i ligningslovens § 5 H, jf. kildeskattelovens § 65, stk. 12, 2. pkt.

Er betalingens retmæssige modtager eller udbyttets retmæssige ejer skattemæssigt hjemmehørende i en stat, der er medlem af EU eller EØS eller har indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og godtgøres dette af den skattepligtige henholdsvis den indeholdelsespligtige, gælder ovenstående dog ikke.

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

Det foreslås samtidig, at ligningslovens § 5 H, stk. 2, nr. 9 og 10, ophæves, og at »8) Turks- og Caicosøerne.« indsættes i stedet.

Det vil medføre, at Turks- og Caicosøerne tilføjes til listen over lande omfattet af de danske defensive foranstaltninger, samt at Fiji, Samoa og Trinidad og Tobago fjernes fra listen.

Til § 4

Til nr. 1

UDKAST

I forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af renter til et selskab m.v., der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra d, skal der indeholdes såkaldt renteskat, jf. kildeskattelovens § 65 D, stk. 1.

Der indeholdes 22 pct., og det er den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen foretages, der skal indeholde, jf. stk. 1.

Dette gælder ligeledes i forbindelse med enhver indfrielse af gæld til et selskab m.v., der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra h, og den, for hvis regningen indfrielsen foretages, skal således indeholde 22 pct. af den skattepligtige gevinst, jf. kildeskattelovens § 65 D, stk. 3.

I § 65 D, stk. 1 og 2, findes en række undtagelser, hvorefter indeholdelsespligten påhviler en anden end den, for hvis regning udbetalingen eller godtgørelsen sker. Efter stk. 3, 2. pkt., gælder de ligeledes, hvor der er tale om indfrielse af gæld.

Det foreslås i kildeskattelovens § 65 D at indsætte et nyt stykke. Af det foreslåede *stk. 4, 1. pkt.*, vil følge, at i forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af renter eller rentelignende beløb til et selskab m.v., der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra i eller j, skal den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen foretages, indeholde 22 pct. af den samlede rente eller det samlede rentelignende beløb.

Dermed vil der ligeledes i forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af begrænset skattepligtige rentelignende beløb efter det foreslåede selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra i, jf. lovforslagets § 2, nr. 7, skulle ske indeholdelse.

Tilsvarende vil der i forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af begrænset skattepligtige renter og rentelignende beløb efter det foreslåede selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra j, jf. lovforslagets § 2, nr. 7, skulle ske indeholdelse.

Herefter vil det som udgangspunkt være den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen sker, der vil skulle indeholde såkaldt renteskat.

Det foreslåede stk. 4 svarer til den indeholdelsespligt, der efter stk. 1 og 3 gælder for renter henholdsvis kursgevinster.

Af det foreslåede 2. pkt. vil følge, at reglerne i stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse.

Dermed vil undtagelserne i stk. 1 og 2 til udgangspunktet om, at det er den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen af renter foretages, der skal indeholde, finde tilsvarende anvendelse i forhold til renter og rentelignende beløb omfattet af den foreslåede udvidelse. Dette er allerede tilfældet i forhold til kursgevinster, jf. kildeskattelovens § 65 D, stk. 3, 2. pkt.

Til § 5

Til nr. 1

Det fremgår af skattekontrollovens § 4, stk. 1, nr. 2, at selskaber og foreninger m.v., der alene er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c-e eller g, ikke er omfattet af oplysningspligten i skattekontrollovens § 2. Der er enkelte undtagelser hertil vedrørende udbytter i stk. 2.

Det foreslås i skattekontrollovens § 4, stk. 1, nr. 2, at ændre »litra c, d, e eller g« til »litra c-e eller g-j«.

Dermed vil selskaber og foreninger m.v., der alene er skattepligtige efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra c-e eller g-j, ikke være omfattet af oplysningspligten i skattekontrollovens § 2. Efter forslaget vil der således blive tilføjet en henvisning til litra h om kursgevinster, litra i om rentelignende beløb og litra j om renter og rentelignende beløb, jf. lovforslagets § 2, nr. 5 og 7.

Til § 6

Det foreslås i stk. 1, at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende, jf. dog stk. 2.

Det vil medføre, at § 1, nr. 17-19, træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende. De pågældende bestemmelser har bl.a. til formål at præcisere, at der i visse tilfælde ikke skal gælde en forlænget frist på 18 måneder for indgivelse af oplysningsskemaet efter minimumsbeskatningsloven, idet det i stedet skal være den almindelige frist på 15 måneder, der gælder.

Da fristen på 15 måneder for indlevering af oplysningsskemaet efter minimumsbeskatningsloven for regnskabsåret 2025 udløber den 30. marts 2027,

UDKAST

vil bestemmelserne skulle være trådt i kraft inden denne dato for at kunne anvendes på fristen for indlevering af oplysningsskemaet efter minimumsbeskatningsloven for regnskabsåret 2025.

Det foreslås i *stk. 2*, at § 1, nr. 1-16 og 20-26, og §§ 2-5 træder i kraft den 1. april 2027.

Det vil medføre, at ikrafttrædelsestidspunktet for § 1, nr. 1-16 og 20-26, og §§ 2-5 er den 1. april 2027.

Det vil bl.a. betyde, at ændringerne af selskabsskattelovens regler om begrænset skattepligt og de hermed forbundne ændringer af kildeskatteloven og skattekontrolloven, jf. §§ 2, 4 og 5, vil få virkning fra den 1. april 2027, dvs. på renter, kursgevinster og rentelignende beløb, der betales den 1. april 2027 eller senere.

Tilsvarende vil der skulle indeholdes skat af renter, kursgevinster og rentelignende beløb, når de øvrige betingelser er opfyldt, fra den 1. april 2027.

Det foreslås i *stk. 3*, at minimumsbeskatningslovens § 4, nr. 54-58, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 3, og §§ 52 c-52 e, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 1. januar 2026 eller senere.

Det vil indebære, at de særlige undtagelsesbestemmelser for koncerner, hvis ultimative moderselskab er hjemmehørende i enten en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system eller i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem, vil kunne anvendes for regnskabsår, der påbegyndes den 1. januar 2026 eller senere.

Dette er i overensstemmelse med de regler, der er vedtaget i OECD-regi.

Det bemærkes, at en anvendelse af de særlige undtagelsesbestemmelser udelukkende vil indebære fordele for de berørte koncerner. De finder i øvrigt kun anvendelse, hvis koncernerne træffer et valg herom.

Det foreslås i *stk. 4*, at minimumsbeskatningslovens §§ 52 f-52 z, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, har virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2026 eller senere, jf. dog *stk. 5*.

Det vil indebære, at den særlige undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats som udgangspunkt første gang vil kunne

anvendes for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2026 eller senere.

Det foreslås i *stk. 5*, at den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende minimumsbeskatningslovens §§ 52 f-52 z, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere. Beslutningen kan dog kun træffes i følgende tilfælde:

- 1) Koncernhederne er omfattet af reglerne om indenlandsk ekstraskat i Danmark i minimumsbeskatningslovens §§47-50.
- 2) Den jurisdiktion eller alle de jurisdiktioner, der har ret til at pålægge ekstraskat på koncernen i den pågældende jurisdiktion, har tilladt anvendelse af den forenkede beregning af den effektive skattesats for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, og den indberettende koncernenhed beslutter at anvende den forenkede beregning af den effektive skattesats vedrørende den pågældende jurisdiktion i alle de nævnte jurisdiktioner.

Bestemmelse vil indebære, at der i de opregnede tilfælde vil være mulighed for i Danmark at anvende den ved lovforslaget foreslåede særlige undtagelsesbestemmelse for forenklet beregning af den effektive skattesats allerede for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere. Derved udnyttes den mulighed, der efter OECD's Side-by-Side Package er for i disse tilfælde at lade undtagelsesbestemmelsen finde anvendelse 1 år før det tidspunkt, hvor den senest skal kunne anvendes i de jurisdiktioner, der har gennemført OECD's modelregler.

Det vil for det første være muligt at anvende undtagelsesbestemmelsen, når det drejer sig om enheder, der er omfattet af den danske indenlandske ekstraskat.

Det bemærkes, at den danske indenlandske ekstraskat er en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, og når den danske indenlandske ekstraskat finder anvendelse, kan koncernen derfor anvende den særlige undtagelse, der indebærer, at andre jurisdiktioner ikke kan pålægge ekstraskat på de pågældende enheder.

For det andet vil den kunne anvendes, når den eller de jurisdiktioner, der har ret til at pålægge ekstraskat på koncernen i den pågældende jurisdiktion, tillader undtagelsesbestemmelsen anvendt for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, og den indberettende koncernenhed i

alle de relevante jurisdiktioner har truffet beslutning om at anvende undtagelsesbestemmelsen vedrørende den pågældende jurisdiktion.

Undtagelsesbestemmelsen vil således kunne finde anvendelse for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, hvis det f.eks. kun er Danmark, der har ret til at pålægge ekstraskat på koncernen i den pågældende jurisdiktion. Det vil bl.a. være tilfældet, hvis et ultimativt dansk moderselskab skal anvende reglen om indkomstmedregning i forhold til enhederne i den pågældende jurisdiktion, og der ikke er andre jurisdiktioner, der har beskatningsret efter modelreglerne, herunder i medfør af en kvalificeret regel om underbeskattet overskud, i forhold til enhederne i den pågældende jurisdiktion.

Det samme vil være tilfældet, hvis den jurisdiktion, hvorpå undtagelsesbestemmelsen ønskes anvendt, tillader den anvendt for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, og den pågældende jurisdiktion pålægger en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Hvis flere jurisdiktioner har ret til at pålægge ekstraskat på enhederne i jurisdiktionen, vil en anvendelse af undtagelsesbestemmelsen allerede for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2025 eller senere, forudsætte, at alle de pågældende jurisdiktioner tillader en sådan fremrykket anvendelse af undtagelsesbestemmelsen, og at koncernen i forhold til alle de pågældende jurisdiktioner har truffet beslutning om at anvende undtagelsesbestemmelsen.

Det bemærkes, at det af OECD udarbejdede standard-oplysningsskema (den såkaldte GloBE Information Return – GIR) i punkt 23-27 indeholder en beskrivelse af, hvornår en eller flere jurisdiktioner må anses for at have ret til at pålægge ekstraskat på enhederne i en jurisdiktion.

Det foreslås i *stk. 6*, at den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende minimumsbeskatningslovens §§ 52 b, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16, for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere.

Det indebærer, at den permanente undtagelsesbestemmelse for ikkevæsentlige koncernenheder, således som bestemmelse er affattet efter lovens § 1, nr. 16, vil kunne kræves anvendt med virkning tilbage fra minimumsbeskatningslovens virkningstidspunkt.

Baggrunden for den foreslåede virkningsbestemmelse er, at den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a om den permanente undtagelsesbestemmelse for ikkevæsentlige koncernenheder på enkelte punkter ikke i fuld overensstemmelse med den safe harbour-bestemmelse, der efter de administrative retningslinjer, der nu fremgår af bilag A, kapitel 2, afsnit 2, i kommentarerne til OECD's modelregler, skal gælde for ikkevæsentlige koncernenheder i en jurisdiktion.

Undtagelsesbestemmelsen bringes ved loven i overensstemmelse med de bagvedliggende OECD-regler og bør derfor kunne kræves anvendt med virkning for regnskabsår, der påbegyndes den 31. december 2023 eller senere. Dette er tidspunktet, hvor minimumsbeskatningsloven fik virkning.

Det bemærkes i øvrigt, at det fremgår af EU-direktivets artikel 32, at medlemsstaterne sikrer, at den ekstraskat, som påhviler en koncern i en jurisdiktion, anses for at være nul i et regnskabsår, såfremt den indberettende koncernenhed har truffet beslutning herom, hvis det faktiske beskatningsniveau for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, opfylder betingelserne i en kvalificeret international safe harbour-af-tale.

Det kan ikke helt udelukkes, at en koncern ved indberetningen for regnskabsåret 2024 kan have anvendt den gældende bestemmelse i minimumsbeskatningslovens § 34 a i tilfælde, hvor undtagelsesbestemmelsen ikke kan anvendes efter den formulering, som undtagelsesbestemmelsen får ved minimumsbeskatningslovens §§ 52 b, som affattet ved denne lovs § 1, nr. 16. Dette er baggrunden for, at det efter den foreslåede virkningsbestemmelse vil være valgfrit for koncernerne, om de anvender den nye formulering af undtagelsesbestemmelsen for regnskabsår, der ligger forud for lovens ikrafttræden.

Loven gælder ikke for Færøerne eller Grønland og kan ikke sættes i kraft 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>
	§ 1 I minimumsbeskatningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1089 af 2. september 2025, som ændret ved § 1 i lov nr. 1643 af 16. december 2025, foretages følgende ændringer:
§ 4. I denne lov forstås ved: 1) --- 2) Koncernenhed: Enhver enhed, der indgår i en multinational koncern eller en stor national koncern, og alle faste driftssteder, der tilhører en hovedenhed, som indgår i en multinational koncern. En enhed, der er medlem af en joint venture-koncern, som har hjemsted i Danmark, jf. § 47, anses for en koncernenhed ved anvendelse af afsnit VI. 3-47) --- 48) Anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat: En kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der er gennemført i national ret i en jurisdiktion, og som opfylder følgende betingelser: a) Den baseres på regnskaber, der er udarbejdet efter den regnskabsstandard, der følger af § 13, stk. 1, eller efter en lokal regnskabsstandard, der dog kun kan anvendes, hvis	1. I § 4, nr. 2, 3. pkt., ændres »som har hjemsted i Danmark, jf. § 47« til: »og som er omfattet af reglerne om indenlandsk ekstraskat efter § 47«. 2. § 4, nr. 48, litra a, affattes således: »a) Den baseres på regnskaber, der er udarbejdet efter den regnskabsstandard, der følger af § 13, stk. 1, eller efter en lokal regnskabsstandard, der dog kun kan anvendes, hvis den opfylder følgende betingelser: i) Samtlige koncernenheder i jurisdiktionen anvender den lokale regnskabsstandard

i) samtlige koncernenheder i jurisdiktionen anvender den lokale regnskabsstandard og er forpligtet hertil efter jurisdiktionens regler, ii) koncernenhedernes regnskaber er undergivet ekstern revision, iii) koncernenhederne i jurisdiktionen har samme regnskabsår som det ultimative moderselskab og iv) den lokale regnskabsstandard er en almindeligt anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, idet regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard skal justeres for at hindre væsentlige konkurrenceforbrejninger, jf. nr. 27. 49-53) ---	og er forpligtet hertil efter jurisdiktionens regler. ii) Koncernenhedernes regnskaber er undergivet ekstern revision. iii) Regnskabsperioden for koncernenhedernes regnskaber er den samme som regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab. Det gælder dog ikke, hvor lovgivningen om den indenlandske ekstraskat kræver, at den indenlandske ekstraskat baseres på en regnskabsperiode fastsat i lovgivningen om den indenlandske ekstraskat, eller hvor regnskabsperioden for en koncernenheds regnskab er forskellig fra regnskabsperioden for disse koncernenheder anvendt ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab som følge af, at koncernenheden blev eller ophørte med at være en koncernenhed i løbet af regnskabsperioden eller den umiddelbart forudgående regnskabsperiode på grund af opkøb, afhændelse, ophør, fusion eller lignende omstrukturering, herunder etablering af et fast driftssted. iv) Den lokale regnskabsstandard er en almindeligt
--	--

	anerkendt regnskabsstandard eller en godkendt regnskabsstandard, idet regnskaber udarbejdet efter en godkendt regnskabsstandard skal justeres for at hindre væsentlige konkurrencefordrejninger, jf. nr. 27.« 3. I § 4 indsættes som nr. 54-58: »54) Kvalificeret sideordnet system: Et skattesystem i en jurisdiktion, der opfylder følgende betingelser: e) Jurisdiktionen har et anerkendt nationalt skattesystem. f) Jurisdiktionen har et anerkendt globalt skattesystem. g) Jurisdiktionen tillader creditlempelse for andre landes kvalificerede indenlandske ekstraskatter på samme måde som for andre lempelsesberettigede omfattede skatter. h) Det anerkendte nationale skattesystem og det anerkendte globale skattesystem var vedtaget inden den 1. januar 2026. 55) Kvalificeret ultimativt moderselskabssystem: Et skattesystem i en jurisdiktion, der har et anerkendt nationalt skattesystem, der var vedtaget og trådt i kraft den 1. januar 2026. 56) Anerkendt nationalt skattesystem: Et nationalt skattesystem, der opfylder følgende betingelser:
--	---

	d) Selskabsskattesatsen er mindst 20 pct. efter eventuelle begunstigende reguleringer. e) Skattesystemet indeholder en kvalificeret indenlandsk ekstraskat eller en alternativ minimumsbeskatning af selskaber, som i) er baseret på den regnskabsmæssige indkomst reguleret i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler, ii) har en skattesats på mindst 15 pct. og iii) finder anvendelse på en væsentlig andel af den samlede indkomst fra aktiviteter i jurisdiktionen i de koncerner, der omfattes af modelreglernes anvendelsesområde. f) Der er ikke nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af nationale aktiviteter. 57) Anerkendt globalt skattesystem: Et globalt skattesystem, der opfylder følgende betingelser:
--	--

	d) Skattesystemet har et samlet sæt af skatteregler, der finder anvendelse på den udenlandske indkomst for alle hjemmehørende selskaber. Indkomsten skal opgøres på et bredt grundlag, som i) omfatter aktiv og passiv indkomst i udenlandske faste driftssteder og kontrollerede udenlandske selskaber, og ii) kun indeholder begrænsede indkomstudelukkelse, der er i overensstemmelse med målsætningerne med OECD's modelregler. e) Skattesystemet indeholder væsentlige regler, som hindrer udhuling af skattegrundlaget og udflytning af overskud. f) Der er ikke nogen væsentlig risiko for, at den effektive skattesats for koncerner inden for modelreglernes anvendelsesområde og med et ultimativt moderselskab i jurisdiktionen er mindre end 15 pct. af deres samlede overskud af udenlandske aktiviteter. Kvalificeret substansbaseret skatteincitament: Et generelt tilgængeligt skatteincitament, i det omfang incitamentsbeløbet beregnes på
--	---

UDKAST

	baggrund af afholdte udgifter eller mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. Et incitament er et skatteincitament, hvis det reducerer aktuelle eller fremtidige forpligtelser til at betale omfattede skatter i jurisdiktionen. Et skatteincitament beregnet på grundlag af afholdte udgifter er ikke et kvalificeret substansbaseret skatteincitament, hvis værdien af skattefordelen fra incitamentet overstiger de afholdte udgifter.«
§ 14. --- <i>Stk. 2.</i> Ved indkomst fra international skibsfart forstås nettoindkomst, som en koncernenhed har opnået fra følgende aktiviteter, forudsat at transporten ikke foregår ad indre vandveje inden for samme jurisdiktion: 1-5) --- 6) Salg af et skib, der anvendes til transport af passagerer eller gods i international trafik, forudsat at skibet har været ejet af koncernenheden til denne anvendelse i mindst 1 år. <i>Stk. 3.</i> Ved anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart forstås nettoindkomst, som en koncernenhed har opnået fra følgende aktiviteter, forudsat at disse aktiviteter primært udføres i forbindelse med transport af passagerer eller gods med skib i international trafik: 1-3) --- 4) Tjenesteydelser til andre skibsfartsvirksomheder via ingeniører, vedligeholdelsespersonale,	4. I § 14, stk. 2, nr. 6, ændres »ejet af koncernenheden til« til: »besiddet af koncernenheden med henblik på«. 5. I § 14, stk. 3, nr. 4, ændres »befragtere« til: »laste- og lossepersonale«.

UDKAST

befragtere, cateringpersonale og kundeservicepersonale. 5) --- <i>Stk. 4-5. ---</i> <i>Stk. 6.</i> De omkostninger, der er afholdt af en koncernenhed, og som er indirekte afledt af enhedens internationale skibsfartsaktiviteter og anerkendte accessoriske internationale skibsfartsaktiviteter, fratrækkes koncernenhedens indkomst fra disse aktiviteter med henblik på at beregne indkomsten fra international skibsfart og den anerkendte accessoriske indkomst fra international skibsfart på basis af enhedens indtjening fra disse aktiviteter i forhold til dens samlede indtjening. <i>Stk. 7. ---</i>	6. To steder i § 14, stk. 6, ændres »indtjening« til: »omsætning«.
§ 20. For et ultimativt moderselskab i en multinational koncern eller i en stor national koncern, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, nedsættes den kvalificerede indkomst indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der er distribueret som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, hvis 1) udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, og beskattes med en nominel sats svarende til eller over minimumsskattesatsen eller 2) det med rimelighed kan forventes, at det samlede beløb af omfattede skatter betalt af det ultimative	7. § 20, stk. 1 og 2, ophæves, og i stedet indsættes: »For et ultimativt moderselskab i en multinational koncern eller i en stor national koncern, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, nedsættes den kvalificerede indkomst indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der er distribueret som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, hvis 1) udlodningen er medregnet i modtagerens skattepligtige indkomst i et indkomstår, der udløber senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, og a) den beskattes med en nominel sats svarende

moderselskab og skatter betalt af modtageren af denne udlodning svarer til eller overstiger denne indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen. <i>Stk. 2.</i> For et ultimativt moderselskab i en multinational koncern eller i en stor national koncern, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, nedsættes den kvalificerede indkomst indtil nul for regnskabsåret med det beløb, der distribueres som fradragsberettigede udlodninger senest 12 måneder efter udgangen af regnskabsåret, hvis modtageren er 1) en fysisk person og den udlodning, der er modtaget, udgør medlemsdividende fra et indkøbskooperativ, 2) en fysisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det ultimative moderselskabs overskud og aktiver, eller 3) en offentlig enhed, en international organisation, en nonprofitorganisation eller et pensionsinstitut, som ikke er en pensionsserviceenhed, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende. <i>Stk. 3.</i> Et ultimativt moderselskabs omfattede skatter bortset fra de skatter, som vedrører udlodninger,	til eller over minimumsskattesatsen, b) det med rimelighed kan forventes, at det samlede beløb af omfattede skatter betalt af det ultimative moderselskab og skatter betalt af modtageren af denne udlodning svarer til eller overstiger denne indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen, eller c) modtageren er en fysisk person og den udlodning, der er modtaget, udgør medlemsdividende fra et indkøbskooperativ 2) modtageren er en fysisk person, der er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og som har ejerandele, der repræsenterer en rettighed til 5 pct. eller derunder af det ultimative moderselskabs overskud og aktiver, eller 3) modtageren er skattemæssigt hjemmehørende i den samme jurisdiktion som den, hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende, og er en offentlig enhed, en international organisation, en
--	---

for hvilke der er givet fradrag, nedsættes forholdsmæssigt til det nedsatte beløb for den kvalificerede indkomst, jf. stk. 1 og 2. <i>Stk. 4.</i> Har det ultimative moderselskab en ejerandel i en anden koncernenhed, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, og besiddes denne ejerandel direkte eller gennem en kæde af sådanne koncernenheder, finder stk. 1-3 anvendelse på alle andre koncernenheder, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, og som er hjemmehørende i den samme jurisdiktion som det ultimative moderselskab, i det omfang de pågældende koncernenheders kvalificerede indkomst udloddes videre af det ultimative moderselskab til modtagere, der opfylder kravene, jf. stk. 1 og 2. <i>Stk. 5-6.</i> ---	nonprofitorganisation eller et pensionsinstitut, som ikke er en pensionsserviceenhed.« Stk. 3-6 bliver herefter stk. 2-5. 8. I § 20, <i>stk. 3</i>, der bliver <i>stk. 2</i>, og <i>stk. 4</i>, der bliver <i>stk. 3</i>, udgår »og 2«. 9. I § 20, <i>stk. 4</i>, der bliver <i>stk. 3</i>, ændres »stk. 1-3« til: »stk. 1 og 2«.
§ 22. En koncernenheds regulerede omfattede skatter i et regnskabsår opgøres ved at regulere summen af de aktuelle skatteforpligtelser, der er indregnet i enhedens regnskabsmæssige nettoindkomst eller -tab, for så vidt angår omfattede skatter i regnskabsåret, med følgende: 1-2) --- 3) Enhver forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter, der er bogført som egenkapital eller anden totalindkomst, som vedrører beløb, der er medtaget ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab, og som er	10. I § 22, <i>stk. 1, nr. 3</i>, ændres »bogført som« til: »indregnet over«.

underlagt beskatning i henhold til lokale skatteregler. <i>Stk. 2-6. ---</i>	
§ 30. --- <i>Stk. 2.</i> Undtagelser for lønomkostninger for en koncernenhed, der er hjemmehørende i en jurisdiktion, svarer til 5 pct. af dens berettigede lønomkostninger til berettigede ansatte, der udøver aktiviteter for den multinationale koncern eller den store nationale koncern i den pågældende jurisdiktion, med undtagelse af berettigede lønomkostninger, der er kapitaliseret og medregnet i den bogførte værdi for berettigede materielle aktiver og henført til indkomst, som er udelukket, jf. § 14. For hvert regnskabsår, der begynder i de følgende kalenderår, erstattes procentsatsen i 1. pkt. med følgende satser: 1-10) --- <i>Stk. 3-9. ---</i>	11. I § 30, stk. 2, 1. pkt., ændres »og henført« til: », eller som er henført«.
<i>Særlige undtagelser</i> § 34. Uanset reglerne i dette kapitel kan den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte at ansætte den ekstraskat, der skal betales for de koncernenheder, der er hjemmehørende i samme jurisdiktion, til nul for et regnskabsår, når en af følgende betingelser er opfyldt for jurisdiktionen baseret på forenkede beregninger efter regler fastsat i medfør af stk. 4: 1) Den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 2, er	12. Overskriften før § 34 ophæves. 13. §§ 34 og 34 a ophæves.

lig med eller mindre end det beløb, hvormed nettoindkomsten kan nedsættes efter § 30.

2) Betingelserne i § 32, stk. 1, nr. 1 og 2, er opfyldt.

3) Den effektive skattesats for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 1, er lig med eller højere end minimumsskattesatsen.

Stk. 2. Har en jurisdiktion for et regnskabsår pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, kan den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, og for statsløse gennemløbsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen, og som er pålagt den indenlandske ekstraskat, jf. dog stk.

3. Dette gælder dog ikke, hvis der ved anvendelsen af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er anvendt en undtagelse svarende til § 52. Er den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat ikke pålagt investeringsenheder, finder 1. pkt. ikke anvendelse på de investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, jf. § 38, der er pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, medmindre ekstraskatten kun opkræves af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

Stk. 3. Den indberettende koncernenhed kan ikke træffe en beslutning efter stk. 2, 1. pkt., i følgende tilfælde:

1) En gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab eller er forpligtet til at anvende en regel om indkomstmedregning efter OECD's modelregler, er hjemmehørende i jurisdiktionen, og den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt enheden.

2) Den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt en sekuriteringsenhed, eller den er pålagt en sekuriteringsenhed, men opkræves hverken af enheden selv eller af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen.

3) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf. § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af § 51, stk. 2, nr. 1-3.

4) Koncernen har valgt, at koncernenhederne eller medlemmerne af en joint venture-koncern i jurisdiktionen ikke skal være pålagt den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat.

Stk. 4. Skatteministeren kan fastsætte regler om forenklede beregninger, der kan anvendes efter stk. 1.

§ 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 de koncernenheder, som beslutningen vedrører, i jurisdiktionen opfylder en af følgende betingelser:

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.

Stk. 3. Stk. 1 og 2 finder alene anvendelse, 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 driftsteder, i regnskabsåret højere end 50 mio. euro efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering, finder stk. 1 og 2 alene anvendelse 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

UDKAST

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.	
§ 48. Den indenlandske ekstraskat for en enhed omfattet af § 47 opgøres og beregnes efter reglerne i kapitel 5-11 og §§ 51 og 72-74, idet grundlaget for opgørelsen er den regnskabsstandard, der anvendes i de konsoliderede regnskaber. § 13, stk. 1 og 2, finder tilsvarende anvendelse. <i>Stk. 2. ---</i>	14. I § 48, stk. 1, 1. pkt., ændres »og §§ 51« til: », § 51, kapitel 14 b, 14 e og 14 f, og §§«.
§ 49. For koncernenheder udgør den indenlandske ekstraskat den ekstraskat, som beregnes for koncernenheden efter § 29 før fradrag for indenlandsk ekstraskat. § 34, stk. 2, finder ikke anvendelse ved opgørelsen af den ekstraskat, som beregnes for koncernenheden efter § 29. § 50. For medlemmer af en joint venture-koncern udgør den indenlandske ekstraskat den ekstraskat, som beregnes for medlemmet efter § 38, stk. 2, før fradrag for indenlandsk ekstraskat. § 34, stk. 2, finder ikke anvendelse ved opgørelsen af den ekstraskat, som beregnes efter § 38, stk. 2.	15. I § 49, 2. pkt., og § 50, 2. pkt., ændres »§ 34, stk. 2« til: »§ 52 a, stk. 1«.

	16. Efter afsnit V indsættes: »Afsnit V a Særlige undtagelser Kapitel 14 a <i>Særlig undtagelse for anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskatter</i> § 52 a. Har en jurisdiktion for et regnskabsår pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, kan den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten ansættes til nul for de koncernenheder, der er hjemmehørende i den pågældende jurisdiktion, og for statsløse gennemløbsenheder, der er oprettet i jurisdiktionen, og som er pålagt den indenlandske ekstraskat, jf. dog stk. 2. Er den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat ikke pålagt investeringsenheder, finder 1. pkt. ikke anvendelse på de investeringsenheder, der er hjemmehørende i jurisdiktionen. 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse på joint ventures og disses tilknyttede joint ventures, jf. § 38, der er pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat, medmindre ekstraskatten kun opkræves af koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen. <i>Stk. 2.</i> Den indberettende koncernenhed kan ikke træffe en beslutning
--	---

	efter stk. 1, 1. pkt., i følgende tilfælde: 6) En gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab eller er forpligtet til at anvende en regel om indkomstmedregning efter OECD's modelregler, er hjemmehørende i jurisdiktionen, og den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt enheden. 7) Den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat er ikke pålagt en sekuritiseringsenhed, eller den er pålagt en sekuritiseringsenhed, men opkræves hverken af enheden selv eller af andre koncernenheder hjemmehørende i jurisdiktionen. 8) Koncernenhederne i jurisdiktionen kan ved opgørelsen af det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat i jurisdiktionen, jf. § 22, stk. 1, nr. 2, og § 23, eller ved opgørelsen af de forenklede omfattede skatter i jurisdiktionen, jf. § 72, stk. 4, nr. 1, indregne udskudte skatter omfattet af § 51, stk. 2, nr. 1-3. 9) Koncernen har valgt, at koncernenhederne eller medlemmerne af en joint venture-koncern i jurisdiktionen ikke skal være pålagt
--	--

	den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat. 10) Koncernen har ved anvendelsen af den anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat anvendt en undtagelse svarende til minimumsbeskatningslovens § 52. Kapitel 14 b <i>Særlig undtagelse for ikkevæsentlige koncernenheder</i> § 52 b. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet i overensstemmelse med § 54, stk. 3, beslutte at ansætte den ekstraskat, der skal betales for de koncernenheder, der er hjemmehørende i samme jurisdiktion, til nul for et regnskabsår, når det samtidig besluttet at anvende stk. 2 for en eller flere koncernenheder, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber udelukkende på grund af størrelse eller væsentlighed, jf. dog stk. 4, og en af følgende betingelser er opfyldt for jurisdiktionen: 4) Den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 2, er lig med eller mindre end det beløb, hvorved nettoindkomsten kan nedsættes efter § 30. 5) Betingelserne i § 32, stk. 1, nr. 1 og 2, er opfyldt.
--	--

	6) Den effektive skattesats for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 1, er lig med eller højere end minimumsskattesatsen. <i>Stk. 2.</i> For en koncernenhed, hvis regnskab ikke er inkluderet i den multinationale koncerns konsoliderede regnskaber, og som beslutningen efter stk. 1 vedrører, anses 4) koncernenhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens kvalificerede nettoindkomst ved opgørelsen af den kvalificerede nettoindkomst for jurisdiktionen, jf. § 28, stk. 2, 5) koncernenhedens samlede omsætning i regnskabsåret efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens kvalificerede indtægter og kvalificerede indkomst ved anvendelsen af § 32, stk. 1, og 6) koncernenhedens aktuelle skatteomkostning efter det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering for koncernenhedens regulerede omfattede skatter i regnskabsåret. <i>Stk. 3.</i> Stk. 1 og 2 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. <i>Stk. 4.</i> Stk. 1-3 finder alene anvendelse, 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, finder stk. 1-3 alene anvendelse 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. <i>Stk. 5.</i> I denne bestemmelse forstås ved det anvendelige regelsæt for koncernens land for land-rapportering: 4) Det nationale regelsæt, der indeholder reglerne om indholdet af den land for land-rapport, der indgives af det ultimative moderselskab. 5) 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. 6) 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. Kapitel 14 c <i>Særlig undtagelse for kvalificerede sideordnede systemer</i> § 52 c. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten, der skal betales i en jurisdiktion efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud, for alle koncernenhederne ansættes til nul for et regnskabsår, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret sideordnet system. <i>Stk. 2.</i> Er der truffet beslutning efter stk. 1, ansættes ekstraskatten, der efter reglerne om indkomstmedregning og underbeskattet overskud allokteres til koncernen for direkte eller indirekte ejerandele i et joint
--	---

venture eller et tilknyttet joint venture, til nul.

Kapitel 14 d

Særlig undtagelse for kvalificerede ultimative moderselskabssystemer

§ 52 d. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskatten, der skal betales efter reglerne om underbeskattet overskud vedrørende koncernenhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, ansættes til nul for et regnskabsår, når koncernens ultimative moderselskab i det pågældende regnskabsår er hjemmehørende i en jurisdiktion med et kvalificeret ultimativt moderselskabssystem.

Kapitel 14 e

Særlig undtagelse for kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter

§ 52 e. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter i regnskabsåret, i en jurisdiktion ansættes til nul. Den indberettende koncernenhed kan samtidig beslutte, at en kvalificeret skattegodtgørelse anses for at være et kvalificeret substansbaseret

	skatteincitament, hvis den kvalificerede skattegodtgørelse beregnes på baggrund af enten 3) afholdte udgifter eller 4) mængden af materielle aktiver produceret i jurisdiktionen. <i>Stk. 2.</i> Ekstraskattebeløbet, der svarer til de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter, beregnes som forskellen mellem: 3) Ekstraskatten for jurisdiktionen beregnet, efter at reguleringen for de kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter efter stk. 3 er foretaget. 4) Ekstraskatten for jurisdiktionen, som den ville have været beregnet uden beslutningen efter stk. 1. <i>Stk. 3.</i> Er der truffet beslutning efter stk. 1, forhøjes de regulerede omfattede skatter for koncernenhederne, der er hjemmehørende i jurisdiktionen, med det mindste af følgende beløb: 3) De kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i regnskabsåret, jf. stk. 4. 4) Substansloftet for jurisdiktionen, jf. stk. 5. <i>Stk. 4.</i> De kvalificerede substansbaserede skatteincitamenter anvendt i et regnskabsår opgøres som summen af: 4) Reduktionen af omfattede skatteforpligtelser i regnskabsåret som følge af
--	--

	anvendelsen af en skattegodtgørelse. 5) Beløbet for det yderligere fradrag i regnskabsåret multipliceret med selskabsskattesatsen. 6) Beløbet for indkomstskattefritagelsen, der henføres til udgifter berettiget til kvalificerede substansbaserede skatteincitament, multipliceret med selskabsskattesatsen. I tilfælde, hvor incitamentet består af en nedsat skattesats, multipliceres den indkomst, der beskattes med den nedsatte skattesats, med forskellen mellem selskabsskattesatsen og den nedsatte sats. <i>Stk. 5.</i> Substansloftet for koncernen i en jurisdiktion i et regnskabsår opgøres som 5,5 pct. af den højeste sum af enten 3) berettigede lønomkostninger for berettigede ansatte, jf. § 30, stk. 9, nr. 1 og 2, der udøver aktiviteter for den multinationale koncern eller den store nationale koncern i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret, eller 4) afskrivningerne og nedskrivningerne, som er medregnet i den regnskabsmæssige nettoindkomst eller det regnskabsmæssige nettotab, på berettigede materielle aktiver, jf. § 30, stk. 9,
--	---

	nr. 3, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i regnskabsåret. <i>Stk. 6.</i> Den indberettende koncernenhed kan ved en beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte, at substansloftet for en jurisdiktion i stedet opgøres som 1 pct. af den bogførte værdi af de berettigede materielle aktiver med undtagelse af jord og andre aktiver, der ikke er afskrivningsberettigede, der befinder sig i den pågældende jurisdiktion i det regnskabsår. <i>Stk. 7.</i> Tilbagekaldes en beslutning truffet efter stk. 6, skal afskrivninger og nedskrivninger på et materielt aktiv udelukkes fra opgørelsen efter stk. 5, nr. 2, hvis den bogførte værdi på det materielle aktiv er indgået i beregningen af substansloftet efter stk. 6 i et tidligere regnskabsår. Kapitel 14 f <i>Særlig undtagelse for forenklet beregning af den effektive skattesats</i> § 52 f. Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutte, at den ekstraskat, der skal betales for koncernenhederne i en jurisdiktion, ansættes til nul for et regnskabsår, hvis en af følgende betingelser er opfyldt: 3) Den effektive skattesats for jurisdiktionen i regnskabsåret opgjort efter den forenkledede beregning i dette
--	--

	kapitel er mindst lig med minimumsskattesatsen. Efter dette kapitel beregnes den effektive skattesats som de forenklede skatter delt med den forenklede indkomst. 4) Den forenklede indkomst i jurisdiktionen i regnskabsåret er negativ. <i>Stk. 2.</i> Et joint venture og dets tilknyttede joint ventures anses for at være koncernenheder ved anvendelsen af dette kapitel. Den effektive skattesats beregnes separat for et joint venture og for en joint venture-koncern. <i>Stk. 3.</i> Den indberettende koncernenhed kan beslutte, at investeringsenheder indgår i beregningen af den effektive skattesats efter dette kapitel sammen med koncernenheder, der ikke er minoritetsejede koncernenheder, når koncernenhederne og investeringsenhederne er hjemmehørende i den samme jurisdiktion. En investeringsenhed anses for at være hjemmehørende i samme jurisdiktion som koncernenhederne, hvis alle dens koncernenhedsejere er hjemmehørende i jurisdiktionen, og der ikke er truffet beslutning efter §§ 41 eller 42 for nogen af disse ejere. § 52 g. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en jurisdiktion fastsættes efter den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede
--	--

	regnskab for det ultimative moderselskab i overensstemmelse med principperne i § 12, stk. 2, og § 13, medmindre andet følger af dette kapitel. <i>Stk. 2.</i> Er en jurisdiktions anerkendte kvalificerede indenlandske ekstraskat baseret på regnskaber udarbejdet efter en lokal regnskabsstandard, anvendes denne regnskabsstandard ved fastsættelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter for jurisdiktionen. En anden godkendt regnskabsstandard kan vælges anvendt i stedet, hvis jurisdiktionen tillader det. Vælges det at anvende den regnskabsstandard, der anvendes ved udarbejdelsen af det konsoliderede regnskab for det ultimative moderselskab, skal denne regnskabsstandard anvendes i alle jurisdiktioner, der tillader et sådant valg. Valget af regnskabsstandard for en jurisdiktion er bindende for alle efterfølgende år, hvor dette kapitel finder anvendelse for jurisdiktionen. § 52 h. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen er den samlede regnskabsmæssige nettoindkomst eller det samlede regnskabsmæssige nettotab for koncernenhederne i jurisdiktionen med tillæg af indkomstskatteudgiften i jurisdiktionen for disse koncernenheder. <i>Stk. 2.</i> Den forenklede indkomst opgøres ved, at nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i
--	---

	jurisdiktionen reguleres for følgende poster: 8) Udelukkede udbytter, jf. § 15, stk. 3. 9) Udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab, jf. § 15, stk. 4. 10) Forsikringsselskabers hensættelser, jf. § 15, stk. 6. 11) Udgifter afholdt i forbindelse med ulovlige betalinger, herunder bestikkelse og returkommission, og udgifter, der vedrører bøder og sanktioner på 250.000 euro eller derover. 12) Sektorspecifikke reguleringer, jf. § 52 i. 13) Betingede reguleringer, jf. § 52 j. 14) Valgfri reguleringer besluttet af den indberettende koncernenhed, jf. § 52 l. § 52 i. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for betalinger og modtagne beløb i forbindelse med hybrid kernekapital, jf. § 15, stk. 13. <i>Stk. 2.</i> Forsikringsselskaber regulerer indkomsten efter § 15, stk. 14, medmindre den indberettende koncernenhed ved en beslutning truffet efter § 54, stk. 3, beslutter ikke at medtage reguleringerne. <i>Stk. 3.</i> Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen medtager ikke indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international
--	--

	skibsfart, jf. § 14, medmindre den indberettende koncernenhed ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutter at medtage indkomsten i regnskabsår, hvor den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart er positiv. Medfører den samlede indkomst fra international skibsfart og anerkendt accessorisk indkomst fra international skibsfart et underskud, medtages underskuddet ikke i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen. Beslutningen efter 1. pkt. finder ikke anvendelse i regnskabsår, hvor dette kapitel ikke anvendes. § 52 j. Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres ikke for udgifter og tab, som regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst, jf. stk. 3. <i>Stk. 2.</i> Nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen reguleres for indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst, jf. stk. 3. Der reguleres dog ikke for indtægter, hvis indtægterne beskattes med en sats, der mindst svarer til minimumsskattesatsen, og den relaterede indkomstskat er indregnet over egenkapitalen eller anden totalindkomst. Er den relaterede indkomstskat en udskudt skatteforpligtelse, finder 2. pkt. alene anvendelse, hvis den udskudte
--	---

	skatteforpligtelse omfattes af § 23, stk. 7. <i>Stk. 3.</i> I denne bestemmelse forstås ved indtægter, udgifter og tab, der regnskabsmæssigt indregnes over egenkapitalen eller anden totalindkomst: 3) Medregnede gevinster eller tab i henhold til omvurderingsmetoden, jf. stk. § 15, stk. 7. 4) Fejl i tidligere regnskabsår og ændringer i regnskabsprincippet, jf. § 15, stk. 10. § 52 k. Kapitel 8 om fusion og spaltning m.v. finder tilsvarende anvendelse ved opgørelsen af den forenkede indkomst og de forenkede skatter, medmindre andet følger af stk. 2-8. <i>Stk. 2.</i> Koncerner kan anvende fusions- og opkøbsforenklingen til at beregne den forenkede effektive skattesats, hvis alle aktiver med undtagelse af goodwill og alle passiver med en værdiansættelsesdifference i jurisdiktionen har den samme skattemæssige værdi før og efter fusions- og opkøbstransaktionen, og der opstår udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser i forbindelse hermed, som indregnes til en skattesats svarende til mindst minimumsskattesatsen. <i>Stk. 3.</i> Fusions- og opkøbsforenklingen medfører følgende: 4) Værdiansættelsesdifferencer fjernes ikke ved opgørelsen af nettoindkomsten
--	---

	eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen. 5) Udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse med fusions- og opkøbstransaktionen indregnes ikke i de forenklede skatter. 6) Tilbageførsel af udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, herunder skatteforpligtelser omfattet af § 23, stk. 6, der opstod i forbindelse med fusions- og opkøbstransaktionen, indregnes i de forenklede skatter. <i>Stk. 4.</i> Enhver værdiforringelse eller nedskrivning af goodwill, der ikke modsvares af en udskudt skatteforpligtelse, eller som modsvares af en udskudt skatteforpligtelse indregnet med en skattesats, der er mindre end minimumsskattesatsen, lægges til ved opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen. Tilbageførsel af de i 1. pkt. nævnte udskudte skatteforpligtelser indregnes ikke i de forenklede skatter. <i>Stk. 5.</i> Den indberettende koncernenhed kan i et regnskabsår, hvor dette kapitel anvendes i jurisdiktionen, foretage et valg efter § 37, stk. 4, når en koncernenhed som følge af en udløsende begivenhed, som efter lokale skatteregler indtraf i regnskabsåret, er forpligtet eller berettiget til at regulere aktiver og passiver til dagsværdi med henblik
--	--

	på den skattemæssige behandling i jurisdiktionen. <i>Stk. 6.</i> Stk. 5 finder tilsvarende anvendelse, hvor den udløsende begivenhed er en fusions- og opkøbstransaktion, der indtraf i et tidligere regnskabsår, når det ikke var muligt at foretage et valg efter § 37, stk. 4, i det pågældende regnskabsår. Værdiansættelsesdifferencen for hvert enkelt aktiv og passiv medregnes i opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i det regnskabsår, hvor valget træffes, eller der medregnes et beløb svarende til det samlede nettobeløb af værdiansættelsesdifferencerne divideret med fem i det regnskabsår, hvor valget træffes, og i hvert af de umiddelbart følgende 4 regnskabsår. Valget efter § 37, stk. 4, finder anvendelse på alle aktiver og passiver, der overdrages i fusions- og opkøbstransaktionen. <i>Stk. 7.</i> Alle gevinst- og tabsbeløb, der efter § 37, stk. 4, skal medregnes i et regnskabsår, medregnes ved beregningen af den forenklede indkomst for det pågældende regnskabsår. <i>Stk. 8.</i> I denne bestemmelse forstås ved: 3) Fusions- og opkøbstransaktioner: En transaktion, hvor aktiver og passiver overdrages i forbindelse med: c) Et opkøb med overtagelse af den bestemmende indflydelse i en
--	---

	enhed, som ikke er omfattet af § 36, stk. 8. d) En omstrukturering, jf. § 37, stk. 5, nr. 1. 4) Værdiansættelsesdifference: Difference mellem værdiansættelsen ved beregningen af den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab af aktiver og passiver anskaffet ved en fusions- og opkøbstransaktion og den regnskabsmæssige værdiansættelse af disse aktiver, som kan henføres til fusions- og opkøbstransaktionen, og de udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser opstået i forbindelse hermed som gengivet i regnskaberne. § 52 1. Den indberettende koncernenhed kan anvende de valg, der er tilladte efter: 9) § 12, stk. 3, om eliminering af koncerninterne transaktioner. 10) § 15, stk. 3, nr. 3, om medregning af visse udbytter af porteføljeandele. 11) § 15, stk. 4, om behandling af valutagevinster og -tab som udelukkede egenkapitalgevinster eller -tab. 12) § 15, stk. 5, om medregning af visse egenkapitalgevinster og -tab. 13) § 15, stk. 15 og 16, om gældseftergivelser.
--	--

	14) § 16, stk. 1, nr. 1, om anvendelse af realisationsprincippet. 15) § 16, stk. 1, nr. 2, om aktiebaseret kompensation. 16) § 16, stk. 1, nr. 3, om allokering af nettogevinst fra afhændelse af fast ejendom. <i>Stk. 2.</i> Reguleringer efter følgende bestemmelser skal foretages, medmindre den indberettende koncernenhed beslutter ikke at foretage reguleringen i regnskabsåret og de 4 efterfølgende regnskabsår: 3) § 15, stk. 8, om asymmetriske valutagevinster eller -tab. 4) § 15, stk. 11, om påløbne pensionsomkostninger. <i>Stk. 3.</i> Kvalificerede skattegodtgørelser medregnes i den forenkledede indkomst, hvis den indberettende koncernenhed efter § 52 o, stk. 1, nr. 3, beslutter at medregne de kvalificerede skattegodtgørelser i jurisdiktionens forenkledede skatter. Vedrører beslutningen en godtgørelse fra et tidligere regnskabsår, skal den del af godtgørelsen, der ikke er udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, medregnes i den forenkledede indkomst i det regnskabsår, hvor beslutningen træffes. <i>Stk. 4.</i> Den indberettende koncernenhed kan anvende § 52 b. § 52 m. De forenkledede skatter for jurisdiktionen er summen af aktuelle skatteforpligtelser og udskudte
--	--

	skatter, der indgår i regnskaberne for koncernenhederne i jurisdiktionen, med tillæg af udskudte skatter, der alene indgår i det konsoliderede regnskab og kan henføres til en koncernenhed i jurisdiktionen. <i>Stk. 2.</i> Uanset stk. 1 nedsættes de forenklede skatter med følgende: 5) Skatter, der ikke er omfattede skatter, jf. § 21, stk. 2. 6) Credit-, refusions- og godskrivningsbeløb efter § 22, stk. 3, nr. 2 og 3. 7) Beløb for aktuelle skatteforpligtelser og udskudte skatter for indkomst, der ikke medtages ved opgørelsen af nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen efter dette kapitel. 8) Ethvert beløb for de aktuelle skatteforpligtelser, der ikke forventes betalt inden for 3 år efter regnskabsårets afslutning, jf. § 22, stk. 3, nr. 5. <i>Stk. 3.</i> Uanset stk. 1 justeres de forenklede skatter med: 4) Beløb, der vedrører usikre skattemæssige positioner, jf. § 22, stk. 2, nr. 3, og stk. 3, nr. 4. 5) Ikketilladt periodisering, jf. § 23, stk. 2, nr. 1, stk. 4, nr. 2, og stk. 8, nr. 1. 6) Udskudte skatter: g) Omberegningen af udskudte skatter til minimumsskattesatsen i § 16, stk. 1, nr. 1, sker
--	--

	ved, at det samlede beløb af udskudte skatter, herunder regnskabsførte og tilbageførte udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser, der medregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen i regnskabsåret, nedsættes med forholdet mellem minimumsskattesatsen og indkomstskattesatsen anvendt ved indregning af udskudte skatter i regnskabet før eventuel værdiansættelsesregulering. h) Fjernelse af indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssige værdi med hensyn til udskudte skatteudgifter, jf. § 23, stk. 3, og stk. 4, nr. 3. i) Fjernelse af beløbet for den udskudte skatteudgift, der hidrører fra en omberegning som følge af en ændring i den gældende indenlandske skattesats, jf. § 23, stk. 4, nr. 4. j) Fjernelse af beløbet for den udskudte skatteudgift, for så vidt angår generering og anvendelse af skattegodtgørelser. Uanset 1. pkt.
--	---

	omfattes et beløb, for så vidt angår genereringen og anvendelsen af en fremførselsadgang til erstatning for underskud, jf. § 23, stk. 9, svarende til den fremførselsberettigede creditlempelse, dog højst skatteværdien af det indenlandske underskud, der er modregnet efter § 23, stk. 9, nr. 2, eller en anden mekanisme med genbeskatning af underskud, der ikke medfører et mere gunstigt resultat for koncernenheden. k) Fjernelse af påløbne udskudte skatteforpligtelser, medmindre de udskudte skatteforpligtelser er omfattet af § 23, stk. 7, der er tale om tilbageførsel af udskudte skatteforpligtelser efter § 52 k, stk. 3, nr. 3, eller der er tale om tilbageførsel af udskudte skatteforpligtelser, hvor de udskudte skatteforpligtelser blev indregnet i koncernenhedens samlede reguleringsbeløb for udskudt skat efter § 23. § 23, stk. 6, finder ikke anvendelse, når den udskudte skatteforpligtelse er fjernet efter 1. pkt.
--	--

	l) Valgfri reguleringer besluttet af den indberettende koncernenhed, jf. § 52 o. § 52 n. Er den forenklede indkomst i jurisdiktionen i et regnskabsår nul eller negativ, og er beløbet for forenklede skatter i jurisdiktion negativt og mindre end et beløb svarende til den forenklede indkomst multipliceret med minimumsskattesatsen (de forventede forenklede skatter), betragtes beløbet svarende til differencen mellem beløbet for forenklede skatter og beløbet for de forventede forenklede skatter som beløbet for den forenklede regulering for negative skatter. <i>Stk. 2.</i> Beløbet for den forenklede regulering for negative skatter fremføres til modregning i de positive forenklede skatter eller de positive regulerede skatter i jurisdiktionen i senere indkomstår, hvor der er positiv nettoindkomst i jurisdiktionen. <i>Stk. 3.</i> Den indberettende koncernenhed kan i en overgangsperiode ved beslutning beslutte at opgøre et underskudsskatteaktivsbeløb for et regnskabsår efter stk. 4 i stedet for beløbet efter stk. 1 og 2, hvis der skattemæssigt har været underskud, den forenklede indkomst har været negativ, og summen af skatter har været negativ i jurisdiktionen i overgangsåret og alle de efterfølgende regnskabsår i overgangsperioden frem til det aktuelle
--	--

	regnskabsår. Underskudsskatteaktivsbeløbet fremføres til modregning i beløbet for tilbageførsel af underskudsskatteaktiver i de forenklede skatter eller de regulerede skatter i jurisdiktionen i senere regnskabsår. Summen af skatter er negativ for et regnskabsår, når skatter for jurisdiktionen, jf. § 52 m, stk. 1, reguleret for indregningsreguleringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssige værdi med hensyn til udskudte skatteaktiver, jf. § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b, er nul eller negativ. Overgangsperioden består af overgangsåret og de 4 efterfølgende regnskabsår. <i>Stk. 4.</i> Underskudsskatteaktivsbeløbet er summen af 3) beløbet for udskudte skatteaktiver som følge af underskud, der er indregnet i de forenklede skatter reguleret for værdiansættelsesjusteringer og effekten af værdiansættelsesreguleringer eller reguleringer af regnskabsmæssig værdi med hensyn til udskudte skatteaktiver, jf. § 52 m, stk. 3, nr. 3, litra b, der er en følge af permanente forskelle mellem skattemæssig indkomst og regnskabsmæssig indkomst omberegnet til minimumsskattesatsen, og 4) beløbet for udskudte skatteforpligtelser påløbet i regnskabsåret, der er en følge af
--	---

	goodwill og andre immaterielle aktiver med ubegrænset levetid omberegnet til minimumsskattesatsen. <i>Stk. 5.</i> Beløb fremført efter § 22, stk. 5, modregnes i de forenklede skatter i jurisdiktionen, hvor der er positiv nettoindkomst i jurisdiktionen. § 52 o. Den indberettende koncernenhed kan beslutte at medregne følgende ved opgørelsen af de forenklede skatter i jurisdiktionen: 4) Ethvert beløb for omfattede skatter, der er medregnet som en udgift i resultatet før skat i regnskabet, jf. § 22, stk. 2, nr. 1. 5) Ethvert beløb for omfattede skatter som følge af indtægter, som regnskabsmæssigt indregnes på egenkapitalen og medregnes i nettoindkomsten eller -tabet før indkomstskatter i jurisdiktionen, jf. § 52 j. 6) Enhver kvalificeret skattegodtgørelse, som regnskabsmæssigt er indregnet som en nedsættelse af de forenklede skatter. Godtgørelsen skal stamme fra det regnskabsår, hvor beslutningen træffes, eller fra et tidligere regnskabsår uden at være fuldt udnyttet inden det regnskabsår, hvor beslutningen træffes. Udnyttes godtgørelsen over flere
--	--

	regnskabsår, har beslutningen virkning for efterfølgende regnskabsår, indtil godtgørelsen er fuldt udnyttet. <i>Stk. 2.</i> Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende den særlige undtagelse for substansbaserede skatteinitiativer, jf. § 52 e. <i>Stk. 3.</i> Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende § 24 om kvalificeret tab for en jurisdiktion. § 52 p. Overgangsåret for en jurisdiktion er det første regnskabsår, hvor den indberettende koncernenhed beslutter at anvende dette kapitel i den pågældende jurisdiktion, medmindre overgangsåret allerede er indtrådt efter § 51, stk. 4 og 5. <i>Stk. 2.</i> § 51, stk. 1-3, 7 og 8, finder tilsvarende anvendelse. § 52 q. Foretages der en regulering af omfattede skatter eller af indkomst for et tidligere regnskabsår, behandles denne regulering som en regulering af de forenklede skatter eller af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt, jf. dog stk. 3. <i>Stk. 2.</i> Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte at medregne reguleringer af omfattede skatter eller indkomst, der regnskabsmæssigt periodiseres senest 12 måneder efter afslutningen af det
--	---

	regnskabsår, som reguleringen vedrører, i de forenklede skatter eller den forenklede indkomst i det regnskabsår, som reguleringen vedrører. Beslutningen efter 1. pkt. finder anvendelse på alle reguleringer af omfattede skatter og indkomst i alle jurisdiktioner, hvor koncernen opererer. Beslutningen finder ikke anvendelse på reguleringer omfattet af § 52 s, stk. 2. <i>Stk. 3.</i> Koncernen kan uanset stk. 1 undlade at medregne samlede nedsættelser af omfattede skatter for et tidligere regnskabsår, der opstår mere end 12 måneder efter afslutningen af det regnskabsår, som reguleringen vedrører, i de forenklede skatter i det regnskabsår, hvor reguleringen periodiseres regnskabsmæssigt, når medregningen ville medføre, at den forenklede effektive skattesats blev mindre end minimumsskattesatsen. 1. pkt. finder kun anvendelse på nedsættelser af omfattede skatter, der ikke er en følge af nedsættelser af den forenklede indkomst. Det er en betingelse, at den forenklede effektive skattesats eller den effektive skattesats for det tidligere indkomstår ikke er mindre end minimumsskattesatsen efter regulering af de forenklede skatter eller de regulerede omfattede skatter for de samlede nedsættelser opstået i ethvert regnskabsår og alle modsvarende effekter på udskudte skatter for det tidligere regnskabsår.
--	---

	§ 52 r. §§ 17 og 18 om allokering af indkomst i faste driftssteder og gennemløbsenheder og § 25, stk. 2, om allokering af omfattede skatter i transparente enheder finder tilsvarende anvendelse. Behandles indkomsten for et fast driftssted som hovedenhedens indkomst, jf. § 17, stk. 6, finder § 25, stk. 7, tilsvarende anvendelse. <i>Stk. 2.</i> Skatter, som allokeres efter § 25, stk. 1, 3-5 og 8, medregnes ikke ved opgørelsen af de forenklede skatter i nogen jurisdiktion, medmindre den indberettende koncernenhed træffer beslutning efter stk. 7. 1. pkt. finder dog ikke anvendelse på kildeskatte af enhedens udbytteudlodninger. <i>Stk. 3.</i> Den indberettende koncernenhed kan beslutte at anvende stk. 4-6 i stedet for § 17, stk. 5 og 6, ved den forenklede beregning af hovedenhedens effektive skattesats, når følgende betingelser er opfyldt: 4) Hovedenheden er hjemmehørende i en jurisdiktion, der har indført regler med et indhold svarende til selskabsskattelovens §§ 8 C- 8 E og § 13, stk. 1, nr. 2, 3.-4. pkt. 5) Hovedenhedens jurisdiktion beskatter faste driftssteder. 6) Enhver udskudt skat vedrørende hovedenhedens aktiviteter i hjemlandet indregnes med en skattesats, der
--	--

	ikke er mindre end minimumsskattesatsen. <i>Stk. 4.</i> Beslutningen efter stk. 3 medfører følgende: 6) Den forenklede indkomst i alle faste driftssteder medregnes i hovedenhedens forenklede indkomst, i det omfang indkomsten medregnes ved beregning af hovedenhedens indenlandske skattepligtige indkomst. 7) Hovedenhedens aktuelle og udskudte skatter i relation til de faste driftssteders indkomst medregnes i hovedenhedens forenklede skatter. 8) Et beløb for de anvendte creditlæmpelser vedrørende de faste driftssteders indkomst medregnes i hovedenhedens forenklede skatter. 9) Den forenklede indkomst og de forenklede skatter i de faste driftssteders jurisdiktioner opgøres uden anvendelse af § 17, stk. 6, og § 25, stk. 7. 10) Indkomsten og de omfattede skatter i de faste driftssteders jurisdiktioner opgøres uden anvendelse af § 17, stk. 6, og § 25, stk. 1 og 7. <i>Stk. 5.</i> Beslutningen efter stk. 3 er en årlig beslutning, der træffes for hver jurisdiktion. Er der for et fast driftssted medregnet et underskud i den forenklede indkomst som følge
--	---

	af beslutningen, skal den indberettende koncernenhed fastholde beslutningen i efterfølgende regnskabsår indtil regnskabsåret, efter hovedenheden har medregnet et tilsvarende overskud vedrørende det pågældende faste driftssted. <i>Stk. 6.</i> Er der creditlempelser relateret til forskellige former for udenlandsk indkomst, skal beløbet for de anvendte creditlempelser i året, der vedrører indkomst i faste driftssteder, opgøres forholdsmæssigt ved at multiplicere det samlede beløb for anvendte creditlempelser i året med forholdet mellem de faste driftssteders indkomst medregnet i den skattepligtige indkomst og den samlede udenlandske indkomst medregnet i den skattepligtige indkomst. Beløbet for anvendte creditlempelser, der medregnes i hovedenhedens forenkede skatter, kan ikke overstige den samlede indkomst fra faste driftssteder medregnet i hovedenhedens skattepligtige indkomst multipliceret med den nominelle skattesats i hovedenhedens jurisdiktion. <i>Stk. 7.</i> Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte at allokere omfattede skatter i overensstemmelse med § 25, stk. 1, 3-5 og 8. Beslutningen gælder ikke for skatter, der er pålagt i en jurisdiktion, der har en godkendt indenlandsk ekstraskat. Beslutningen træffes for hele koncernen. Beslutningen finder ikke anvendelse på allokering
--	--

	efter § 25, stk. 1, når der for hovedenheden gælder en beslutning efter stk. 3. § 52 s. Armslængdekorrektioner af den skattepligtige indkomst vedrørende transaktioner mellem koncernenheder i forskellige jurisdiktioner, der foretages efter afslutningen af transaktionsåret, indregnes som en korrektion af den forenklede indkomst i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt. Armslængdekorrektionen er forskellen mellem prisen bogført i regnskabet for transaktionsåret og prisen anvendt til at beregne den skattepligtige indkomst i transaktionsåret. Enhver forhøjelse eller nedsættelse af omfattede skatter som følge af armslængdekorrektionen indregnes i det regnskabsår, hvor korrektionen periodiseres regnskabsmæssigt. Er der kun foretaget en armslængdekorrektion efter de lokale skatteregler i den ene af de relevante jurisdiktioner, skal en modsvarende armslængdekorrektion foretages i den anden koncernenheds forenklede indkomst. <i>Stk. 2.</i> Den indberettende koncernenhed kan ved beslutning truffet efter § 54, stk. 1, beslutte at indregne armslængdekorrektioner og de dertil relaterede forhøjelser og nedsættelser af omfattede skatter, der regnskabsmæssigt periodiseres senest 12 måneder efter afslutningen af transaktionsåret, i den forenklede indkomst og de forenklede skatter i
--	--

	transaktionsåret. Denne beslutning finder anvendelse på alle armslængdekorrektioner og de dertil relaterede forhøjelser og nedsættelser af omfattede skatter i alle jurisdiktioner, hvor koncernen opererer. <i>Stk. 3.</i> Har en sælgende koncernenhed indgået en koncernintern transaktion med en købende koncernenhed i en anden jurisdiktion, og er transaktionen indregnet i regnskabet til kostpris, skal den forenklede indkomst i den sælgende koncernenheds jurisdiktion reguleres til afståelsessummen anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Er afståelsen ikke skattepligtig, anvendes prisen opgjort efter armslængdeprincippet i stedet for afståelsessummen anvendt ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Den købende koncernenhed anvender den regnskabsmæssige værdi for aktiver og passiver ved opgørelsen af den forenklede indkomst og indregner de udskudte skatter som følge af forskellen i værdiansættelsen skattemæssigt og regnskabsmæssigt omberegnet til minimumsskattesatsen i de forenklede skatter. Uanset 3. pkt. skal den købende koncernenhed for immaterielle aktiver anvende prisen opgjort efter armslængdeprincippet ved opgørelsen af den forenklede indkomst og de forenklede skatter. <i>Stk. 4.</i> Stk. 1 finder tilsvarende anvendelse på transaktioner inden for samme jurisdiktion, hvis transaktionen medfører tab ved salg eller
--	---

	anden overførsel af et aktiv, jf. § 15, stk. 17, 2. pkt. Nægtelse af fradrag for tabet ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst sidestilles med en armslængdekorrektur. <i>Stk. 5.</i> Ved transaktionsåret forstås i denne bestemmelse det regnskabsår, hvor den koncerninterne transaktion, som armslængdekorrektureringen vedrører, er foretaget. § 52 t. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en gennemløbsenhed, der er det ultimative moderselskab, eller for et fast driftssted som beskrevet i § 19, stk. 5, nedsættes efter reglerne i § 19. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul, hvis alle ejerandele kan henføres til indehavere som nævnt i § 19, stk. 1 og 2. <i>Stk. 2.</i> Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for et ultimativt moderselskab, der er omfattet af en ordning med fradrag for udlodninger, og for en koncernenhed som beskrevet i § 20, stk. 3, nedsættes efter reglerne i § 20. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter anses for at være nul, hvis følgende betingelser er opfyldt: 3) Alle ejerandele i det ultimative moderselskab kan henføres til personer som nævnt i § 20, stk. 1. 4) Hele indkomsten udloddes med fradrag for udlodningerne.
--	---

	<i>Stk. 3.</i> Ekstraskatten for jurisdiktionen anses for at være nul, hvis 3) den forenklede indkomst og de forenklede skatter for alle koncernenheder i en jurisdiktion anses for at være nul efter stk. 1 eller 2, eller 4) den forenklede effektive skattesats vedrørende den forenklede indkomst og de forenklede skatter efter ned sættelserne efter stk. 1 og 2 er mindst lig med minimumsskattesatsen. § 52 u. Den forenklede indkomst og de forenklede skatter for en skattemæssigt transparent enhed, der ikke er ultimativt moderselskab, anses for at være nul, når hele indkomsten og alle skatterne i den skattemæssigt transparente enhed efter anvendelsen af § 18, stk. 1, henføres til et fast driftssted efter § 18, stk. 3, og § 25, stk. 1, eller enhedens koncernenhedsejere efter § 18, stk. 4, og § 25, stk. 2. <i>Stk. 2.</i> Anses den forenklede indkomst og de forenklede skatter for alle koncernenheder i en jurisdiktion for at være nul efter stk. 1, er ekstraskatten for jurisdiktionen nul. § 52 v. Ekstraskatten for en investeringsenhed i et regnskabsår er nul, når den behandles som en skattemæssigt transparent enhed for alle koncernenhedsejere som følge af en beslutning efter § 41 eller som følge af, at den opfylder definitionen for
--	---

	en skattemæssigt transparent enhed. § 52 x. Den indberettede koncernenhed kan ikke beslutte at anvende dette kapitel for følgende: 4) Statsløse koncernenheder, jf. dog § 52 u. 5) Investeringsenheder, jf. dog § 52 f, stk. 3, og § 52 v. 6) Jurisdiktioner med koncernenheder, der er omfattet af en beslutning efter § 27 vedrørende anerkendte beskatningssystemer baseret på overskudsudlodning, og der er en restsaldo på efterbeskatningskontoen for jurisdiktionen ved regnskabsårets begyndelse. § 52 y. Den indberettede koncernenhed kan kun beslutte at anvende dette kapitel, hvis den forenkledede indkomst og de forenkledede skatter reguleres efter stk. 2-6, i det omfang det er nødvendigt for at opfylde følgende principper: 5) En koncernintern indtægt medregnes senest i det regnskabsår, hvor den modsvarende udgift udgiftsføres, og der medregnes et beløb, der modsvarer det udgiftsførte beløb. 6) Alle indkomster henføres til en jurisdiktion. 7) Udgifter og tab fratrækkes kun én gang og kun i én jurisdiktion.
--	--

	8) Skatter indregnes kun én gang og kun i én jurisdiktion. <i>Stk. 2.</i> Er princippet i stk. 1, nr. 1, ikke opfyldt, skal den forenklede indkomst i den jurisdiktion, hvor den udgiftsførende koncernenhed er hjemmehørende, reguleres ved, at beløbet ikke fradrages. 1. pkt. finder ikke anvendelse, hvis princippet ikke opfyldes alene som følge af, at den ene af koncernenhederne anvender en lokal regnskabsstandard. <i>Stk. 3.</i> Er princippet i stk. 1, nr. 2, ikke opfyldt, skal den manglende indkomst henføres til en jurisdiktion i overensstemmelse med kapitel 5. <i>Stk. 4.</i> Er princippet i stk. 1, nr. 3, ikke opfyldt, skal den forenklede indkomst i de jurisdiktioner, hvor de udgiftsførende koncernenheder er hjemmehørende, reguleres således, at udgiften eller tabet ikke fradrages. <i>Stk. 5.</i> Er princippet i stk. 1, nr. 4, ikke opfyldt, skal de forenklede skatter i de jurisdiktioner, hvor skatterne indregnes, reguleres således, at skatteudgiften fjernes. <i>Stk. 6.</i> Ethvert finansielt instrument, der er udstedt af en koncernenhed, og som besiddes af en anden koncernenhed i samme koncern, skal klassificeres ens for både udsteder og indehaver efter den regnskabsstandard, som anvendes ved opgørelsen af udstederens forenklede indkomst.
--	--

	§ 52 z. Den indberettende koncernenhed kan første gang beslutte at anvende dette kapitel for en jurisdiktion i et regnskabsår, når der ikke har været en ekstraskatteforpligtelse i jurisdiktionen vedrørende regnskabsår, der er begyndt senest 24 måneder inden den første dag i det regnskabsår, hvor kapitlet anvendes. <i>Stk. 2.</i> Har koncernen ikke anvendt dette kapitel for en jurisdiktion i det forudgående regnskabsår, men har koncernen tidligere anvendt kapitlet for jurisdiktionen, kan den indberettende koncernenhed beslutte at anvende kapitlet på ny for jurisdiktionen i et regnskabsår, når der ikke har været en ekstraskatteforpligtelse efter § 29 eller efter en specifik særlig undtagelsesregel for jurisdiktionen vedrørende regnskabsår, der er begyndt senest 24 måneder inden den første dag i det regnskabsår, hvor kapitlet skal anvendes igen. <i>Stk. 3.</i> En specifik særlig undtagelsesregel i denne bestemmelse omfatter den særlige undtagelsesregel i § 52 b.«
§ 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 15 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret. Uanset 1. pkt.	17. § 53, stk. 4, 2 pkt., affattes således: »Uanset 1. pkt. skal det i stk. 1 omhandlede standardskema med oplysninger om ekstraskat samt meddelelser indgives til told- og skatteforvaltningen senest 18 måneder

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 eller 5, er det omhandlede overgangsår. Udløber fristen efter 1. og 2. pkt. før den 30. juni 2026, er fristen for indgivelse dog den 30. juni 2026. Indgives standardskemaet med oplysninger om ekstraskat i overensstemmelse med stk. 2 i en jurisdiktion, hvor det pågældende rapporteringsår er et overgangsår, jf. § 51, stk. 4 og 5, er fristen for indgivelse af standardskemaet med oplysninger om ekstraskat den frist, der er fastsat i lovgivningen i den jurisdiktion, hvori standardskemaet med oplysninger om ekstraskat indgives, dog ikke senere end 18 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret. I de i 4. pkt. nævnte tilfælde skal oplysning om ekstraskatten, der er indberettet vedrørende koncernenheder som nævnt i stk. 1, 1. pkt., meddeles told- og skatteforvaltningen på det tidspunkt, hvor oplysningen foreligger i koncernen, dog ikke senere end 18 måneder efter den sidste dag i rapporteringsåret. <i>Stk. 5. ---</i> <i>Stk. 6.</i> Ved en udpeget lokal enhed forstås en koncernenhed, der er hjemmehørende i Danmark, og som er udpeget af andre koncernenheder i den multinationale eller den store nationale koncern til på deres vegne	efter den sidste dag i det rapporteringsår, der er koncernens overgangsår eller, hvis koncernens overgangsår ikke er indtrådt, det første regnskabsår, hvor den store nationale koncern eller dele af den multinationale koncern omfattes af § 47.« 18. I § 53, <i>stk. 4, 4. pkt.</i>, ændres »et« til: »koncernens«, og », jf. § 51, stk. 4 og 5« udgår. 19. I § 53, <i>stk. 6</i>, indsættes som 2. <i>pkt.</i>: »Ved koncernens overgangsår forstås det første regnskabsår, hvor en stor national koncern eller multinationale koncern falder ind under
--	---

UDKAST

at indgive skemaet med oplysninger om ekstraskat samt eventuelle meddelelser. <i>Stk. 7-9. ---</i>	anvendelsesområdet for en kvalificeret regel om indkomstmedregning eller en kvalificeret regel om underbeskattet overskud i en jurisdiktion.«
§ 54. De i § 2, stk. 3, § 12, stk. 3, § 15, stk. 3-5, § 16, stk. 1, nr. 1 og 2, og stk. 2, nr. 2, § 23, stk. 4, nr. 7, § 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. <i>Stk. 2.</i> De i § 16, stk. 1, nr. 3, § 22, stk. 5, § 23, stk. 8, § 26, stk. 2, § 27, stk. 1, § 30, stk. 1, og § 32, stk. 1, omhandlede beslutninger gælder i en periode på 1 år. Beslutningen forlænges automatisk, medmindre den indberettende koncernenhed tilbagekalder beslutningen ved årets udgang. <i>Stk. 3.</i> De i § 2, stk. 3, § 12, stk. 3, § 15, stk. 3-5, § 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 2, § 34 a, stk. 1, og §§ 41 og 42 omhandlede beslutninger oplyses til told- og skatteforvaltningen i medfør af § 53.	20. § 54, stk. 1, 1. pkt., affattes således: »De beslutninger, der efter denne lov træffes efter dette stykke, gælder i en periode på 5 år fra det år, hvor beslutningen træffes.« 21. § 54, stk. 2, 1. pkt., affattes således: »De beslutninger, der efter denne lov træffes efter dette stykke, gælder i en periode på 1 år.« 22. § 54, stk. 3, affattes således: »Beslutninger efter denne lov oplyses til told- og skatteforvaltningen i medfør af § 53.«
§ 72. For regnskabsår, der begynder den 31. december 2026 eller før, og som slutter senest den 30. juni	23. I § 72, stk. 1, ændres »2026« til: »2027«, og »2028« ændres til: »2029«.

UDKAST

2028, kan ekstraskatten i en jurisdiktion fastsættes til nul, hvis 1-3) --- <i>Stk. 2-3.</i> --- <i>Stk. 4.</i> I denne bestemmelse forstås ved: 1-2) --- 3) Overgangssatser: 15 pct. for regnskabsår, der begynder i 2023 og 2024, 16 pct. for regnskabsår, der begynder i 2025, og 17 pct. for regnskabsår, der begynder i 2026. 4-7) --- <i>Stk. 5.</i> ---	24. I § 72, stk. 4, nr. 3, indsættes efter »2026«: »eller 2027«.
§ 73. --- <i>Stk. 2.</i> --- <i>Stk. 3.</i> I forhold til stk. 1 og 2 forstås ved en kvalificeret person: <i>Stk. 4.</i> ---	25. I § 73, stk. 3, nr. 2, udgår »eller 2«.
§ 75. Er det ultimative moderselskab hjemmehørende i en jurisdiktion med en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, nedsættes ekstraskatten efter reglerne i afsnit III om underbeskattet overskud til nul for hvert regnskabsår af højst 12 måneders varighed, der påbegyndes den 31. december 2025 eller før, og som slutter senest den 30. december 2026.	26. § 75 affattes således: »§ 75. Er det ultimative moderselskab hjemmehørende i en jurisdiktion med en selskabsskattesats på 20 pct. eller højere, nedsættes ekstraskatten vedrørende koncernhederne i den jurisdiktion, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, efter reglerne i afsnit III om underbeskattet overskud til nul for hvert regnskabsår af højst 53 ugers varighed, der påbegyndes den 31. december 2025 eller før, og som slutter senest den 3. januar 2027.«
	§ 2 I selskabsskatteloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 279 af 13. marts 2025, som ændret bl.a. ved § 2 i lov

UDKAST

	nr. 750 af 20. juni 2025 og § 5 i lov nr. 1755 af 29. december 2025 og senest ved § 4 i lov nr. 763 af 8. september 2026, foretages følgende ændringer:
§ 1. Skattepligt i henhold til denne lov påhviler følgende selskaber og foreninger m.v., der er hjemmehørende her i landet: 1-5) --- 6) andre foreninger, korporationer, stiftelser, legater og selvejende institutioner, jf. dog § 3, for så vidt foreningen m.v. ikke er omfattet af fondsbeskatningsloven. Skattepligten omfatter indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed samt fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervsmæssige virksomhed. Skattepligten omfatter endvidere udbytte som nævnt i § 2, stk. 1, litra c, 1. og 2. pkt., renter som nævnt i § 2, stk. 1, litra d, 1. pkt., royalty som nævnt i § 2, stk. 1, litra g, 1. pkt., og kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-3. pkt. Skattepligten af udbytte som nævnt i 3. pkt. gælder dog ikke foreninger m.v., hvis midler ifølge vedtægter el.lign. udelukkende kan anvendes til almenvelgørende eller på anden måde almennyttige formål. <i>Stk. 2-8. ---</i>	1. I § 1, stk. 1, nr. 6, 3. pkt., ændres »litra d, 1. pkt.,« til: »litra d, 1. og 2. pkt.,« og »og kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-3. pkt.« ændres til: »kursgevinster som nævnt i § 2, stk. 1, litra h, 1.-4. pkt., rentelignende beløb som nævnt i § 2, stk. 1, litra i, 1. og 2. pkt., og renter og andre rentelignende beløb som nævnt i § 2, stk. j, 1. og 2. pkt.«
§ 2. Skattepligt i henhold til denne lov påhviler endvidere selskaber og foreninger m.v. som nævnt i § 1,	

stk. 1, der har hjemsted i udlandet, for så vidt de a-c) --- d) oppebærer renter fra kilder her i landet vedrørende gæld, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret gæld). Dette gælder dog ikke for renter af fordringer, som er knyttet til et fast driftssted omfattet af litra a. Skattepligten omfatter ikke renter, hvis beskatningen af renterne skal frafalde eller nedsættes efter direktiv 2003/49/EF om en fælles ordning for beskatning af renter og royalties, der betales mellem associerede selskaber i forskellige medlemsstater, eller efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Færøerne, Grønland eller den stat, hvor det modtagende selskab m.v. er hjemmehørende. Dette gælder dog kun, hvis det betalende selskab og det modtagende selskab er associeret som nævnt i dette direktiv i en sammenhængende periode på mindst 1 år, inden for hvilken betalingstidspunktet skal ligge. Skattepligten bortfalder, hvis et dansk moderselskab m.v. selv direkte eller indirekte har bestemmende indflydelse i det modtagende selskab m.v., jf. § 31 C, i en sammenhængende periode på mindst 1 år, inden for hvilken betalingstidspunktet skal ligge. Skattepligten bortfalder desuden, hvis det modtagende selskab m.v. er under bestemmende	2. I § 2, stk. 1, litra d, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum: »1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.« 3. I § 2, stk. 1, litra d, 2. pkt., der bliver 3. pkt., ændres »Dette« til: »1. og 2. pkt.«
---	--

indflydelse af et moderselskab m.v., der er hjemmehørende på Færøerne, i Grønland eller en stat, som har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, hvis dette selskab m.v. efter reglerne på Færøerne, i Grønland eller denne stat kan undergives CFC-beskatning af renterne, hvis betingelserne herfor efter disse regler er opfyldt. Skattepligten bortfalder endvidere, hvis det modtagende selskab m.v. godtgør, at den udenlandske selskabsbeskatning af renterne udgør mindst $\frac{3}{4}$ af den danske selskabsbeskatning, samt at det ikke betaler renterne videre til et andet udenlandsk selskab m.v., som er undergivet en selskabsbeskatning af renterne, der er mindre end $\frac{3}{4}$ af den danske selskabsbeskatning,

e-g)

h) oppebærer kursgevinster fra kilder her i landet på fordringer, der er stiftet på sådanne vilkår, at gælden skal indfries til en forud fastsat overkurs i forhold til værdien på stiftelsestidspunktet, såfremt debitor er et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b og kreditor er koncernforbundet med debitor som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret gæld). Den skattepligtige kursgevinst opgøres som forskellen mellem fordringens værdi på stiftelsestidspunktet og den aftalte indfrielse. Sker indfrielsen gennem afdrag, medregnes en så stor del, som svarer til forholdet mellem på

4. I § 2, stk. 1, litra h, 1. pkt., ændres »og kreditor er koncernforbundet med debitor som nævnt i« til: »og kreditor og debitor har en forbindelse som omhandlet i«.

5. I § 2, stk. 1, litra h, indsættes efter 1. pkt. som nyt punktum:

»1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor.«

den ene side indfrielsessummen med fradrag af anskaffelsessummen og på den anden side indfrielsessummen. Bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse på kursgevinsterne. <i>Stk. 2-7. ---</i>	6. I § 2, <i>stk. 1, litra h, 4. pkt.</i>, der bliver 5. pkt., ændres »kursgevinsterne.« til: »kursgevinsterne,«. 7. I § 2, <i>stk. 1</i>, indsættes som <i>litra i</i> og <i>j</i>: »i) oppebærer andre rentelignende beløb fra kilder her i landet vedrørende gæld, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret gæld). 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for gæld til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse som omhandlet i skattekontrollovens kapitel 4 med debitor. Bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse, j) oppebærer renter og andre rentelignende beløb fra kilder her i landet vedrørende hybride gældslignende instrumenter omfattet af statsskatteloven, som et selskab eller en forening m.v. omfattet af § 1 eller litra a eller b har udstedt til juridiske personer som nævnt i skattekontrollovens kapitel 4 (kontrolleret hybridt gældslignende instrument). 1. pkt. finder tilsvarende anvendelse for hybride gældslignende instrumenter udstedt til juridiske personer, der har aftalt udøvelse af fælles bestemmende indflydelse over debitor med en fysisk eller juridisk person, der har en forbindelse
--	---

UDKAST

	som omhandlet i skattekontrolllovens kapitel 4 med debitor. Bestemmelserne i litra d finder tilsvarende anvendelse.«
<i>Stk. 8.</i> Skattepligten i medfør af stk. 1, litra b og f, omfatter alene indtægter fra de dér nævnte indkomstkilder. Indkomstskatten i medfør af stk. 1, litra c, udgør 22 pct. af de samlede udbytter, medmindre andet følger af 3.-10. pkt. Indkomstskatten udgør 44 pct. af udbytter af aktier omfattet af aktieavancebeskatningslovens §§ 4 A eller 4 B, når udbyttets retmæssige ejer er skattemæssigt hjemmehørende i et af de i ligningslovens § 5 H, stk. 2, anførte lande. Indkomstskatten udgør 15 pct. af udbytter, hvis den kompetente myndighed i den stat, i Grønland eller på Færøerne, hvor den retmæssige ejer af udbyttet er hjemmehørende, skal udveksle oplysninger med de danske myndigheder efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst, en anden international overenskomst eller konvention eller en administrativt indgået aftale om bistand i skattesager, dog nedsættes satsen til 0 pct., hvis udbyttet modtages af skattefri porteføljeaktier, jf. aktieavancebeskatningslovens § 4 C. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 foretagne indeholdelse af udbytteskat eller den skat, der skal betales i henhold til kildeskattelovens § 65 A, stk. 1. Det er en betingelse for anvendelsen af 4. pkt., at selskabet m.v. ejer	8. I § 2, <i>stk. 8, 11. pkt.</i>, ændres »litra d og h« til: »litra d og h-j«, og »og kursgevinsterne« ændres til: », kursgevinsterne og de renteliggende beløb«.

mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. Hvis selskabet m.v. er hjemmehørende i et land uden for EU, er det endvidere en betingelse, at det sammen med koncernforbundne parter, jf. ligningslovens § 2, ejer mindre end 10 pct. af aktiekapitalen i det udbyttegivende selskab. Reglen i 7. pkt. finder dog ikke anvendelse, hvis selskabet m.v. er hjemmehørende i et land, der er medlem af EØS og har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Det er tillige en betingelse for anvendelsen af 4. pkt., at den retmæssige ejer ikke har bestemmende indflydelse i det udbyttegivende selskab, jf. ligningslovens § 2, medmindre den retmæssige ejer er hjemmehørende i EU eller beskatningen af den retmæssige ejer skal nedsættes efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst mellem Danmark og en fremmed stat, Færøerne eller Grønland. 3.-9. pkt. omfatter også selskaber, der er hjemmehørende i en fremmed stat, i Grønland eller på Færøerne efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst. Indkomstskatten i medfør af stk. 1, litra d og h, udgør 22 pct. af renterne og kursgevinsterne. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 D foretagne indeholdelse af renteskat. Skattepligten i medfør af stk. 1, litra e, er endeligt opfyldt ved den skat, der er betalt i henhold til kildeskattelovens § 65 B. Indkomstskatten i henhold til stk. 1,

UDKAST

litra g, udgør 22 pct. af royaltybeløbet. Skattepligten er endeligt opfyldt ved den i henhold til kildeskattelovens § 65 C foretagne indholdelse af royaltyskat. <i>Stk. 9-11. ---</i>	
<i>Stk. 12.</i> En forening som nævnt i § 1, stk. 1, nr. 6, der har hjemsted i udlandet, kan efter godkendelse af told- og skatteforvaltningen for en tidsbegrænset periode anses for at være transparent i forhold til skattepligten efter stk. 1, litra c, d, g og h, såfremt følgende betingelser er opfyldt: 1-3) --- 4) Foreningens indtægter omfattet af skattepligten efter stk. 1, litra c, d, g og h, anses ikke for at være indtægt ved erhvervsmæssig virksomhed efter § 1, stk. 4 og 5, eller fortjeneste eller tab ved afhændelse, afståelse eller opgivelse af formuegoder, der har eller har haft tilknytning til den erhvervsmæssige virksomhed. 5) ---	9. To steder i § 2, <i>stk. 12</i>, ændres »litra c, d, g og h« til: »litra c, d og g-j«.
§ 11. Hvis et selskab eller en forening 1) er omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2 j og 3 a-5 b, 2) har gæld til juridiske personer som nævnt i ligningslovens § 2, stk. 1, (kontrolleret gæld) og 3) selskabets eller foreningens fremmedkapital (gæld) set i forhold til selskabets egenkapital ved udløbet af indkomståret overstiger forholdet 4:1, kan renteudgifter og kurstab, der vedrører den	10. I § 11, <i>stk. 1, 10. pkt.</i>, indsættes efter »litra d«: », h og i«.

overskydende del af den kontrollerede gæld, ikke fradrages. Gæld til fysiske personer, der er selskabsdeltagere i selskaber og foreninger m.v. omfattet af ligningslovens § 2, stk. 1, 2. pkt. (transparente enheder), anses ikke for kontrolleret gæld. Kurstab kan dog fradrages i kursgevinst på samme lån i efterfølgende indkomstår. Lån fra tredjemand, som den kontrollerende ejerkreds eller hermed koncernforbundne selskaber direkte eller indirekte har stillet sikkerhed for, anses som kontrolleret gæld. Fradragsbeskæringen bortfalder i det omfang, selskabet eller foreningen godtgør, at lignende finansiering kan opnås mellem uafhængige parter. Fradragsbeskæring finder alene sted, hvis den kontrollerede gæld overstiger 10 mio. kr. Fradragsbeskæringen finder endvidere alene sted for den del af den kontrollerede gæld, som skulle omkvalificeres til egenkapital, for at forholdet mellem fremmedkapital (gæld) og egenkapital ved indkomstårets udløb udgør 4:1. Er der såvel koncernintern kontrolleret gæld som kontrolleret gæld til tredjemand, foretages fradragsbeskæringen først for den koncerninterne kontrollerede gæld og dernæst for den kontrollerede gæld til tredjemand. Fradragsbeskæringen foretages først for dansk kontrolleret gæld og dernæst for udenlandsk kontrolleret gæld. Der foretages ikke

fradragsbeskæring for beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra d. <i>Stk. 2-7. ---</i>	
§ 31 A. --- <i>Stk. 2-12. ---</i> <i>Stk. 13.</i> Udenlandske datterselskaber har ikke fradrag for rente- og royaltybetalinger, hvis den til betalingen korresponderende indtægt ville medføre begrænset skattepligt efter nærværende lovs § 2, stk. 1, litra d, g eller h, hvis betalingen hidrørte fra kilder her i landet. Udenlandske datterselskaber har ikke fradrag for udgifter, hvis den til udgiften korresponderende indtægt hos modtageren anses for at være en intern ydelse. Indtægten anses for at være en intern ydelse, hvis modtageren af indtægten og det udenlandske datterselskab efter reglerne i en fremmed stat skattemæssigt behandles som transparente enheder af de samme juridiske personer, hvorved indtægten anses for at være en intern ydelse i den pågældende stat og ikke medregnes ved opgørelsen af indkomsten. 3. pkt. finder kun anvendelse, hvis den fremmede stat, Færøerne eller Grønland er medlem af EU eller EØS eller har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. Bestemmelserne i 2.-4. pkt. finder ikke anvendelse, hvis den korresponderende indtægt beskattes i Danmark, på Færøerne eller i Grønland eller i en fremmed stat, som er medlem af EU eller EØS eller har	11. I § 31 A, stk. 13, 1. pkt., ændres »rente- og royaltybetalinger« til: »betalinger«, og »litra d, g eller h« ændres til: »litra d eller g-i«. 12. § 31 A, stk. 13, 2.-5. pkt., ophæves.

en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark. <i>Stk. 14. ---</i>	
§ 33. Er et selskab eller en forening m.v. opløst og formuen udloddet til aktionærerne eller medlemmerne, uden at der er afsat tilstrækkelige midler til dækning af den selskabet eller foreningen påhvilende indkomstskat eller til dækning af kildeskat, som selskabet eller foreningen har pligt til at indeholde af beløb, der kan beskattes her i landet efter § 2, stk. 1, litra c, d, g eller h, er aktionærerne og medlemmerne tillige med likvidator eller, hvor en sådan ikke er valgt eller beskikket, bestyrelsen solidarisk ansvarlige for skattens betaling. Mod likvidator (bestyrelsen) kan det solidariske ansvar ikke gøres gældende for et større beløb end summen af de til aktionærer eller medlemmer foretagne udlodninger, og aktionærer eller medlemmer er kun ansvarlige i det omfang, hvori de har modtaget udlodning fra sammenslutningen. Dette gælder dog ikke ved opløsning af aktieselskaber og anpartselskaber efter § 216 i lov om aktie- og anpartsselskaber (selskabsloven) og virksomheder med begrænset hæftelse, der opløses efter denne bestemmelse, jf. § 20 i lov om visse erhvervsdrivende virksomheder.	13. I § 33, 1. pkt., ændres »litra c, d, g eller h« til: »litra c, d eller g-j«.
	§ 3 I ligningsloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 1500 af 24. november

UDKAST

	2025, som ændret senest ved § 2 i lov nr. 763 af 18. september 2026, foretages følgende ændringer:
§ 5 H. --- <i>Stk. 2.</i> Stk. 1 finder anvendelse på betalinger til modtagere, der er skattemæssigt hjemmehørende eller registreret efter reglerne i: 1-3) --- 4) Fiji. 5-8) --- 9) Samoa. 10) Trinidad og Tobago. 11) --- <i>Stk. 3.</i> ---	1. § 5 H, stk. 2, nr. 4, ophæves. Nr. 5-8 bliver herefter nr. 4-7. 2. § 5 H, stk. 2, nr. 9 og 10, ophæves, og i stedet indsættes: »8) Turks- og Caicosøerne.« Nr. 11 bliver herefter nr. 9.
	§ 4 I kildeskatteloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 460 af 3. maj 2024, som ændret senest ved § 9 i lov nr. 615 af 30. juni 2026, foreta- ges følgende ændring:
§ 65. --- <i>Stk. 2-3.</i> ---	1. I § 65 D indsættes som stk. 4: »Stk. 4. I forbindelse med enhver udbetaling eller godskrivning af renter eller rentelignende beløb til et selskab m.v., der er skattepligtigt efter selskabsskattelovens § 2, stk. 1, litra i eller j, skal den, for hvis regning udbetalingen eller godskrivningen foretages, indeholde 22 pct. af den samlede rente eller det samlede rentelignende beløb. Reglerne i stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse.«

UDKAST

	§ 5 I skattekontrolloven, jf. lovbe- kendtgørelse nr. 12 af 8. januar 2024, som ændret bl.a. ved § 3 i lov nr. 750 af 20. juni 2025 og se- nest ved § 4 i lov nr. 1784 af 29. december 2025, foretages følgende ændring:
§ 4. Følgende juridiske personer er ikke omfattet af oplysningspligten i § 2: 1) --- 2) Foreninger m.v. som nævnt i sel- skabsskattelovens § 1, stk. 1, nr. 6, hvis foreningen m.v. som følge af fradragsretten efter selskabsskatte- lovens § 3, stk. 2 og 3, ikke har ind- komst til beskatning. Det er dog en betingelse, at foreningens formål udelukkende er almenvelgørende eller på anden måde almennyttigt. 3-5) --- <i>Stk. 2.</i> ---	1. I § 4, <i>stk. 1, nr. 2</i>, ændres »litra c, d, e eller g« til: »litra c-e eller g-j«.