


Skatteministeriet

22. november 2023
J.nr. 2022-13403

Til Folketinget – Skatteudvalget

Vedrørende L 5 - Forslag til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven).

Hermed sendes ændringsforslag, som jeg ønsker at stille til 2. behandlingen af ovennævnte lovforslag.

Jeppe Bruus

/ Søren Schou

Ændringsforslag

til

Forslag til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven) (L 5)

Til § 4

1) I nr. 6, *litra d*, indsættes som 2. *pkt.*:

»1. pkt. finder tilsvarende anvendelse, hvor det ultimative moderselskab i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt regnskabsstandard har fravalgt konsolidering.«

[Præcisering af definitionen af konsoliderede regnskaber]

2) I nr. 12, 5. *pkt.*, ændres »på enhedens« til: »på«.

[Teknisk korrektion]

3) I nr. 28 indsættes som *litra c* og *d*:

»c) Pligten til at betale den er ikke af den betalingspligtige direkte eller indirekte anfægtet med henvisning til forfatnings-, traktat- eller aftalebaserede bestemmelser.

d) Skattemyndighederne har ikke konstateret, at den indenlandske ekstraskat ikke kan ansættes eller inddrives.«

[Yderligere betingelser for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat]

4) I nr. 38, *litra b*, indsættes efter »delvis refunderbar,«: »er den kvalificerede skattegodtgørelse«.

[Sproglig præcisering]

5) I nr. 38, *litra c*, 1. *pkt.*, ændres »skattegodtgørelsen enten af den berettigede er overdraget« til: »den er af den berettigede overdraget«.

[Præcisering]

Til § 15

6) I *stk. 5, 4. pkt.*, og *stk. 6, 1. pkt.*, ændres »kapitalgevinster og -tab« til: »egenkapitalgevinster og -tab«.

[Teknisk korrektion]

Til § 17

7) I *stk. 6, 2. pkt.*, ændres »behandlet« til: »betragtet«.

[Sproglig justering]

Til § 22

8) I *stk. 3, nr. 5*, ændres »senest« til: »inden for«.

[Præcisering af frist]

Til § 23

9) *Stk. 8* affattes således:

»*Stk. 8*. I denne bestemmelse forstås ved:

- 1) Ikketilladt periodisering: Enhver bevægelse i en udskudt påløben skatteudgift i en koncernenheds regnskab, som vedrører en usikker skattemæssig position, og enhver bevægelse i en udskudt påløben skatteudgift i en koncernenheds regnskab, som vedrører udlodninger fra en koncernenhed.
- 2) Uudnyttet periodisering: Enhver forøgelse af en udskudt skatteforpligtelse, der er bogført i en koncernenheds regnskab for et regnskabsår, som ikke forventes betalt inden for de fem efterfølgende regnskabsår, og som den indberettende koncernenhed i overensstemmelse med § 54, stk. 2, årligt beslutter ikke at medregne i det samlede reguleringsbeløb for udskudt skat for de nævnte regnskabsår.«

[Ændret struktur for definitionsbestemmelse]

Til § 24

10) I *stk. 5* indsættes som *2. pkt.*:

»Er den forenklede beregning efter § 72 valgt for jurisdiktionen, skal beslutningen indgives med skemaet for det første regnskabsår, hvor den forenklede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen.«

[Tidspunktet for beslutning om kvalificeret tab ved anvendelse af § 72]

11) I *stk. 6, 2. pkt.*, ændres »gennemløbsenheden,« til: »gennemløbsenheden.«

[Teknisk korrektion]

Til § 31

12) I *stk. 1, 1. pkt.*, ændres »og 4, og § 27, stk. 5« til: »og 5, eller § 27, stk. 5«.

[Teknisk korrektion]

Til § 34

13) *Stk. 3* udgår.

Stk. 4 bliver herefter *stk. 3*.

[Særlig undtagelsesbestemmelse for koncernenheder i andre EU-lande udgår]

Til § 45

14) Som *stk. 7* indsættes:

»*Stk. 7*. En koncernenheds andel af den ekstraskat af underbeskattet overskud, der skal betales til Danmark, opgøres som summen af 50 pct. af forholdet mellem antal ansatte i koncernenheden og antal ansatte i alle danske koncernenheder og 50 pct. af forholdet mellem den samlede værdi af koncernenhedens materielle aktiver

og den samlede værdi af alle danske koncernheders materielle aktiver. Stk. 1-6 finder tilsvarende anvendelse.«

[Fordeling af ekstraskat efter reglen om underbeskattet overskud]

Til § 48

15) I *stk. 1, 1. pkt.*, indsættes efter »kapitel 5-11«: »og §§ 51 og 72-74,«.

[Anvendelse af regel om overgang og særlig undtagelsesbestemmelse ved indenlandsk ekstraskat]

Til § 51

16) I *stk. 3* indsættes som *2.-6. pkt.*:

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

[Udvidelse af anvendelsesområdet for regel om overførsel af aktiver]

17) I *stk. 4* indsættes som *2. og 3. pkt.*:

»Er den forenklede beregning efter § 72 valgt for jurisdiktionen, er overgangsåret det første regnskabsår, hvor den forenklede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen. 2. pkt. finder ikke anvendelse i forhold til stk. 3, hvis

den afhængende koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, eller hvis den afhængende enhed beskattes ved overførslen af aktiverne, jf. stk. 3, 2.-6. pkt.«

[Fastsættelse af overgangsåret ved valg af § 72]

Til § 68

18) I *stk. 1* ændres »en national sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31« til: »en sambeskatning, jf. selskabsskattelovens §§ 31 eller 31 A«.

[Administrationsselskabet forestår indbetaling af ekstraskat pålagt alle sambeskattede danske koncernenheder]

19) Efter stk. 1 indsættes som nyt stykke:

»*Stk. 2.* Koncernenheder, hvis betaling af ekstraskat forestås af administrationsselskabet, skal forpligte sig til betaling til administrationsselskabet af et beløb svarende til den betalte ekstraskat. Betalinger som nævnt i 1. pkt. har ingen skattemæssige konsekvenser for betaleren eller modtageren.«

Stk. 2 bliver herefter stk. 3.

[Koncernenheders betaling til et administrationsselskab, der har forestået betaling af koncernhedernes ekstraskat]

Til § 71

20) *Stk. 4* udgår.

[Virkningsbestemmelse om periode med straffrihed m.v. udgår]

Til § 72

21) I *stk. 4, nr. 4*, udgår », eller er indberettet i overensstemmelse med skattekontrollovens §§ 47-52«.

[Præcisering af definitionen af kvalificerede land for land-rapporter]

22) I *stk. 4, nr. 6*, indsættes som *3. pkt.*:

»Den samlede omsætning i koncernenheder i jurisdiktionen, der besiddes med henblik på salg, jf. § 4, nr. 3, litra a, medregnes i koncernens samlede omsætning efter 1. pkt.«

[Præcisering af definition af den samlede omsætning]

23) Som *stk. 5* indsættes:

»*Stk. 5*. Stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse for store nationale koncerner og for multinationale koncerner, der ikke er forpligtet til at indgive en land for land-rapport.«

[Udvidelse af undtagelsesbestemmelsens anvendelsesområde]

Til § 73

24) I *stk. 2* ændres »kan tilskrives eller udloddes« til: »er tilskrevet af gennemløbsenheden eller distribueret af enheden omfattet af § 20«.

[Tydeliggørelse af reduktion af resultat før skat med beløb tilgået ejerandelens ejer]

Til § 77

25) Før nr. 1 indsættes:

»**01.** I § 31 A, *stk. 10, 5. pkt.*, indsættes efter »8. pkt.«: »og ekstraskat efter 10. pkt.«

02. I § 31 A, *stk. 10*, indsættes som *10. pkt.*:

»Efterbeskattes administrationsselskabet efter minimumsbeskatningslovens § 23, stk. 6, af en udskudt skatteforpligtelse, der vedrører genbeskatningssaldoen for et land, og udløser denne efterbeskatning en ekstraskat efter minimumsbeskatningslovens afsnit IV, nedsættes genbeskatningssaldoen for det pågældende land med et beløb svarende til den betalte ekstraskat.«

[Fradrag i genbeskatningssaldoen for ekstraskat betalt som følge af efterbeskatning af udskudt skatteforpligtelse efter minimumsbeskatningsloven]

Bemærkninger

Til nr. 1

Med ændringsforslaget foreslås en præcisering af definitionen af konsoliderede regnskaber.

Ændringsforslaget vedrører tilfælde, hvor det ultimative moderselskab som udgangspunkt skal udarbejde konsoliderede regnskaber efter en almindeligt anerkendt regnskabsstandard, men hvor den pågældende regnskabsstandard giver selskabet mulighed for at fravælge konsolidering. Om sådant tilfælde er det i kommentaren i høringsskemaet (L 5 – bilag 1) til KPMG Acor Tax vedrørende moderfonde, der efter årsregnskabslovens § 111 vælger at undlade at udarbejde et konsolideret koncernregnskab, anført, at reglen om tvungen konsolidering i lovforslagets § 4, nr. 6, litra d, ikke finder anvendelse, da årsregnskabsloven vil være en almindeligt anerkendt regnskabsstandard i lovforslagets forstand. OECD's sekretariat har imidlertid oplyst, at denne fortolkning af den bagvedliggende bestemmelse i OECD's modelregel ikke er korrekt, idet reglen om tvungen konsolidering vil skulle finde anvendelse, når fonden ikke indgår i konsolideringen som følge af et fravalg.

Med ændringsforslaget foreslås det derfor præciseret, at de konsoliderede regnskaber vil skulle være de regnskaber, som det ultimative moderselskab ville have udarbejdet, hvis det ikke havde fravalgt konsolidering i overensstemmelse med en almindeligt anerkendt regnskabsstandard (tvungen konsolidering).

Til nr. 2

Med ændringsforslaget foreslås en teknisk korrektion af bestemmelsen i lovforslagets § 4, nr. 12, 5. pkt.

I den ved lovforslaget foreslåede bestemmelse er det anført, at den kun finder anvendelse, hvor en koncernenhed ikke er underlagt en omfattende skat eller en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, der er »baseret på enhedens ledelsens sæde, etableringssted eller lignende kriterier«. Ordet »enhedens« er imidlertid overflødig og er ikke sprogligt korrekt i sammenhængen, hvorfor ordet med ændringsforslaget foreslås at skulle udgå.

Ændringsforslaget medfører ingen ændring af indholdsmæssig karakter.

Til nr. 3

Med ændringsforslaget foreslås to yderligere betingelser, der vil skulle være opfyldt, hvis en indenlandsk ekstraskat ved anvendelsen af reglerne i lovforslaget skal kunne anses for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Det foreslås for det første, at det skal være en betingelse for, at en indenlandsk ekstraskat kan anses for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, at den betalingspligtige ikke direkte eller indirekte har anfægtet pligten til at betale ekstraskatten med henvisning til forfatnings-, traktat- eller aftalebaserede bestemmelser.

Der vil være tale om en anfægtelse af pligten til at betale den indenlandske ekstraskat i ændringsforslagets forstand, når den betalingspligtige i forhold til myndighederne eller ved domstolen anfægter, at vedkommende har pligt til at betale en ekstraskat, der ellers følger af de regler om den indenlandske ekstraskat, der er gennemført i den pågældende jurisdiktion, og som opfylder kriterierne i lovforslagets § 4, nr. 28, litra a eller b. En anfægtelse i ændringsforslagets forstand vil altså forudsætte, at den betalingspligtige hævder, at minimumsbeskatningsreglerne strider mod et andet regelsæt, herunder aftalebestemmelser.

Hvis den betalingspligtige blot anfægter, at jurisdiktionens regelsæt om indenlandsk ekstraskat indebærer en pligt til at betale en ekstraskat, f.eks. med henvisning til, at en af undtagelsesbestemmelserne i regelsættet finder anvendelse, vil dette ikke udgøre en anfægtelse af pligten til at betale den indenlandske ekstraskat i ændringsforslagets forstand.

En indirekte anfægtelse vil f.eks. kunne forekomme, hvis den betalingspligtige hævder helt eller delvist at skulle kompenseres for den ekstraskat, som følger af jurisdiktionens regelsæt om den indenlandske ekstraskat.

Det foreslås for det andet, at det skal være en betingelse for, at en indenlandsk ekstraskat kan anses for en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, at skattemyndighederne ikke har konstateret, at det ikke er muligt at ansætte eller opkræve ekstraskatten.

Det bemærkes, at den foreslåede betingelse skal forstås således, at det afgørende er, om skattemyndighederne i den jurisdiktion, der ansætter og/eller opkræver den pågældende indenlandske ekstraskat, har konstateret, at den indenlandske ekstraskat ikke er muligt at ansætte eller opkræve ekstraskatten.

Konsekvensen af, at der ikke foreligger en kvalificeret indenlandsk ekstraskat, fordi et eller flere af de foreslåede kriterier ikke er opfyldt i forhold til den pågældende enhed, vil være, at der ved anvendelsen af reglen i lovforslagets § 29, stk. 2, 1. pkt., om beregningen af ekstraskat efter reglen om indkomstmedregning ikke vil kunne fradrages et beløb som indenlandsk ekstraskat.

Konsekvensen vil desuden være, at ekstraskatten for enheden heller ikke vil kunne fastsættes til nul efter undtagelsesbestemmelsen i lovforslagets § 34, stk. 2, der vedrører koncernenheder, der er pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat i den jurisdiktion, hvor enheden er hjemmehørende.

Ændringsforslaget har til formål at tage højde for punkt 20.1-20.3 i kommentarerne til artikel 5.2.3 i OECD's modelregler.

Til nr. 4

Med ændringsforslaget foreslås en præcisering af bestemmelsen i lovforslagets § 4, nr. 38, litra b, der angiver kriteriet for, hvornår en skattegodtgørelse, der delvist er refunderbar, og som i øvrigt opfylder betingelserne i § 4, nr. 38, skal anses for at være en kvalificeret skattegodtgørelse.

Ved den foreslåede ændring foreslås det indsat, at når en skattegodtgørelse er delvist refunderbar, »er den kvalificerede skattegodtgørelse« den del af skattegodtgørelsen, der skal betales kontant eller med tilsvarende likvide midler til en koncernenhed senest fire år efter den dato, hvor koncernenheden er berettiget til skattegodtgørelsen. Ændringsforslaget har til formål at gøre det tydeligere, at ved delvist refunderbare skattegodtgørelser vil skattegodtgørelsen kun kunne anses for kvalificeret for så vidt angår den del af skattegodtgørelsen, der delvist skal refunderes til koncernenheden.

Ændringsforslaget medfører ingen ændring af indholdsmæssig karakter.

Til nr. 5

Med ændringsforslaget foreslås en præcisering af bestemmelsen i lovforslagets § 4, nr. 38, litra c, 1. pkt., der angiver kriteriet for, hvornår der i forhold til den, der er berettiget til en skattegodtgørelse, der kan overdrages, og som i øvrigt opfylder betingelserne i § 4, nr. 38, foreligger en kvalificeret skattegodtgørelse.

Den foreslåede ændring er en rent sproglig præcisering, der har til formål at gøre det tydeligere, at en sådan overdragelig skattegodtgørelse vil opfylde kriteriet, hvis tilsvarende godtgørelser er overdraget til uafhængige tredjemænd i den i bestemmelsen angivne periode til en pris, der mindst udgør 80 pct. af godtgørelsernes netto nutidsværdi.

Til nr. 6

Med ændringsforslaget foreslås der en teknisk korrektion med henblik på at tydeliggøre, at bestemmelserne i § 15, stk. 5, 4. pkt., og stk. 6, 1. pkt., omhandler egenkapitalgevinster og -tab.

I lovforslaget er der i de pågældende bestemmelser benyttet udtrykket »kapitalgevinster og -tab«, idet det dog af sammenhængen klart fremgår, at de kun omhandler gevinster og tab på egenkapital. Når det med ændringsforslaget foreslås, at det udtrykkeligt angives, at bestemmelserne omhandler egenkapitalgevinster og -tab, er det således ikke udtryk for en indholdsmæssig ændring.

Til nr. 7

Med ændringsforslaget foreslås en teknisk korrektion med henblik på, at der i § 17, stk. 6, 2. pkt., benyttes samme udtryk som det, der er anvendt i bestemmelsen i lovforslagets § 17, stk. 6, 1. pkt.

Ændringsforslaget indebærer således ikke en indholdsmæssig ændring.

Til nr. 8

Bestemmelsen i lovforslagets § 22, stk. 3, nr. 5, fastsætter, at en koncernenheds omfattede skatter for et regnskabsår vil skulle nedsættes med bl.a. ethvert beløb for omfattede skatter, der ikke forventes betalt inden for en nærmere angivet frist. Fristen er i lovforslaget angivet som »senest« tre år efter regnskabsårets udløb.

Med ændringsforslaget foreslås en sproglig præcisering, således at det afgørende er, om de omfattede skatter, der forventes betalt »inden for« tre år efter regnskabsårets udløb.

Denne formulering af, hvordan fristen beregnes, vurderes sprogligt at være mere korrekt, men indebærer ikke en indholdsmæssig ændring.

Til nr. 9

Med ændringsforslaget foreslås en ændret struktur for bestemmelsen i lovforslagets § 23, stk. 8, der fastlægger, hvad der skal forstås ved to udtryk, der anvendes i bestemmelsen i lovforslagets § 23.

Lovforslagets § 23, stk. 8, 1. pkt., fastlægger, hvad der skal forstås ved udtrykket »ikketilladt periodisering«, mens 2. pkt. fastlægger, hvad der skal forstås ved udtrykket »uudnyttet periodisering«.

Ændringsforslaget ændrer bestemmelsens struktur ved at indsætte de to definitioner som to selvstændige numre. Hensigten hermed er at gøre det tydeligere, at der

er tale om en definitionsbestemmelse, men den ændrede struktur indebærer i øvrigt ingen ændringer af indholdsmæssig karakter.

Til nr. 10

Efter lovforslagets § 24, stk. 5, skal en beslutning om, at reglen i lovforslagets § 24 om kvalificeret tab skal anvendes for en jurisdiktion, indgives sammen med det første skema med oplysninger om ekstraskat, jf. lovforslagets § 53, for den multinationale koncern eller den store nationale koncern, der omfatter den jurisdiktion, som beslutningen vedrører.

Med ændringsforslaget foreslås det, at er den forenkede beregning efter lovforslagets § 72 valgt for jurisdiktionen, skal beslutningen indgives med skemaet for det første regnskabsår, hvor den forenkede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen.

Lovforslagets § 72 er en særlig midlertidig safe harbour-bestemmelse, der med hensyn til regnskabsår, der begynder senest den 31. december 2026, giver mulighed for at ansætte ekstraskatten for en jurisdiktion til nul ved en forenklet opgørelse baseret på koncernens kvalificerede land for land-rapport.

Er der truffet beslutning om at anvende safe harbour-bestemmelsen for enhederne i en jurisdiktion, vil der således først skulle træffes beslutning om, hvorvidt ordningen i lovforslagets § 24 skal finde anvendelse for jurisdiktionen, ved indgivelse af skemaet efter lovforslagets § 53 for det første regnskabsår, hvor safe harbour-bestemmelsen ikke længere anvendes for jurisdiktionen. Det vil gælde, både hvor betingelserne for at anvende safe harbour-bestemmelsen ikke længere er opfyldt for enhederne i jurisdiktionen, og hvor det beslutes ikke længere at anvende bestemmelsen.

Ændringsforslaget har til hensigt at bringe bestemmelsen i overensstemmelse med afsnit 1, punkt 34, i dokumentet Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two), som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework og offentliggjort den 15. december 2022.

Til nr. 11

Med ændringsforslaget rettes en trykfejl i lovforslagets § 24, stk. 6, 2. pkt., idet det pågældende punktum i lovforslaget afsluttes med et komma i stedet for et punktum.

Til nr. 12

Med ændringsforslaget rettes en henvisningsfejl, idet henvisningen til § 26, stk. 4, retteligt skal være til § 26, stk. 5.

Derudover præciseres det med ændringsforslaget, at bestemmelsen finder anvendelse på enhver regulering af omfattede skatter, der foretages efter en af de bestemmelser, der er opregnet i forslaget til § 31, stk. 1, 1. pkt.

Brugen af ordet »og« i den ved lovforslaget foreslåede bestemmelse kunne forstås sådan, at bestemmelsen kun finder anvendelse, hvor der samtidigt er foretaget en regulering af omfattede skatter efter alle de i bestemmelsen opregnede bestemmelser, hvilket ikke er hensigten.

Til nr. 13

Lovforslagets § 34, stk. 3, indeholder en særlig undtagelsesregel (en såkaldt safe harbour-regel), hvorefter ekstraskatten kan ansættes til nul, når en koncernenhed i et andet EU-medlemsland er undergivet en kvalificeret indenlandsk ekstraskat.

Bestemmelsen i lovforslagets § 34, stk. 3, er udformet i overensstemmelse med ordlyden af artikel 11, stk. 2, i Rådets direktiv (EU) 2022/2523 af 15. december 2022 om sikring af en global minimumsskattesats for multinationale koncerner og store nationale koncerner i Unionen.

Lovforslagets § 34, stk. 2, indeholder desuden en safe harbour-bestemmelse, der er udformet i overensstemmelse med afsnit 5.1 i de administrative retningslinjer (»Agreed Administrative Guidance«) vedrørende OECD's modelregler, der blev offentliggjort den 13. juli 2023. Denne safe harbour-bestemmelse indebærer, at ekstraskatten kan ansættes til nul, for alle udenlandske koncernenheder, der er undergivet en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat. I modsætning til reglen i lovforslagets § 34, stk. 3, gælder denne safe harbour-bestemmelse således alene, hvis den kvalificerede indenlandske ekstraskat opfylder betingelserne for at være en »anerkendt« kvalificeret indenlandske ekstraskat.

Med ændringsforslaget foreslås det, at lovforslagets § 34, stk. 3, udgår.

Ændringsforslaget skyldes, at der under drøftelser med Kommissionen og de øvrige medlemslande har været enighed om, at bestemmelsen i direktivets artikel 11, stk. 2, skal forstås i overensstemmelse med safe harbour-bestemmelsen i lovforslagets § 34, stk. 2.

Ændringsforslaget vil indebære, at den generelle safe harbour-bestemmelse i lovforslagets § 34, stk. 2, også vil skulle gælde for koncernenheder i andre EU-lande. Også for koncernenheder i andre EU-lande vil det således skulle være en betingelse for anvendelse af safe harbour-reglen, at den pågældende jurisdiktion har pålagt en anerkendt kvalificeret indenlandsk ekstraskat som defineret i lovforslagets § 4, nr. 49.

Til nr. 14

Med ændringsforslaget foreslås det, at der indsættes en regel om, hvorledes den eventuelle ekstraskat, der er allokeret til Danmark efter reglerne om underbeskattet overskud, vil skulle fordeles mellem flere danske koncernenheder.

Ændringsforslaget vil medføre, at en sådan fordeling af ekstraskatten vil skulle foretages efter helt de samme principper som dem, der finder anvendelse på fordelingen af ekstraskatten mellem koncernenheder i Danmark og koncernenheder i andre jurisdiktioner efter lovforslagets § 45, stk. 1.

Det indebærer, at en koncernenhed vil skulle betale en andel af ekstraskatten, der er fordelt til Danmark, svarende til summen af 50 pct. af koncernenhedens andel af ansatte i forhold til det samlede antal ansatte i danske koncernenheder med tillæg af 50 pct. af den andel, som den samlede værdi af koncernenhedens materielle aktiver udgør af den samlede værdi af samtlige danske koncernenheders materielle aktiver.

Er halvdelen af samtlige ansatte i Danmark ansat i en given koncernenhed, og udgør den samlede værdi af denne koncernenheds materielle aktiver 20 pct. af den samlede værdi af samtlige danske koncernenheders materielle aktiver, vil 35 pct. af den ekstraskat, der er allokeret til Danmark, skulle allokeres til den pågældende koncernenhed ((50 pct. af $\frac{1}{2}$) + (50 pct. af $\frac{2}{10}$)).

Til nr. 15

Efter lovforslagets § 48, stk. 1, opgøres og beregnes den indenlandske ekstraskat efter reglerne i lovforslagets kapitel 5-11.

Med ændringsforslaget foreslås det, at reglerne i lovforslagets §§ 51 og 72-74 også vil skulle gælde ved opgørelsen og beregningen af den indenlandske ekstraskat efter lovforslagets afsnit IV.

Ændringsforslaget vil for det første indebære, at også reglen i lovforslagets § 51, der regulerer overgang til beskatning efter loven, vil skulle finde anvendelse ved opgørelsen og beregningen af den indenlandske ekstraskat.

Lovforslagets § 51 fastlægger, hvordan der vil skulle tages højde for udskudte skatteaktiver og -forpligtelser, der vedrører perioden forud for det tidspunkt, hvor koncernenhederne i en jurisdiktion bliver omfattet af loven. Ændringsforslaget vil således sikre, at der i relation til sådanne udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser fra før overgangen er overensstemmelse mellem reglerne om beregning og opgørelse af ekstraskat efter henholdsvis reglerne om indkomstmedregning og reglerne om indenlandsk ekstraskat.

Ændringsforslaget vil for det andet medføre, at reglerne om den midlertidige undtagelsesbestemmelse i lovforslagets §§ 72-74 også vil finde anvendelse i forhold til den indenlandske ekstraskat.

Lovforslagets § 72 er en særlig midlertidig safe harbour-bestemmelse, der med hensyn til regnskabsår, der begynder senest den 31. december 2026, giver mulighed for at ansætte ekstraskatten for en jurisdiktion til nul ved en forenklet opgørelse baseret på koncernens kvalificerede land for land-rapport. Ud over de betingelser for anvendelse af undtagelsesbestemmelsen, der fremgår af lovforslagets § 72, fastsætter lovforslagets §§ 73 og 74 yderligere betingelser for, hvornår undtagelsesbestemmelsen vil kunne anvendes.

Ændringsforslaget vil således indebære, at enheder, der er omfattet af reglerne om den indenlandske ekstraskat i lovforslagets afsnit IV, vil kunne ansætte den indenlandske ekstraskat til nul, når betingelserne for anvendelsen af den særlige midlertidige safe harbour-bestemmelse er opfyldt i relation til Danmark. Også på dette punkt vil ændringsforslaget således skulle sikre, at der er overensstemmelse mellem reglerne om beregning og opgørelse af ekstraskat efter henholdsvis reglerne om indkomstmedregning og reglerne om indenlandsk ekstraskat.

Til nr. 16

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

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

Bestemmelsen i lovforslagets § 51, stk. 3, indebærer en begrænsning i anvendelsen af lovforslagets § 51, stk. 1, for så vidt angår koncerninterne overførsler af aktiver i den anførte periode. I sådanne tilfælde vil overdragelsen skulle anses for at være sket til den afhændende koncernenheds bogførte værdi af aktiverne, hvilket sikrer, at der ikke vil være 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.

Udskudte skatteaktiver og skatteforpligtelser skal ligeledes ansættes på grundlag af den afhændende koncernenheds bogførte værdi af aktiverne. Reglen finder således også anvendelse, hvor den overtagende koncernenhed regnskabsmæssigt anvender den afhændende koncernenheds bogførte værdi og indregner et udskudt skatteaktiv

baseret på forskellen mellem den bogførte værdi og den skattemæssige værdi under lokale skatteregler. Reglen medfører, at der skal ses bort fra det udskudte skatteaktiv i denne situation.

OECD har i februar 2023 med kommentarerne 10.1-10.10 uddybet kommentarerne til den bagvedliggende modelregel, artikel 9.1.3.

Det fremgår af kommentar 10.9 til artikel 9.1.3, at der skal undtages fra reglen, hvis den afhændende koncernenhed beskattes ved den koncerninterne overdragelse.

Med ændringsforslaget foreslås det derfor i overensstemmelse hermed, at den overtagende koncernenhed 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 lovforslagets § 51, stk. 1, hvis overførslen ikke havde fundet sted.

Det udskudte skatteaktiv er således maksimeret til det mindste beløb af enten:

- beskatningen af den afhændende koncernenhed (beskatning skal i følge OECD-kommentarerne i denne forbindelse forstås bredt), eller
- et beløb svarende til minimumsskattesatsen ganget med forskellen mellem den skattemæssige værdi efter de lokale skatteregler for den overtagende koncernenhed og den afhændende koncernenheds bogførte værdi, dvs. den koncerninterne gevinst ved aktivoverdragelsen.

Anvender den overtagende koncernenhed regnskabsmæssigt dagsværdien på aktiverne, kan denne værdi anvendes i stedet for at opgøre 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.

Det foreslås desuden i ændringsforslaget, at det præciseres, hvad der forstås ved overførsel af aktiver, som ifølge OECD-kommentarerne 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 OECD-kommentarerne vil bestemmelserne om overførsel af aktiver efter ændringsforslaget også skulle gælde 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.

Der henvises for en nærmere gennemgang til OECD-kommentarerne og de eksempler, som OECD har udarbejdet i den forbindelse.

Til nr. 17

Det følger af lovforslagets § 51, stk. 4, at overgangsåret for en jurisdiktion i relation til bestemmelsen i lovforslagets § 51 er det første regnskabsår, hvor en multinational koncern eller en stor national koncern falder ind under lovens anvendelsesområde for så vidt angår den pågældende jurisdiktion.

Lovforslagets § 72 er en særlig midlertidig safe harbour-bestemmelse, der med hensyn til regnskabsår, der begynder senest den 31. december 2026, giver mulighed for at ansætte ekstraskatten for en jurisdiktion til nul ved en forenklet opgørelse baseret på koncernens kvalificerede land for land-rapport.

Med den ved ændringsforslaget foreslåede regel i § 51, stk. 4, 2. pkt., foreslås det, at overgangsåret, når den forenkede beregning efter lovforslagets § 72 er valgt for jurisdiktionen, er det første regnskabsår, hvor den forenkede beregning efter § 72 ikke længere anvendes for jurisdiktionen. Det vil gælde, både hvor betingelserne for at anvende safe harbour-bestemmelsen ikke længere er opfyldt for enhederne i jurisdiktionen, og hvor det beslutes ikke længere at anvende bestemmelsen.

Det foreslås endvidere ved den ved ændringsforslaget foreslåede bestemmelse i § 51, stk. 4, 3. pkt., at den foreslåede bestemmelse i § 51, stk. 4, 2. pkt., dog ikke finder anvendelse i forhold til bestemmelsen i § 51, stk. 3, hvis den afhængende koncernenhed er hjemmehørende i en jurisdiktion, der omfattes af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, eller hvis den afhængende enhed beskattes ved overførslen af aktiverne, jf. de ved ændringsforslag nr. 16 foreslåede bestemmelser i § 51, stk. 3, 2.-6. pkt.

I disse tilfælde vil overgangsåret således fortsat være det første år, hvor koncernen omfattes af lovens anvendelsesområde for så vidt angår den pågældende jurisdiktion.

Det bemærkes, at en koncernenhed ikke vil skulle anses for at være omfattet af en kvalificeret regel om indkomstmedregning, en kvalificeret regel om underbeskattet overskud eller en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat, hvis den forenkede ordning efter § 72 ikke anvendes for den afhængende koncernenheds jurisdiktion.

Ændringsforslaget har til hensigt at bringe bestemmelsen i overensstemmelse med afsnit 1, punkt 34 i dokumentet om Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-

Base Erosion Rules (Pillar Two), som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework og offentliggjort den 15. december 2022.

Til nr. 18

Når en koncernenhed pålægges en ekstraskat i henhold til lovforslaget, er det efter lovforslagets § 68, stk. 1, koncernenheden eller, hvis koncernenheden indgår i en national sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31, administrationselskabet, der forestår indbetalingen af ekstraskatten i det indkomstår, hvor ekstraskatten pålægges.

Med ændringsforslaget foreslås det, at administrationselskabet også vil skulle forestå betalingen af ekstraskat pålagt en sambeskattet dansk koncernenhed, hvis de danske koncernenheder indgår i en international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31 A.

Der vil således skulle gælde samme regel om indbetaling af ekstraskatter pålagt danske sambeskattede koncernenheder, uanset om de indgår i en national eller en international sambeskatning.

Til nr. 19

Når en koncernenhed pålægges en ekstraskat i henhold til lovforslaget, er det efter lovforslagets § 68, stk. 1, koncernenheden eller, hvis koncernenheden indgår i en national sambeskatning, jf. selskabsskattelovens § 31, administrationselskabet, der forestår indbetalingen af ekstraskatten i det indkomstår, hvor ekstraskatten pålægges. Bestemmelsen foreslås ved ændringsforslag nr. 18 ændret, således at administrationselskabet også vil skulle forestå betalingen af ekstraskat pålagt en sambeskattet dansk koncernenhed, hvis de danske koncernenheder indgår i en international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31 A.

Med ændringsforslaget foreslås et nyt stykke som § 68, stk. 2, hvorefter en sambeskattet dansk koncernenhed, skal forpligte sig til at betale skattebeløbet til administrationselskabet, når administrationselskabet har forestået betalingen af ekstraskat pålagt den pågældende koncernenhed. Desuden foreslås det, at sådanne betalinger ikke vil skulle have skattemæssige konsekvenser for hverken den koncernenhed, der foretager betalingen, eller for administrationselskabet, der modtager betalingen.

Ændringsforslaget har navnlig sammenhæng med, at administrationselskabet skal betale hele den ekstraskat, der er pålagt en sambeskattet dansk koncernenhed, også hvor administrationselskabet ikke ejer koncernenheden fuldt ud. Ændringsforslaget gør det klart, at det er den pågældende koncernenhed, der i det indbyrdes for-

hold skal afholde beløbet, således at administrationsselskabet ikke ender med at afholde et beløb, der delvist må anses for at vedrøre minoritetsaktionærers andel af koncernenheden.

Til nr. 20

Lovforslagets § 71, stk. 4, er en særlig virkningsbestemmelse, hvorefter lovforslagets straffebestemmelser kun vil skulle anvendes for regnskabsår, der begynder efter den 31. december 2026.

Med ændringsforslaget foreslås det, at den særlige virkningsbestemmelse udgår.

Som det fremgår af bemærkningerne til lovforslagets § 71, stk. 4, var det ved udformningen af den foreslåede bestemmelse lagt til grund, at der skulle gælde en fritagelse for straf i en overgangsperiode i medfør af de i OECD aftalte regler i dokumentet Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two), som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework og offentliggjort den 15. december 2022.

Den fælles forståelse, der er henvist til i lovforslagets bemærkninger, indebærer dog udelukkende, at det i en overgangsperiode bør undlades at pålægge straf for overtrædelse af minimumsbeskatningsreglerne, hvis en koncern har foretaget rimelige bestræbelser (»reasonable measures«) med henblik på at overholde reglerne. Det nævnes også, at det i en række lande allerede vil være tilfældet efter gældende regler og praksis.

Det vurderes, at den danske praksis i skatte- og afgiftsstraffesager er i overensstemmelse med den fælles forståelse, som OECD-landene er nået til enighed om inden for rammerne af Inclusive Framework. Det følger således af praksis, at der ved vurderingen af, om overtrædelser af skatte- og afgiftslovgivningen er strafbare, blandt andet henses til kompleksiteten af de pågældende regler, og til om reglerne er af nyere dato. Hvis der er tale om en overtrædelse af komplekse regler af nyere dato – hvilket vil være tilfældet ved overtrædelse af straffebestemmelserne i lovforslaget – og den pågældende har gennemført rimelige foranstaltninger til sikring af reglernes overholdelse, vil disse forhold således efter praksis kunne medføre, at der vil være tale om et simpelt uagtsomt forhold, hvorved forholdet ikke vil kunne straffes.

Hvis den pågældende overtræder reglerne forsætligt eller groft uagtsomt, vil forholdet derimod være strafbart.

Til nr. 21

Efter lovforslagets § 72, stk. 4, nr. 4, er en kvalificeret land for land-rapport ved anvendelsen af bestemmelsen i lovforslagets § 72 en land for land-rapportering, der er udarbejdet og indgivet på baggrund af kvalificerede regnskaber, eller er indberettet i overensstemmelse med skattekontrollovens §§ 47-52.

Med ændringsforslaget foreslås det, at henvisningen til rapporteringer, der er indberettet i overensstemmelse med skattekontrollovens §§ 47-52, udgår af definitionen af, hvad der skal forstås ved den kvalificerede land for land-rapport.

Som anført i bemærkningerne til lovforslagets § 72 er bestemmelsen en midlertidig undtagelsesbestemmelse, der er udformet i overensstemmelse med de herfor angivne retningslinjer i afsnit 1 i dokumentet om Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two), som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework og offentliggjort den 15. december 2022. Efter disse retningslinjer skal der ved en kvalificeret land for land-rapport forstås en rapport, der er udarbejdet og indgivet på baggrund af kvalificerede regnskaber, og ændringsforslaget sikrer, at definitionen i § 72, stk. 4, nr. 4, er i overensstemmelse hermed.

En rapport, der er indberettet i overensstemmelse med skattekontrollovens §§ 47-52, men som ikke er udarbejdet på grundlag af kvalificerede regnskaber, vil således ikke udgøre en kvalificeret land for land-rapport ved anvendelsen af bestemmelsen.

Til nr. 22

Efter lovforslagets § 72, stk. 4, nr. 6, forstås ved »samlet omsætning« ved anvendelsen af § 72 en multinational koncerns samlede omsætning i en jurisdiktion ifølge koncernens kvalificerede land for land-rapport.

Med ændringsforslaget foreslås det, at den samlede omsætning i koncernenheder i jurisdiktionen, der besiddes med henblik på salg, jf. lovforslagets § 4, nr. 3, litra a, skal medregnes i koncernens samlede omsætning.

Ændringsforslaget skal sikre, at den midlertidige undtagelsesbestemmelse i lovforslagets § 72 er i overensstemmelse med de retningslinjer for udformningen af bestemmelsen, der fremgår af afsnit 1 i dokumentet om Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two), som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework og offentliggjort den 15. december 2022. Det fremgår således udtrykkeligt af retningslinjernes punkt 26, at omsætningen i koncernenheder i jurisdiktionen, der besiddes med henblik på salg, skal medregnes i koncernens samlede omsætning.

Til nr. 23

Lovforslagets § 72 er en særlig midlertidig safe harbour-bestemmelse, der med hensyn til regnskabsår, der begynder senest den 31. december 2026, giver mulighed for at ansætte ekstraskatten for en jurisdiktion til nul ved en forenklet opgørelse baseret på koncernens kvalificerede land for land-rapport. Efter lovforslaget finder bestemmelsen anvendelse for multinationale koncerner, der har indgivet en kvalificeret land for land-rapport.

Med ændringsforslaget foreslås det at indsætte et nyt stk. 5. hvorefter stk. 1-4 finder tilsvarende anvendelse for store nationale koncerner og for multinationale koncerner, der ikke er forpligtet til at indgive en land for land-rapport.

Ændringsforslaget vil indebære, at bestemmelsen i lovforslagets § 72 kan finde tilsvarende anvendelse for store nationale koncerner og for multinationale koncerner, der ikke er forpligtet til at indgive en land for land-rapport. Sådanne koncerner vil således kunne udarbejde en land for land-rapport, der opfylder kravene i bestemmelsen, og vil kunne anvende bestemmelsen på samme måde som de koncerner, der er undergivet en forpligtelse til at indgive en sådan rapport.

Ændringsforslaget vil sikre, at muligheden for at anvende den midlertidige undtagelsesbestemmelse i lovforslagets § 72 vil gælde på helt tilsvarende vis for alle koncernenheder. Dette vurderes at være i overensstemmelse med de retningslinjer, der fremgår af afsnit 1 i dokumentet om Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-Base Erosion Rules (Pillar Two), som er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework og offentliggjort den 15. december 2022, hvilket også forventes at blive indarbejdet i fremtidige administrative retningslinjer fra OECD om forståelsen af bestemmelsen.

Til nr. 24

Lovforslagets § 73, stk. 2, fastsætter, at når undtagelsesbestemmelsen i lovforslagets § 72 anvendes af et ultimativt moderselskab, der er en gennemløbsenhed, eller en enhed omfattet af en ordning med fradragsberettigede udlodninger, jf. lovforslagets § 20, vil beløbet »resultat før skat« skulle reduceres med den andel af dette beløb, som vil blive tilskrevet eller udloddet som værende et resultat af ejerandele ejet af en kvalificeret person.

Med ændringsforslaget foreslås, at reduktionen af resultatet før skat skal ske med det beløb, der er tilskrevet af gennemløbsenheden eller distribueret af enheden omfattet af § 20.

Forslaget har til formål at tydeliggøre, at en reduktion med et beløb svarende til det, der tilskrives som et resultat af en ejerandel ejet af en kvalificeret person, alene relaterer sig til den situation, hvor det ultimative moderselskab er en gennemløbsenhed. Samtidig tydeliggøres det med ændringsforslaget, at en reduktion med et beløb svarende til det, der udloddes som et resultat af en ejerandel ejet af

en kvalificeret person, alene relaterer sig til den situation, hvor det ultimative moderselskab er en enhed omfattet af den foreslåede § 20 om ordninger med fradragsberettigede udlodninger.

Ændringsforslaget vil således indebære en præcisering af, at kravet i forhold til den foreslåede bestemmelse i § 20 er en egentlig udlodning til deltagerne (ejerne), og dermed at det ikke er tilstrækkeligt, at der foretages tilskrivning til en konto eller lignende. I og med at der i den foreslåede § 20 tales om beløb, der er distribueret, er det samtidig foreslået at ændre »udloddes« til »distribueret«.

Til nr. 25

Til nr. 01

Bestemmelsen i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 10, 5. pkt., indeholder reglerne om, hvilke beløb der skal tilskrives henholdsvis fratrækkes ved den løbende opgørelse af den såkaldte genbeskatningssaldo, der skal føres, når der ved international sambeskatning er fratrukket underskud fra selskaber m.v. i et fremmed land i overskud fra andre selskaber eller faste driftssteder, der indgår i den internationale sambeskatning.

Det foreslås ved ændringsforslaget, at det i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 10, 5. pkt., anføres, at ekstraskat efter 10. pkt. vil skulle fratrækkes genbeskatningssaldoen.

Ændringsforslaget skal ses i sammenhæng med ændringsforslag nr. 02 under dette ændringsnummer, hvorved det foreslås, at genbeskatningssaldoen for et land vil skulle nedsættes med en eventuel ekstraskat, der efter lovforslagets § 23, stk. 6, er pålagt som følge af en efterbeskatning af en udskudt skatteforpligtelse vedrørende den pågældende genbeskatningssaldo. Der henvises herom til ændringsforslag nr. 02 og bemærkningerne hertil.

Ændringsforslaget tager højde for, at der ved den løbende opgørelse af genbeskatningssaldoen vil skulle fratrækkes en sådan eventuel ekstraskat.

Til nr. 02

Når en koncerns ultimative moderselskab har valgt international sambeskatning efter selskabsskattelovens § 31 A, er valget bindende for en periode på mindst 10 år. Vælges international sambeskatning ikke ved bindingsperiodens udløb, skal der ske genbeskatning. Udtræder et udenlandsk selskab eller fast driftssted af sambeskatningen i bindingsperioden, f.eks. fordi koncernforbindelsen til det ultimative moderselskab afbrydes, skal der ligeledes ske genbeskatning.

Genbeskatningen sker efter selskabsskattelovens § 31 A, stk. 10 (ordinær genbeskatning), og gennemføres ved, at administrationsselskabets indkomst for det indkomstår, hvor sambeskatningen ophører, forhøjes med et beløb svarende til den fortjeneste, som det udenlandske selskab eller det faste driftssted ville have opnået ved ophør af virksomheden og salg til handelsværdi af aktiver og passiver, der er i behold hos selskabet henholdsvis det faste driftssted ved ophøret. Beskatningen er dog begrænset til genbeskatningssaldoen, som er opgjort land-for-land, og som består af skatteværdien af de beløb, som er fratrukket som underskud fra det pågældende land i andre selskaber eller faste driftssteder, der indgår i den internationale sambeskatning. Genbeskatningssaldoen nedsættes løbende med skatteværdien af senere års overskud fratrukket eventuel creditlempelse samt skatteværdien af eventuel genbeskatning, der er foretaget ved et selskabs eller fast driftssteds udtræden af sambeskatningen.

Maksimeringen af beskatningen indebærer, at administrationsselskabets indkomst i det indkomstår, hvor sambeskatningen ophører, maksimalt vil kunne forhøjes med et beløb svarende til genbeskatningssaldoen divideret med den for administrationsselskabet gældende selskabsskatteprocent.

Ved afbrydelse af den internationale sambeskatning inden bindingsperiodens udløb sker der ligeledes genbeskatning. Denne genbeskatning (fuld genbeskatning) sker efter selskabsskattelovens § 31 A, stk. 11. Genbeskatningen indebærer, at det beløb, der indgår på samtlige genbeskatningssaldi divideret med den for administrationsselskabet gældende selskabsskatteprocent, medregnes til administrationsselskabets indkomst i det indkomstår, hvor den internationale sambeskatning ophører.

Mens den internationale sambeskatning gælder, vil genbeskatningssaldoen således udgøre en udskudt skatteforpligtelse, der eventuelt vil blive udløst på det tidspunkt, hvor den internationale sambeskatning ophører.

I det år, hvor der opstår en udskudt skatteforpligtelse vedrørende den kvalificerede indkomst eller det kvalificerede tab opgjort efter lovforslagets kapitel 5, vil den udskudte skatteforpligtelse kunne medregnes til de omfattede skatter, idet den udskudte skatteforpligtelse dog vil skulle omberegnes til minimumsskattesatsen på 15 pct., jf. lovforslagets § 23, stk. 1.

En sådan udskudt skatteforpligtelse vil skulle efterbeskattes efter lovforslagets § 23, stk. 6, i det omfang den ikke er betalt eller tilbageført inden for de fem efterfølgende regnskabsår. Efterbeskatningen gennemføres ved, at beløbet for den udskudte skatteforpligtelse behandles som en nedsættelse af de omfattede skatter i det regnskabsår, hvor den blev indregnet i reguleringsbeløbet for udskudt skat, idet den effektive skattesats og ekstraskat for det pågældende regnskabsår vil skulle omberegnes.

Udløser omberegningen en ekstraskat, vil denne efter reglen i lovforslagets § 31, stk. 1, skulle behandles som en tillægsekstraskat i det regnskabsår, hvor omberegningen foretages. Tillægsekstraskatten vil efter lovforslagets § 29, stk. 2, skulle anses for en yderligere ekstraskat, der opkræves for det regnskabsår, hvor omberegningen foretages, dvs. det sjette regnskabsår efter udløbet af det regnskabsår, hvor den udskudte skatteforpligtelse oprindeligt blev medregnet til omfattede skatter.

For en koncern, der har valgt international sambeskatning, vil der således i relation til den udskudte skatteforpligtelse, der vedrører genbeskatningssaldoen, kunne udløses en ekstraskat som følge af efterbeskatning (såkaldt recapture) af den udskudte skatteforpligtelse, selv om denne udskudte skatteforpligtelse stadig består i relation til sambeskatningsreglerne.

Med ændringsforslaget foreslås et nyt 10. pkt. i selskabsskattelovens § 31 A, stk. 10, der fastsætter, at hvis administrationselskabet beskattes efter lovforslagets § 23, stk. 6, af en udskudt skatteforpligtelse, der vedrører genbeskatningssaldoen for et land, og denne efterbeskatning udløser en ekstraskat efter lovforslagets afsnit IV, nedsættes genbeskatningssaldoen for det pågældende land med et beløb svarende til den betalte ekstraskat.

Ændringsforslaget vil indebære, at genbeskatningssaldoen efter selskabsskattelovens § 31 A, stk. 10, i givet fald vil skulle nedsættes med den ekstraskat, der er pålagt som følge af en efterbeskatning af den udskudte skatteforpligtelse efter lovforslagets § 23, stk. 6. Dette vil sikre, at der ikke sker (dobbel)beskatning af samme beløb på genbeskatningssaldoen både efter reglerne i lovforslaget og efter selskabsskattelovens § 31 A, stk. 9 eller 10.

Det bemærkes, at der ikke skal ske efterbeskatning efter lovforslagets § 23, stk. 6, af udskudte skatteforpligtelser, der vedrører perioden forud for det første regnskabsår, hvor koncernen bliver omfattet af minimumsbeskatningsreglerne (overgangsåret). De udskudte skatteforpligtelser og skatteaktiver vedrørende perioden forud for overgangsåret vil skulle indregnes som et samlet nettobeløb efter reglen i lovforslagets § 51, og der sker ingen henførsel af dette nettobeløb til bestemte udskudte skatteforpligtelser eller -aktiver.

Der sker heller ingen efterbeskatning af udskudte skatteforpligtelser, der vedrører et år, hvor administrationselskabets indenlandske ekstraskat er ansat til nul i medfør af bestemmelsen i lovforslagets § 72, der er en særlig midlertidig safe harbour-bestemmelse, der giver mulighed for en forenklet opgørelse baseret på koncernens kvalificerede land for land-rapport. Hvor den indenlandske ekstraskat er ansat til nul i medfør af denne midlertidige safe harbour-bestemmelse, vil der således ikke i forhold til det pågældende regnskabsår skulle foretages omberegninger, der kan medføre, at der efter reglen i lovforslagets § 31, stk. 1, opgøres en tillægsekstraskat i det regnskabsår, hvor omberegningen foretages. Der kan herom henvises til afsnit 1, punkt 33 i dokumentet Safe Harbours and Penalty Relief: Global Anti-

Base Erosion Rules (Pillar Two), der er tiltrådt af OECD's Inclusive Framework og offentliggjort den 15. december 2022.