

Skatteministeriet  
Att.: Margrete Kiil  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 - København K

Den 3. august 2023

## **Lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven)**

Dansk Erhverv har den 23. juni 2023 modtaget skatteministeriets forslag til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven) i høring.

### **Generelle bemærkninger**

Dansk Erhverv vil først og fremmest gerne udtrykke sympati for lovforslagets bagvedliggende ambition om at ensrette det globale skattesystem og skabe ens regler og vilkår for virksomheder globalt set. Dansk Erhverv mener dog, at det først og fremmest er problematisk, at EU vælger at implementere OECD's regler i form af et direktiv inden OECD er færdig med at udforme reglerne. Dette risikerer at medføre lovgivningsmæssige uklarheder og potentielle handels- og skattesager med ikke-EU-lande, der potentielt ikke er enig i EU's foreløbige fortolkninger af intentionerne i OECD-aftale. Den danske implementering af EU-direktivet tilfører desværre et yderligere lag af komplikationer til lovgivningen uden samtidig at sikre den oprydning i nationale regler som ville kunne retfærdiggøre projektet om fælles regler.

Dansk Erhverv har gennem hele forløbet henstillet til, at direktivet implementeres på en sådan måde i dansk ret, at der ikke pålægges erhvervslivet yderligere eller strengere administrative og økonomiske konsekvenser, end hvad der fremgår af direktivet. Dette er dels grundet erkendelsen, af de i forvejen væsentlige administrative og økonomiske omkostninger direktivet indebærer, og samtidigt for at bevare konkurrencevilkårene for danske virksomheder overfor andre europæiske konkurrenter. En ensartet implementering på tværs af EU-medlemsstaterne, er at foretrække, da de vil skabe mindst mulig forstyrrelse på EU's indre marked.

Dansk Erhverv mener derfor, at det er positivt at se, at dette direkte fremgår af lovforslagets side 89:

”Det foreslås på den baggrund, at EU-direktivet implementeres så tekstnært som muligt. Heri ligger bl.a., at der i den foreslåede minimumsbeskatningslov anvendes de begreber og definitioner m.v., som indgår i EU-direktivet.”

Det fremgår endvidere i samme afsnit:

”Dette gælder også, selv om dette kan få som konsekvens, at det samme begreb m.v. kan have en anderledes betydning ved anvendelse af minimumsbeskatningsloven end i skattelovgivningen i øvrigt.”

I samme afsnit af lovforslaget fremgår der desuden på side 90:

”Dermed vil både de eksisterende kommentarer og den eksisterende eksempelsamling udgøre et fortolkningsbidrag i forhold til minimumsbeskatningsloven. Tilsvarende vil gælde efterfølgende yderligere administrative retningslinjer fra OECD, herunder udbygninger og justeringer af de eksisterende kommentarer og eksempelsamlingen.

Efterfølgende opdateringer af kommentarerne til modeloverenskomsten og OECD’s transfer pricing guidelines udgør således et fortolkningsbidrag, på samme måde som det vil gælde for minimumsbeskatningsloven.”

Hertil ønsker Dansk Erhverv at bemærke, at det er positivt at der lægges op til fælles fortolkningsbidrag på tværs af landegrænser, samt at den forventede udvikling af retspraksis i høj grad må følges ad globalt set. Dog ønsker Dansk Erhverv at bemærke, at det stiller høje krav til skattemyndighederne om at følge udviklingen tæt i de internationale fortolkningsbidrag, og lade dette afspejle i sin administrative praksis af reglerne. Skattemyndighederne bedes uddybe, hvordan efterfølgende opdateringer af kommentarerne til modeloverenskomsten og OECD’s transfer pricing guidelines vil blive implementeret i dansk ret, særligt hvis nye vejledninger ændrer væsentligt ved den vedtagne lov.

Dansk Erhverv ønsker at bemærke, at den i Bilag 2 vedlagte paragrafnøgle giver et fint overblik over sammenhængen mellem de internationale regelsæt og den danske foreslåede minimumsbeskatningslov. I den forbindelse ønskes det understreget, ved de endnu ikke fastlagte regler om f.eks. safe harbour, at disse ligeledes indføres så tekstnært som muligt, når disse er endeligt fastlagt af OECD. Det ønskes i denne anledning oplyst, hvordan disse regler indføres (fx gennem forslag om ændring af minimumsbeskatningsloven) – og der i denne forbindelse også vil være mulighed for høring.

Slutteligt ønskes det uddybet hvorledes ”forsknings- og udviklingsudgifter” efter den foreslåede minimumsbeskatningslovs § 33, stk. 7 skal defineres; vil det være regnskabsstandarder der er udslagsgivende? Der vil ifølge vores medlemsvirksomheder som oftest opstå et udskudt skattepassiv pga. forskellen i afskrivningstidspunkterne mellem den regnskabsmæssige og skattemæssige behandling af forsknings- og udviklingsudgifter. Vil udskudte skattepassiver som opstår pga. forskellen mellem afskrivningslovens § 41 og de regnskabsmæssige standarder kvalificeres som en ”udskudt skatteforpligtelse, der er en efterbeskattet undtagelse efter periodiseringsprincippet” hvis udgiften regnskabsmæssigt er kvalificeret som en forskning- og udviklingsudgift? Dette vil give mening idet man efter OECD-kommentarerne ikke har til hensigt at begrænse fradraget for sådanne slags udgifter grundet periodisering ud fra virksomhedernes fortolkning af OECD-kommentarerne.

Helt konkret har Dansk Erhverv følgende kritikpunkter, der vil blive uddybet i dette høringssvar:

**Punkt 1:** Dansk Erhverv mener, at man tillægger virksomhederne en uforholdsmæssig stor del af byrden i forbindelse med at indberette relevante data.

**Punkt 2:** Dansk Erhverv er bekymret for, at myndighederne ikke har et overblik over den mængde af data, som virksomhederne skal indberette.

**Punkt 3:** Dansk Erhverv er kritiske overfor den provenuberegning, der er foretaget, da den fremstår overdrevent optimistisk.

**Punkt 4:** Dansk Erhverv mener ikke, at man bør bibeholde de nuværende CFC-regler i den danske lovgivning, da de bliver erstattet og overflødiggjort med den nye lovgivning.

**Punkt 5:** Dansk Erhverv er meget bekymret over den ansvarsfralæggelse de danske skattemyndigheder lægger op til ved at fjerne muligheden for bindende svar vedrørende den nye lovgivning.

**Punkt 6:** Dansk Erhverv noterer sig, at skattestyrelsen vil opkræve ekstrabeskatningen gennem skattekontoen, hvilket er problematisk, da mange virksomheder oplever problemer med netop skattekontoen.

### **Specifikke bemærkninger**

#### *Punkt 1: Byrderne rammer virksomhederne uforholdsmæssigt hårdt*

De byrder som virksomhederne pålægges med den nye lovgivning, svarer til, at de berørte virksomheder skal udarbejde en ekstra årsopgørelse med alt, hvad det indebærer. Herunder hviler det juridiske ansvar i forbindelse med at udregne den effektive skattesats og den heraf følgende ekstraskat alene på virksomhederne. Det udledes ydermere af lovforslagets § 44 og § 71, at det udelukkende hviler på virksomheden at dokumentere over for skattemyndigheden, hvis de ikke længere er omfattet af den nye lovgivning om ekstraskat. Det betyder alt andet lige, at virksomhedernes compliancekrav vokser markant, da sådanne dokumentationskrav kræver omfattende udregning og opdelinger i virksomhedernes regnskaber.

Herudover lægger lovgivningen op til i afsnit 3.1.3.5, at der skal udarbejdes årsregnskaber i alle faste driftssteder. Det indebærer, at der skal udarbejdes årsregnskaber i afdelinger, hvor der ikke tidligere er blevet udarbejdet et separat årsregnskab. Dansk Erhverv stiller sig kritisk overfor, om det er relevant, når den effektive skattesats og den dertilhørende ekstraskat også kan beregnes ud fra de allerede etablerede årsregnskaber i de respektive afdelinger i virksomhederne. Det vil være meget omfattende og medføre store byrder for virksomhederne at skulle udarbejde årsregnskaber for selv mindre enheder. Det er derfor afgørende, at myndighederne overvejer, om de i deres kontrolarbejde har behov for selvstændige årsregnskaber for alle afdelinger i virksomhederne.

Disse detaljerede udregninger og vurderinger vil i sidste ende føre til, at virksomhederne skal udarbejde det såkaldte 'GloBE Information Return' – skema, hvor flere faste driftssteder, og dermed

årsregnskaber, vil gøre opgaven med at udfylde selvangivelsen meget omfattende. Ifølge virksomhedernes egne udsagn vil dette medføre betydelige økonomiske og administrative omkostninger, hvis dette forbliver en del af lovgivningen.

*Punkt 2: Har myndighederne et overblik over de data de indsamler?*

Dansk Erhvervs medlemsvirksomheder har desværre oplevet, at skattelovgivning, som har sin begyndelse i EU, ofte fører til en massiv mængde af overrapportering. Det betyder rapportering, der slet ikke eller meget sjældent finder anvendelse i de danske myndigheders kontrolarbejde. Ifølge en undersøgelse foretaget af Svensk Näringsliv vil de op imod 20.000 datapunkter, som den nye lovgivning om global minimumsbeskatning medfører, kræve omkring 2.000 timer årligt for virksomhederne at indberette. En rundspørge blandt Dansk Erhvervs medlemmer viser, at dette tidsforbrug er et meget konservativt skøn.

Derfor appellerer Dansk Erhverv kraftigt til, at man løbende vil undersøge, om alle 20.000 datapunkter er relevante i myndighedernes dokumentations- og kontrolarbejde. Det er nemlig ekstremt vigtigt, at en allerede meget byrdefuld lovgivning ikke pålægger flere dokumentationskrav end myndighederne reelt har brug for.

Hertil ønsker Dansk Erhverv at rejse spørgsmål ved, om skattemyndighederne er gearret til at håndtere implementeringen af disse regler i deres it-system. Særligt de historiske it-systemproblemer hos de danske skattemyndigheder, sammenholdt med reglernes snarlige ikrafttræden giver anledning til bekymring.

Lovforslagets side 110 synes at understrege skattemyndighedernes undervurdering af de administrative konsekvenser for erhvervslivet:

”Hertil forventes det, at ca. 7.400 danske datterselskaber vil skulle bruge ca. 10 minutter på at notificere skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne.”

Korrespondance med skattemyndigheder globalt kræver ofte væsentlige dokumentationskrav samt informationsudveksling. Derfor synes skattemyndighedernes vurdering i dette eksempel mildest talt at være optimistisk. Herudover vil der være signifikante administrative byrder for de koncerner hvor det ultimative moderselskab er dansk, idet en stor del af de data som skal bruges til beregningerne i dag ikke findes samlet i virksomhedernes IT-systemer, men vil skulle fremfindes manuelt hos de enkelte datterselskaber.

Flere af Dansk Erhvervs medlemmer har udtrykt ønske om, at man fremover, ved etablering af ny skattelovgivning, etablerer en direkte kontakt til de relevante styrelser (for eksempel via et direkte telefonnummer), så der allerede under lovgivningens tilblivelse etableres en fælles forståelse for, hvordan og hvilke datapunkter der er relevante både for virksomhederne og myndighederne. En sådan proces kunne potentielt sikre, at unødvendige indberetningspunkter undgås og lette implementeringen både for virksomhederne og myndighederne gennem vidensdelingen. En yderligere fordel ved en sådan ordning vil være, at der potentielt ville være færre indrapporteringsfejl fra

virksomhederne, hvis de allerede under opbygningen af deres systemer har mulighed for at kontakte de relevante myndigheder. Derfor håber Dansk Erhverv, at man også løbende i forbindelse med udrulningen af den nye lovgivning vil gå proaktivt til værks, når det kommer til byrdelettelser.

*Punkt 3: Dansk Erhverv er kritiske overfor den provenuberegning, der er foretaget, da den fremstår overdrevent optimistisk.*

I forbindelse med lovforslaget er der foretaget en obligatorisk provenuberegning. Denne viser, at den varige effekt efter adfærd af den nye lovgivning er et merprovenu på ca. 1,9 mia. kr. om året. I lovforslaget nævnes det dog også, at denne beregning er foretaget med betydelig usikkerhed. Merprovenuet på 1,9 mia. kr. begrundes med, at virksomheder som følge af den nye lovgivning vil flytte deres effektive skattebetaling tilbage til Danmark, da de ikke vil kunne opnå en mere lukrativ beskatning i udlandet. Dansk Erhverv finder dog denne argumentation tynd, da vi blandt vores medlemsvirksomheder ikke har fundet betydelige forskelle i virksomhedernes effektive skattesats i deres udenlandske afdelinger. Herudover betaler langt de fleste virksomheder allerede mere end de påkrævede 15 pct. – både nationalt og internationalt. Derfor virker disse beregninger til at overvurdere det potentielle merprovenu.

Ministeriets egne beregninger viser, at de berørte virksomheder kan forvente udgifter på knap 700 mio. kr. i forbindelse med etablerings- og byrdeomkostninger som følge af den nye lovgivning. Derudover forventer ministeriet selv at bruge omkring 160 mio. kr. på registrering og IT i den samme periode. Derfor er der en reel risiko for, at man efter at have dækket de administrative udgifter til både staten og virksomhederne ender med et ganske beskedent merprovenu for staten. Dansk Erhverv mener derfor, at det, som følge af de høje udgifter til administration og det lille merprovenu, bør overvejes at lette andre skattebyrder til fordel for både myndighederne og virksomhederne.

*Punkt 4: CFC-reglerne bliver overflødiggjort*

Da man i 2021 indfasede de nye CFC-regler, var formålet at værne mod, at finansiel indkomst mv. flyttes fra danske moderselskaber til udenlandske datterselskaber. Denne begrundelse lyder påfaldende identisk med den, som formuleres i nærværende lovforslag: ”Gennemførelsen af reglerne skal ikke alene bidrage effektivt til at få stoppet den skadelige skattekonkurrence mellem landene, men også sikre, at virksomheder, der i dag indretter sig med henblik på at undgå beskatning, kommer til at betale skat på lige vilkår med alle andre.”

Det bør derfor ifølge Dansk Erhverv medføre, at man udfaser de nuværende CFC-regler, da de i overvejende grad bliver overflødiggjort med den nye lovgivning. Samtidigt vil det sikre, at de byrder, som erhvervslivet og myndighederne pålægges med denne nye lovgivning, modregnes i de byrder, der allerede findes ved CFC-lovgivningen. Ydermere bevirker sammenkoblingen mellem CFC-reglerne og minimumsbeskatningslovgivningen, at indberetningen af den nye ekstra skat bliver yderst kompleks.

CFC-beskatningen indebærer nemlig, at et dansk moderselskab beskattes af indkomsten optjent i et udenlandsk datterselskab, og at der gives fradrag i den danske skat for skat betalt i udlandet. Det kræver altså en voldsom bevisbyrde for de enkelte virksomheder, der skal redegøre for deres allerede betalte skat og deres retmæssigt optjente fradrag som følge af CFC-lovgivningen. Denne problemstilling burde i sig selv understrege, at det er absolut nødvendigt at fjerne CFC-reglerne, så man undgår disse tvivlsituationer. Vores naboland Tyskland har allerede meddelt, at de agter at gøre dette.

Derfor henstiller Dansk Erhverv til, at man ændrer og optimalt set fjerner denne formulering på side 106:

”Det foreslås også, at der foretages ændringer i selskabsskattelovens CFC-regler om nedslag i en eventuel CFC-beskatning. I tilfælde, hvor et dansk moderselskab CFC-beskattes af indkomsten i et datterselskab, der efter forslaget til minimumsbeskatningsloven er en lavt beskattet koncernenhed, foreslås det, at den danske CFC-beskatning skal nedsættes med en eventuel ekstraskat, som er betalt i medfør af en kvalificeret regel om en indenlandsk ekstraskat i datterselskabsjurisdiktionen. Forslaget skal sikre, at der ikke sker dobbeltbeskatning af datterselskabets indkomst.”

Denne formulering strider nemlig med det princip ministeriet arbejder ud fra, der betyder at minimumsbeskatningsloven skal fungere uafhængigt af den øvrige danske skattelovgivning jf. side 86. Selv om skattegrundlaget som udgangspunkt er forskelligt i de to regelsæt, må det alt andet lige undersøges, hvorvidt indførelsen af så komplekse og omfangsrige regler giver grundlag for at lette den administrative byrde, uden at begrænse skattebasen og det danske skatteprovenu.

*Punkt 5: Dansk Erhverv er meget bekymret over den ansvarsfralæggelse de danske skattemyndigheder opnår ved at fjerne muligheden for bindende svar vedrørende den nye lovgivning.*

Skatteministeriet foreslår med den nye lovgivning på side 106: ” Det foreslås endeligt, at der foretages en mindre ændring i skatteforvaltningslovens regler om bindende svar. Efter den foreslåede ændring vil et bindende svar om fortolkningen af minimumsskatteloven ikke være bindende for skattemyndighederne, hvis skattemyndigheder i et andet land måtte lægge en anden fortolkning af problemstillingen til grund. En lignende bestemmelse er gældende i forhold til fortolkningen af dobbeltbeskatningsoverenskomster og bindende svar herom.”

Det bemærkes, at der foregår drøftelser i OECD-regi om løsning af dobbeltbeskatningskonflikter og muligheden for indgåelse af bindende aftaler mellem flere skattemyndigheder om en fremtidig fortolkning af reglerne. Der kan således blive behov for ændringer, når der er opnået enighed på området eller der foreligger en anden løsning.”

Dette kan potentielt sætte virksomhederne i en penibel retssikkerhedsmæssig situation, hvor danske virksomheder kan stå alene i tvivlsituationer over for udenlandske myndigheder. De danske myndigheder har, ligesom virksomhederne et ansvar for, at den gældende lovgivning efterleves både national som internationalt. Derfor burde det indskræpes i lovgivningen, at de danske myndigheder også bør spille en rolle i at sikre, at danske virksomheders udenlandske dattervirksomheder behandles efter OECD-reglerne. Sammenligningen med den manglende adgang hertil ved

dobbeltbeskatningsoverenskomster synes ikke at være klar, da der i disse tilfælde er tale om internationale bilaterale aftaler. Dansk Erhverv ønsker derfor at advokere for adgangen til bindende svar ved minimumsbeskatningsloven, ved at skattemyndighederne i højere grad samarbejder globalt med at sikre retssikkerhed for skatteyderne.

*Punkt 6: Skattekontoen skal under lup før den kan bruges som indkrævningskonto.*

Dansk Erhverv har gennem en længere periode fået henvendelser fra medlemsvirksomheder, der i skarpe vendinger har kritiseret skattekontoen. Problemer med forrentning og manglende information om udestående er blot nogle af de mange problemer, der findes med skattekontoen. Derfor er det ifølge Dansk Erhverv også ganske problematisk, at det netop er denne konto, der skal stå for betalingen af den såkaldte ekstraskat som minimumsbeskatningen medfører.

Der burde som minimum indføres et nyt system således, at virksomheder straks får information, når der findes et udestående på kontoen. Samtidigt er det problematisk, at den høje forrentning på kontoen opbygger et incitament til, at virksomhederne betaler et udestående, selvom de ikke er enige i det beløb, som opkræves. Disse problemer bør straks tages til efterretning og udbedres således, at skattekontoen kan leve op til de retssikkerhedsideal, der findes indenfor dansk retspraksis.

Det er dog betryggende, at det af lovforslagets side 105 fremgår:

”Det foreslås, at der fastsættes sanktioner, der følger systematikken i den øvrige skattelovgivning. Der vil således for overtrædelser af denne lov kunne straffes med bøde eller fængsel indtil 1 år og 6 måneder, medmindre højere straf er forskyldt efter straffelovens § 289. De forudsatte sanktionsniveauer for overtrædelser af loven vil afspejle aftalen Hårdere straf. Hurtigere konsekvens – Seks tiltag til at styrke indsatsen mod skatteøkonomisk kriminalitet, som blev indgået den 13. juni 2023 (...)”

og

”...Det er på globalt niveau aftalt, at der i en overgangsperiode ikke bør gives bøder for manglende overholdelse af indberetningsforpligtelserne. Det foreslås på den baggrund, at de foreslåede straffebestemmelser har virkning for regnskabsår, der begynder efter den 31. december 2026, og regnskabsår der begynder den 31. december 2026 eller tidligere, og som slutter efter den 30. juni 2028. Med denne overgangsregel sikres det, at de omfattede koncerner ikke risikerer at kunne blive pålagt en for hård straf i indfasningsperioden.”

Dansk Erhverv bemærker, at det er positivt at skattemyndigheder erkender reglernes kompleksitet og systemernes fejl og mangler ved at lempe strafansvaret i indfasningsperioden. Hertil ønsker Dansk Erhverv at bemærke, at det påhviler skattemyndighederne at vejlede og informere proaktivt, samt støtte erhvervslivet i omstillingen til de nye regler.

I denne forbindelse må det dog bemærkes, at det er problematisk med den manglende mulighed for bindende svar jf. *punkt 5*

Dansk Erhverv står naturligvis til rådighed for yderligere sparring og rådgivning i forbindelse med dette lovforslag.

Med venlig hilsen,

**Jacob Ravn**  
Skattepolitisk chef