



Ex ante-måling af de administrative konsekvenser for erhvervslivet ved forslag til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven)

December 2023

Indhold

Resumé og indledning	3
Reguleringens formål og krav	5
Reguleringens oprindelse (ABC-kategorisering)	6
Population og segmenter	7
Hyppeghed	8
Omkostningsparametre	8
Business-As-Usual (BAU)	11
Dataindsamling og metode	11
Metodiske overvejelser og validitet	12
Administrative konsekvenser	15
Bilag A: Kortlægning af administrative konsekvenser	18

Om AMVAB

AMVAB er en forkortelse for **aktivitetsbaseret måling af virksomhedernes administrative byrder** og er den danske version af den internationalt anerkendte SCM-metode (standard cost model). En AMVAB-måling anvendes til at vurdere og kvantificere de administrative konsekvenser ved al erhvervsrettet regulering i Danmark.

De administrative konsekvenser beregnes på baggrund af de omkostningsparametre, den **normalt effektive virksomhed** har ved at efterleve informationsforpligtelser og underliggende oplysningskrav i erhvervsreguleringen.

Ved **informationsforpligtelser** forstås de forpligtelser, virksomheder har til at levere information til myndigheder eller tredjepart. En informationsforpligtelse er en pligt i en lov eller bekendtgørelse til at fremskaffe eller udarbejde informationer og stille dem til rådighed, herunder information, som virksomheder skal have liggende og fremsende/ fremvise efter anmodning.

Ved **oplysningskrav** forstås de oplysninger, som virksomhederne skal give for at kunne leve op til informationsforpligtelsen.

Resumé og indledning

Denne ex ante-måling afdækker de forventede administrative konsekvenser for erhvervslivet forbundet med implementeringen af EU-direktivet (EU) 2022/2523 af 15. december 2022 om sikring af en global minimumsskattesats for multinationale koncerner og store nationale koncerner i Unionen ved forslag til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven)

Rådet har den 15. december 2022 vedtaget direktiv om sikring af en global minimumsskattesats, som med minimumsbeskatningsloven implementeres i dansk ret. EU-direktivet finder anvendelse på multinationale koncerner og store nationale koncerner med en global omsætning på mindst 750 mio. euro. Direktivet betyder, at EU's medlemsstater, herunder Danmark, skal indføre regler om en minimumsbeskatning på 15 pct. med virkning fra den 31. december 2023.

Direktivet er baseret på OECD-aftalen om international beskatning, der blev indgået den 8. oktober 2021 i OECD/G20's Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting. Aftalen består af to spor. Spor 1 indebærer, at der skal ske en delvis omfordeling af beskatningsretten mellem verdens lande, således at de største og mest profitable multinationale koncerner fremadrettet skal betale en del af deres skat på de markeder, hvor de har deres omsætning. Spor 2 indebærer, at der skal sikres en global effektiv minimumsbeskatning på 15 pct. for store multinationale koncerner.

EU-Direktivet, som implementerer spor 2 i EU, foreslås implementeret i national ret i form af en ny særskilt lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven). Nærværende rapport vedrører derfor alene OECD aftalens spor 2 og EU-Direktivet, og rapporten er udarbejdet på baggrund heraf.

I lovforslaget foreslås det at benytte standardskemaet "GloBE Information Return" (GIR), der er udarbejdet af OECD til brug for administrationen af OECD's modelregler, til de oplysninger, der skal indgives til landenes skattemyndigheder i forbindelse med beregning og opkrævning af en ekstraskat. Dataindsamlingen i nærværende rapport baserer sig på dette skema.

Denne AMVAB har til formål at kvantificere de administrative konsekvenser, som henholdsvis danske moderselskaber og datterselskaber pålægges i forbindelse med implementeringen af EU-direktivet (EU) 2022/2523 af 15. december 2022 om sikring af en global minimumsskattesats for multinationale koncerner og store nationale koncerner i Unionen i forslag til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven). Rapporten viser, at forslaget om EU-implementering af OECD-aftalens spor 2 om en global minimumsbeskatning, og implementeringen heraf i dansk ret, vil medføre administrative byrder for erhvervslivet i form af en pligt til at indberette en række

oplysninger til skattemyndighederne i forbindelse med udarbejdelse og indberetning af en udvidet selvangivelse "GloBE information return", herefter benævnt GIR'en.¹

GIR'en har sideløbende med udarbejdelsen af denne rapport været i offentlig høring og derefter vedtaget af "OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS" den 13. juli 2023.

GIR'en medfører blandt andet, at de i minimumsbeskatningslovens anførte opgørelser af kvalificeret indkomst eller tab (kapitel 5), omfattede skatter (kapitel 6) og beregningen af den effektive skattesats og en eventuel ekstraskat, som følge af en for lavt effektiv skattesats for visse koncernenheder (kapitel 7), som hovedregel skal indberettes til de skattemyndigheder, hvor koncernens ultimative moderselskab er hjemmehørende, jf. lovforslagets § 53. Målingen viser følgende om de forventede administrative konsekvenser for erhvervslivet:

Løbende byrder: **ca. 462 mio. kr. årligt.**

Omstillingsomkostninger: **ca. 184 mio. kr.**

¹ OECD (2023), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – GloBE Information Return (Pillar Two), OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/globe-information-return-pillar-two.pdf.

Reguleringens formål og krav

Formålet med direktivet er at sikre konsistent og ensartet EU-implementering af spor 2 i OECD-aftalen "OECD/G20's Inclusive Framework on Base Erosion and Profit Shifting" af den 8. oktober 2021. Spor 2 udgør den del af aftalen, som indebærer en global effektiv minimumsbeskatning på 15 pct. for store multinationale koncerner.

Efter OECD-aftalen skal den globale effektive minimumsbeskatning på 15 pct. af indkomsten i de omfattede koncerner ske med udgangspunkt i en opgørelse af den effektive beskatning af koncernen i hvert af de lande, hvor den er etableret. Opgørelsen foretages samlet for koncernens selskaber og faste driftssteder i det enkelte land og med udgangspunkt i det regnskabsmæssige resultat. En høj effektiv beskatning af ét selskab kan dermed udligne en lav effektiv beskatning af et andet selskab. Hvis den effektive beskatning af koncernen i det enkelte land ligger under minimumsniveauet, opgøres og betales en såkaldt ekstraskat mhp. at bringe den effektive beskatning op på 15 pct.

For at sikre den fri etableringsret indebærer direktivet at minimumsbeskatningen ikke kun skal sikres i multinationale koncerner med en global omsætning på mindst 750 mio. euro, men også skal sikres i rent nationale koncerner med en omsætning på mindst 750 mio. euro. Derudover er der ifølge direktivet mulighed for at indføre en kvalificeret regel om indenlandsk ekstraskat i overensstemmelse med de standarder, som blev godkendt af OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS den 13. juli 2023.² Der lægges med lovforslaget op til, at Danmark indfører en regel i overensstemmelse hermed.

For omfattede selskaber indebærer reglerne en pligt til i standardiseret form at indberette en række oplysninger, herunder informationer, som er nødvendige for at opgøre den effektive beskatning samt evt. ekstra skat i hvert af de lande, hvor koncernen har selskaber. For at lette de administrative byrder kan koncerner iht. reglerne vælge, at indberetningen for hele koncernen sker via ét af koncernens selskaber i det land, hvor dette selskab er hjemmehørende.

Med lovforslaget foreslås der indført regler om beregning og opkrævning af en ekstraskat for koncernenheder, der indgår i en stor koncern, og som i de jurisdiktioner, hvor koncernen har aktiviteter, effektivt beskattes med en skattesats under 15 pct. Lovforslaget omfatter koncernenheder, der er en del af en multinational koncern eller en stor national koncern, og som i to af de seneste fire regnskabsår før det aktuelle år har haft en årlig omsætning på mindst 750 mio. euro (ca. 5,6 mia. kr.). Beregningen af den effektive skattesats foretages på grundlag af et særligt beregnet skattegrundlag, der opgøres med udgangspunkt i det konsoliderede regnskab for koncernen, og en opgørelse af de skatter, der må indgå i beregningen af den effektive skattesats.

² OECD (2023), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), July 2023, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/administrative-guidance-global-anti-base-erosionrules-pillar-two-july-2023.pdf.

Det bemærkes, at der på en række områder stadig pågår drøftelser i OECD i relation til spor 2. Der pågår bl.a. stadig et arbejde med at fastlægge de administrative processer, der følger af de foreslåede regler om GIR'en.

Denne fastsættelse af administrative processer omhandler bl.a. af en drøftelse om, hvorvidt GIR'en kan forenkles en smule ift. den indenlandske ekstraskat. Der lægges ikke op til ændring af selve indholdet af GIR'en, der blev vedtaget den 13. juli 2023.

Der arbejdes ligeledes på en løsning, der skal sikre en effektiv informationsudveksling skattemyndighederne imellem. Det er hensigten, at en koncern alene skal indgive GIR'en til én skattemyndighed, hvorefter der vil ske informationsudveksling fra denne skattemyndighed til de relevante skattemyndigheder i de lande, hvor koncernen har selskaber. Formålet med denne informationsudveksling er at begrænse de administrative byrder for erhvervslivet.

Reguleringens oprindelse (ABC-kategorisering)

Jf. AMVAB-vejledningen inddeles kvantificeringen af administrative konsekvenser ved ny regulering i én af tre kategorier:

Kategori A: Informationsforpligtelser og oplysningskrav samt efterlevelsen heraf er fastsat internationalt/supranationalt.

Kategori B: Informationsforpligtelser er fastsat international/supranationalt, men det er op til de enkelte lande at formulere de oplysningskrav, som virksomhederne skal efterleve, og måden hvorpå de skal efterleves.

Kategori C: Informationsforpligtelser og oplysningskrav samt efterlevelsen heraf er fastsat nationalt og kan fjernes uden at være i strid med internationale/supranationale forpligtelser.

EU-direktivet indeholder administrative regler om indberetning af oplysninger til skattemyndighederne, der svarer til OECD's modelregler. Reglerne om indberetning af oplysninger fastsætter bl.a. systematikken for, hvem der skal indgive skemaet med oplysninger til skattemyndighederne; kategorierne af oplysninger, skemaet skal indeholde, og oplysningsfristen. Det er forudsat, at det skema, der skal anvendes til at indgive oplysninger til skattemyndighederne, skal være den af OECD udarbejdede GIR. Informationsforpligtelserne og efterlevelsen heraf er fastsat i direktivet, ligesom direktivet indeholder en forudsætning om måden, hvorpå efterlevelsen skal ske. Der vurderes derfor at være tale om lovgivning i kategori A.

Skatteministeriet har i den forbindelse oplyst, at implementering sker med fokus på en minimumsimplementering samt en totalharmonisering på tværs af medlemsstaterne, hvorfor der ikke er tale om overimplementering.

Population og segmenter

I nærværende måling er der skelnet mellem 1) danske ultimative moderselskaber og 2) danske datterselskaber, idet der er forskellige administrative aktiviteter påkrævet af disse to virksomhedsgrupper.

Skatteministeriet har oplyst, at det forventes, at ca. 75 danske ultimative moderselskaber³ vil blive omfattet af kravet om udarbejdelse og indberetning af den udvidet selvangivelse GIR. Efter drøftelse med Skatteministeriet herom antages det i denne måling, at forudsætningerne for efterlevelse af de administrative krav blandt disse virksomheder ikke varierer i så betydelig grad, at der er behov for at opdele den samlede virksomhedspopulation i undersegmenter. Konsekvenser opgøres derfor samlet for de ca. 75 ultimative danske ultimative moderselskaber.

Det er ikke alene antallet af danske ultimative moderselskaber, der er relevant i nærværende måling, men også 1) antal datterselskaber – både danske og udenlandske – med dansk moderselskab, og 2) antal danske datterselskaber med både dansk såvel som udenlandsk moderselskab. Det skyldes, at danske ultimative moderselskaber forventes at ville udarbejde og indberette GIR'en på vegne af deres datterselskaber (danske såvel som udenlandske), samt at danske datterselskaber vil skulle notificere skattemyndighederne om, at et moderselskab (danske såvel som udenlandske) har udarbejdet og indberettet GIR på deres vegne.

Det bemærkes, at det er forudsat, at specialviden om koncernernes internationale skatteforhold almindeligvis er samlet hos koncernens ultimative moderselskab, hvor også regnskabsafdelingen, der er ansvarlig for udarbejdelse af det konsoliderede regnskab, er lokaliseret. Dette er lagt til grund til udarbejdelsen af denne rapport.⁴

Skattestyrelsen har oplyst, at der findes ca. 7000 datterselskaber - danske såvel som udenlandske - med dansk ultimativt moderselskab, hvor det danske moderselskab udarbejder og indberetter GIR på datterselskabets vegne.

Slutteligt har Skattestyrelsen oplyst, at ca. 7400 danske datterselskaber vil notificere skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne.⁵ Af disse er ca. 5.900 danske datterselskaber, der henviser til udenlandsk ultimativt moderselskab og ca. 1.500 danske datterselskaber, der henviser til dansk ultimativt moderselskab. Antallet af danske datterselskaber, som er en del af en koncern med et udenlandsk ultimativt moderselskab er baseret på

³ Skatteministeriet har oplyst, at antallet af danske ultimative moderselskaber er lig antallet ved AMVAB-rapporten om måling af de administrative konsekvenser ved forslag til bekendtgørelse om land for land-rapportering fra 2016.

⁴ Skatteministeriet vurderer, at det vil være retvisende at antage, at dette gør sig gældende for de omfattede danske moderselskaber og dermed vil kunne ligges til grund for udarbejdelsen af rapporten.

⁵ Det bemærkes, at det ikke – i sig selv - er påkrævet datterselskaberne at notificere myndighederne, om at det ultimative moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne. Det er dog muligt for datterselskaberne selv at udføre denne aktivitet. Skatteministeriet har oplyst, at dette ville være særdeles atypisk. Informanter og data, som indgår i denne måling, har bekræftet denne antagelse, hvorfor det i denne måling lægges til grund, at datterselskaberne ikke udarbejder og indberetter GIR på egne vegne.

informationer indhentet fra Skattestyrelsen og er behæftet med noget usikkerhed, da informationerne er baseret på CbCR⁶ data, hvor kvaliteten af denne, kan variere fra selskab til selskab.

De omfattede moder- og datterselskaber vil én gang årligt henholdsvis skulle udarbejde og indberette GIR'en samt notificere skattemyndighederne. Populationen ved udarbejdelsen og indberetningen af GIR for de ca. 75 danske ultimative moderselskaber selv, opgøres i antal private danske virksomheder pr. år. Det samme gør sig gældende for de ca. 7400 danske datterselskabers notifikation til skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne. Derimod opgøres populationen ved udarbejdelsen og indberetningen af GIR af danske ultimative moderselskaber på et datterselskabs vegne, som ca. 7000 hændelser årligt.

De anvendte populationstal for omfattede virksomheder, samt antal af hændelser, fremgår af tabel 1.

Tabel 1. Population fordel på antal virksomheder samt antal hændelser for hvert krav

Type af krav	Population	Hændelser
Udarbejdelse og indberetning af GIR for danske ultimative moderselskaber selv.	Ca. 75 ultimative danske moderselskaber	
Udarbejdelse og indberetning af GIR af danske ultimative moderselskaber på vegne af datterselskab.		Ca. 7000 årligt
Danske datterselskabers notifikation til skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne.	Ca. 7400 danske datterselskaber	

Hyppighed

De nye oplysningskrav i forslag til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven) skal udføres én gang årligt for både danske ultimative moderselskaber og danske datterselskaber. Hyppigheden er derfor fastsat til 1.

Omkostningsparametre

I dette afsnit beskrives, hvilke omkostningsparametre der er anvendt i målingen. Omkostningsparametre udgøres af det tidsforbrug, der anvendes på de administrative aktiviteter, der er nødvendige for at opfylde informationsforpligtigelserne i lovforslaget. Målingen anvender Danmarks Statistiks opgørelse over lønniveauer i den private sektor (LONS20) til at fastsætte relevante timepriser til det interne tidsforbrug. Som supplement hertil er der taget udgangspunkt i informationer tilvejebragt af Skatteministeriet, herunder bl.a. oplysninger om omkostninger til ekstern anskaffelse (ekstern revisor).

⁶ CbCR = Land-for-land rapportering:
https://taxation-customs.ec.europa.eu/country-country-reporting_en

I forbindelse med udarbejdelsen af målingen, er de adspurgte virksomheder blevet bedt om at oplyse deres forventede timeforbrug ved udarbejdelse og indberetning af GIR'en. Herunder blev de bedt om at oplyse, hvilken medarbejderarbejdertype der i praksis ville udføre disse aktiviteter. Langt størstedelen af de adspurgte virksomheder berettede, at det interne tidsforbrug til udførelsen af administrative aktiviteter ville blive udført af en regnskabs- og/eller skattemedarbejder. Ydermere oplyste virksomhederne, at der - til de samme administrative aktiviteter - ligeledes forventes at blive inddraget ekstern bistand fra revisor til bl.a. rådgivning. Disse aktiviteter omhandler kravet om udarbejdelse og indberetning af GIR for det ultimative moderselskab selv samt udarbejdelse og indberetning af GIR for moderselskabets datterselskaber.

Nedenstående fremgår en oversigt over de anvendte timepriser for aktuelle medarbejderkategorier. Tabel 2 viser de interne omkostninger, som stammer fra LONS20. Tabel 3 viser omkostningerne ved eksterne anskaffelser. Oplysningen om revisortimepris er tilvejebragt af Skatteministeriet, hvor der her blevet valgt en middelværdi af det oplyste spænd i timepris.

Tabel 2: Oversigt over interne omkostninger⁷

Krav	Medarbejdertype	Timepris	Inkl. overhead
Udarbejdelse og indberetning af GIR for danske ultimative moderselskaber selv.	2411 Revisions- og regnskabscontrollerarbejde ⁸	435,57 kr.	544,5 kr.
Udarbejdelse og indberetning af GIR af danske ultimative moderselskaber for et datterselskab.	2411 Revisions- og regnskabscontrollerarbejde	435,57 kr.	544,5 kr.
Danske datterselskabers notifikation ⁹ til skattemyndighederne om, at et ultimativt	2411 Revisions- og regnskabscontrollerarbejde	435,57 kr.	544,5 kr.

⁷ LONS20, Løn efter arbejdsfunktion, sektor, aflønningsform, lønmodtagergruppe, lønkomponenter og køn. Hertil lægges en overhead op til 25 %, der dækker over omkostninger i forbindelse med faste administrationsomkostninger, dvs. eksempelvis udgifter til kontor (husleje eller bygningsafskrivninger), telefon, varme, el, it-udstyr m.m. (<https://www.statistikbanken.dk/LONS20>).

⁸ 2411 Revisions- og regnskabscontrollerarbejde" vurderes af Skatteministeriet at være en retvisende medarbejdertype i forhold til arbejdsfunktion baseret på erhvervets tilbagemeldinger. Denne vurdering understøttes af, at den samme medarbejdertype er valgt i AMVAB-rapporten land for land-rapportering fra 2016, hvor de administrative aktiviteter er sammenlignelige.

⁹ Skatteministeriet vurderer, at det er den samme medarbejdertype, der vil udføre den administrative aktivitet at notificere skattemyndighederne om, at et moderselskab udarbejder og indberetter GIR på vegne af et datterselskab, som også udarbejder og indberetter GIR. Derfor er der til denne aktivitet ligeledes valgt medarbejdertypen "2411 Revisions- og regnskabscontrollerarbejde", og der er til denne aktivitet ingen ekstern anskaffelse. Der er ligeledes valgt den samme medarbejdertype til de to forskellige administrative aktiviteter i AMVAB-rapporten land for land rapportering fra 2016, hvilket understøtter denne vurdering.

moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne.			
--	--	--	--

Tabel 3: Oversigt over omkostninger til eksterne anskaffelser

Krav	Medarbejdertype	Timepris
Udarbejdelse og indberetning af GIR for danske ultimative moderselskaber selv.	Revisor	3250 kr.
Udarbejdelse og indberetning af GIR af danske ultimative moderselskaber for et datterselskab.	Revisor	3250 kr.

Baseret på information fra de adspurgte virksomheder viser Tabel 4 det estimerede tidsforbrug for den normalt effektive virksomhed.

Tabel 4. Oversigt over det normalt effektive tidsforbrug

Krav	Normalt effektivt tidsforbrug (internt tidsforbrug)	Normalt effektivt tidsforbrug (eksterne anskaffelser)
Udarbejdelse og indberetning af GIR for danske ultimative moderselskaber selv.	500 timer/år	65 timer/år
Udarbejdelse og indberetning af GIR af danske ultimative moderselskaber for et datterselskab.	40 timer/år	12 timer/år
Danske datterselskabers notifikation til skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne.	10 min./år	N/A

Fsva. tidsforbruget omkring notifikationen til skattemyndighederne, er der her taget udgangspunkt i Skatteministeriets vurdering af, at denne administrative aktivitet tager ca. 10 min årligt¹⁰.

Administrative omstillingsomkostninger

Ydermere oplyste de adspurgte virksomheder, at der udover de ovenstående løbende administrative byrder på årsplan, ligeledes vil være administrative omstillingsomkostninger forbundet med de nye

¹⁰ Denne vurdering baserer sig bl.a. på, at tidsforbruget til notifikation til myndighederne i AMVAB-rapporten om måling af de administrative konsekvenser ved forslag til bekendtgørelse om land for land-rapportering fra 2016, her blev vurderet 10 min. Denne administrative aktivitet er lig notifikationen til myndighederne ved GIR, hvorfor vurderingen af tidsforbruget er den samme.

krav. Disse omstillingsomkostninger består af IT-systemtilpasninger, der bl.a. kan understøtte korrekt dataudtræk og databehandling. De administrative omstillingsomkostninger til IT-systemtilpasning for den normalt effektive virksomhed vurderes til 1.700.000 kr. pr. dansk ultimativt moderselskab på baggrund af tilbagemelding fra erhvervet.

Dernæst har de adspurgte moderselskaber oplyst, at de i det første år vil have meromkostninger til ekstern rådgivning. De administrative omstillingsomkostninger til ekstern rådgivning for den normalt effektive virksomhed er vurderet til 750.000 kr. pr. moderselskab, ligeledes på baggrund af informationer tilvejebragt af erhvervet. Læs mere normaleffektivitet i rapportens metodeafsnit.

Business-As-Usual (BAU)

BAU er et udtryk for de administrative aktiviteter, som virksomhederne vil gennemføre, uanset om der stilles krav herom i reguleringen. På baggrund af Skatteministeriets kendskab til området og de omfattede virksomheders tilbagemeldinger, vurderes det, at ingen af de omfattede virksomheder i dag efterlever de nye krav i forslaget til lov om en ekstraskat for visse koncernenheder (minimumsbeskatningsloven), hvorfor BAU er fastsat til 0%.

Dataindsamling og metode

I det følgende fremgår overvejelser vedrørende dataindsamling til udarbejdelsen af denne AMVAB. Først præsenteres de generelle overvejelser om datagrundlaget, herunder inddragelse af Skatteministeriet og brugen af interne skøn, information tilvejebragt af Skattestyrelsen samt overvejelser om selve dataindsamlingen. Efterfølgende adresseres rationalet bag brugen af spørgeskemaundersøgelser og brug af opfølgende interviews. Overvejelser vedrørende fastsættelsen af den normalt effektive virksomhed forekommer separat i nedenstående afsnit.

Overvejelser om dataindsamling

Ved igangsættelsen af nærværende rapport var populationsdata allerede på forhånd kendt¹¹, og i dialog mellem OBR og Skatteministeriet blev det vurderet, at der kunne indhentes retvisende estimater og data ved brug af spørgeskema. Trods reguleringens kompleksitet blev det vurderet, at brugen af spørgeskemaer ville være tilstrækkeligt, da det var muligt med spørgeskemaet at medsende vejledningsmateriale, herunder GloBE-reglerne, således at de adspurgte virksomheder ville have de nødvendige forudsætninger for besvarelse af spørgeskemaet. Medtaget i denne vurdering var også, at der er tale om meget store virksomheder med mange ressourcer, der antageligvis orienterer sig i ny og kommende regulering, herunder nye regler vedrører global minimumsbeskatning.

Som beskrevet i ovenstående blev brugen af spørgeskema valgt i samarbejde mellem OBR og Skatteministeriet. Efter modtagelse af udfyldte spørgeskemaer, blev der efterfølgende fulgt op og de pågældende virksomheder blev kontaktet, således at evt. misforståelser kunne blive adresseret. Dette bidrog ligeledes til en fastsættelse af de administrative aktiviteter, eventuelle skøn eller mangel på

¹¹ Populationsdata var allerede tilvejebragt af Skatteministeriet og Skattestyrelsen understøttet af populationsdata fra AMVAB-rapporten om måling af de administrative konsekvenser ved forslag til bekendtgørelse om land for land-rapportering fra 2016.

skøn (se nærmere herom i "metodiske overvejelser og validitet"). Spørgeskemaet gav ligeledes mulighed for, at virksomhederne kunne vende estimerne internt, før disse blev afgivet.

Spørgeskemaet var udarbejdet således, at der heri var baggrundsinformation om EU-direktivet. De administrative aktiviteter var opdelt i løbende aktiviteter og IT-omstillingsomkostninger og skrevet i et let forståeligt sprog. Ydermere var der mulighed for kontakt til OBR, hvis tvivlsspørgsmål eller opfølgende spørgsmål skulle opstå.

Det blev vurderet, at en afsendelse af spørgeskemaerne med erhvervsorganisationerne som medlemmer kunne være en brugbar metode, hvorpå spørgeskemaerne kunne sendes ud til de omfattede virksomheder. Spørgeskemaerne blev derfor sendt ud til erhvervsorganisationer, som videreformidle spørgeskemaet til de medlemmer, som omfattes af reguleringen. Spørgeskemaet blev af en af erhvervsorganisationerne ligeledes lagt på deres hjemmeside (se nærmere om antal modtagne spørgeskemaer samt hvad det betyder for projektet i "metodiske overvejelser og validitet"). Ræsonnementet bag at erhvervsorganisationerne kunne bistå formidlingen af spørgeskemaerne, og opfordre til besvarelse, var en forhåbning om en herigennem højere svarprocent.

Metodiske overvejelser og validitet

Rapporten og dens resultater er kvalitetssikret således, at OBR har udarbejdet et 1. udkast, som dernæst blev sendt til Skatteministeriet, som har afgivet faglige kommentarer

Brug af spørgeskema

Brugen af spørgeskema er i sagens natur en envejskommunikation. For at imødekomme de metodiske udfordringer heri, er der fulgt op telefonisk på de modtagne spørgeskemaer, som havde angivet en kontaktperson. Dette var bl.a. for at afklare evt. misforståelser, såsom fordelingen af omkostningerne imellem løbende administrative byrder og omstillingsomkostninger, mangel på angivelse af skøn, eller specificering af store intervallspænd i angivne byrdeestimer. Ydermere blev der fulgt op på, om der var yderligere aktiviteter, der i afdækningen af de administrative konsekvenser, ikke blev adresseret i spørgeskemaet. Ved opfølgningen blev de afgivne estimer af de administrative konsekvenser dermed konsolideret.

Der er modtaget i alt 17 udfyldte spørgeskemaer ud af en population på ca. 75 omfattede ultimative moderselskaber. Det bemærkes, at der i enkelte spørgeskemaer var angivet svar, der kunne misforstås - og hvor det ikke var muligt at ringe den pågældende virksomhed op for at få uddybet besvarelserne. Disse estimer – som dog er få – er ikke lagt til grund for vurderingen.

Overvejelser om normaleffektivitet

Det forudsættes, at virksomhederne agerer rationelt og med henblik på at maksimere virksomhedens profit. Derudover bygger beregningerne af konsekvenserne på en antagelse om, at de enkelte virksomheder er normalt effektive. En virksomhed er normalt effektiv, når administrationen hverken er værre eller bedre, end det med rimelighed kan forventes, og når virksomhedens tidsforbrug og indkøb er omkostningseffektive.

Det er vanskeligt at opstille klare kriterier for, hvornår et tidsforbrug i en virksomhed ikke kan betegnes som normalt effektivt, eller en udgift ikke er omkostningseffektiv. Udgangspunktet er, at et ressourceforbrug, der falder væsentligt ved siden af andre virksomheders angivelser, uden særlig årsag hertil, ikke vurderes at leve op til kriterierne for et normalt effektivt tidsforbrug eller omkostningseffektivt indkøb.¹²

På baggrund af ovenstående noteres det, at OBR modtog enkelte spørgeskemaer, som ikke blev lagt til grund for vurderingen, da disse lå uden for, hvad der blev vurderet som en normalt effektiv virksomhed. Det skyldes, at angivet tidsforbrug og omkostninger til ekstern anskaffelse afveg betydeligt fra de øvrige informanter. Hertil modtog OBR ligeledes spørgeskemaer, hvor omkostningsparametrene på *enkelte* aktiviteter lå meget langt fra øvrige estimater, som andre virksomheder havde angivet. Dette blev der taget højde for i den endelig byrdevurdering og angivelse af normaleffektivitet.

Om hvorvidt det *altid* vil være det danske ultimative moderselskab, der udarbejder og indberetter GIR på vegne af deres datterselskaber, eller om nogle af datterselskaberne selv ville efterleve informationsforpligtigheden, har Skatteministeriet vurderet, at det ville være normalt effektivt for det danske ultimative moderselskab at foretage denne aktivitet. Denne vurdering er langt til grund i nærværende rapport. Informationsindsamlingen bekræfter ydermere dette.

Det blev vurderet at forudsætningerne for at efterleve de administrative krav for de 75 omfattede ultimative moderselskaber ikke ville variere i så betydelig grad, at der var behov for at opdele den samlede virksomhedspopulation i undersegmenter. Det begrundes med, at der er tale om meget store og ressourcestærke virksomheder. Dette blev bekræftet ved dataindsamling, hvorfor der alene anvendes ét segment for moderselskaberne i denne rapport.

Datagrundlag

Tilbagemeldingen fra de adspurgte virksomheder viste en tydelig tendens. Reglerne om en global minimumsbeskatning udgør et meget komplekst regelsæt, som virksomhederne selv påpeger, og at de på nuværende tidspunkt har meget vanskeligt ved at forstå regelsættet – og at de er usikre på, hvordan regelefterlevelsen skal gribes an i praksis. Det betyder, at de estimerer, som der er angivet, er behæftet med usikkerhed; en usikkerhed der også benævnes af de adspurgte virksomheder, hvor der bl.a. i flere tilfælde blev angivet byrdeestimer i intervaller. Virksomhederne angav selv, at dette var et udtryk for deres usikkerhed. For enkelte virksomheder på enkelte byrdepunkter, var det ikke muligt at angive et estimat.

Skatteministeriet og Skattestyrelsen har tilvejebragt den populationsdata, som ligger til grund for denne rapport. Det antal danske datterselskaber, som er en del af en koncern med et udenlandsk ultimativt moderselskab, er imidlertid behæftet med noget usikkerhed. Disse er ud af de i alt ca. 7.400 danske datterselskaber, der vil notificere skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab (dansk såvel som udenlandsk) udarbejder og indberetter GIR på deres vegne.

¹² Vejledning om erhvervsøkonomiske konsekvensvurderinger, maj 2021.

Omkostningsparametrene, som nærværende rapport tager udgangspunkt i, er baseret på information tilvejebragt af de adspurgte omfattede virksomheder. En lille del af rapporten er dog baseret på interne skøn fra Skatteministeriet. Der er her tale om omkostningsparametre, der omhandler den administrative aktivitet, at datterselskaberne notificerer skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab udarbejder og indberetter GIR på deres vegne, hvilket er lagt til grund for konsekvensvurderingen.

Særligt om omkostningsparametre

Virksomhedernes administrative aktiviteter udgør det tidsforbrug, som den enkelte virksomhed har til at efterleve reguleringens krav og er således en væsentlig del af den enkelte virksomheds samlede omkostningsparametre. Jf. AMVAB-vejledningen er det hensigtsmæssigt at identificere virksomhedernes administrative aktiviteter ved at foretage en nøje gennemgang af regelteksten og identificere de steder, hvor det fremgår, at virksomhederne har pligt til at efterleve informationsforpligtigelser og oplysningskrav, dvs. en nedbrydning af reguleringen. I andre tilfælde vil det være mere hensigtsmæssigt at identificere den proces, virksomhederne går igennem for at efterleve reguleringens informationsforpligtigelser og oplysningskrav.¹³

Som tidligere nævnt er der imidlertid i reguleringen tale om et meget kompliceret regelsæt, som ifølge Skatteministeriet gør denne nedbrydning af krav til afdækning af de administrative aktiviteter meget vanskeligt. Der er i stedet blevet taget udgangspunkt i GIR'en. Denne tilgang ansås som hensigtsmæssig, da GIR'en skal sikre overholdelse af hele regelsættet, hvorfor de relevante elementer for koncernen skal oplyses i GIR'en. At tage udgangspunkt i GIR'en gav derfor mulighed for, at alle koncernernes forhold kunne tages i betragtning i afdækningen af de administrative byrder for erhvervslivet. Der har i udarbejdelsen af denne rapport derfor været en drøftelse herom. Det blev vurderet, at kravene formuleret i selve spørgeskemaet skulle tage udgangspunkt i GIR'en – og ikke ned på paragraf/artikel-niveau, med nedbrudte informationsforpligtigelser og oplysningskrav. Baggrunden herfor var, at det ikke ville være hensigtsmæssigt for informationsindsamlingsprocessen. Derfor blev aktiviteterne, som involverer både dataindsamling, analyse og indberetning i spørgeskemaet, formuleret som efterlevelse af en samlet proces, som benævnes udarbejdelse og indberetning af den udvidede selvangivelse GIR. Udarbejdelse og indberetning af GIR'en er udtryk for den proces, virksomhederne går igennem for at efterleve reguleringens informationsforpligtigelser og oplysningskrav.

Slutteligt gør OBR opmærksom på, at dataindsamlingen, som udgør denne AMVAB, er udarbejdet med afsæt i EU-direktivet (EU) 2022/2523 og dets artikler. Dataindsamlingen i nærværende rapport er, som nævnt, foretaget på baggrund af skemaet "GloBE Information Return" udarbejdet af OECD. Skatteministeriet havde dog en forventning om en direktivnær implementering i dansk ret, hvorfor det var en farbar vej. Med det aktuelle lovforslag ses denne direktivnære implementering udmøntet, hvilket også er bekræftet af høringsparterne i forbindelse med den eksterne høring. I lovforslaget foreslås det netop at benytte "GloBE Information Return", som standardskema for indberetning og udarbejdelse af den udvidet selvangivelse.

¹³ AMVAB-Vejledningen. Aktivitetsbaseret måling af virksomhedernes administrative byrder. Maj 2020.

Jf. lovforslagets § 53, stk. 4. gives der hjemmel til udstedelse af bekendtgørelser, hvori Skatteforvaltningen vil kunne fastsætte regler for indholdet af skemaet med oplysninger om ekstraskat. Det standardskema, der ifølge bestemmelsen vil skulle anvendes, forudsættes som udgangspunkt at være skemaet "GloBE Information Return". De administrative konsekvenser vurderet i nærværende rapport, skal konsolideres når bemyndigelsesbestemmelsen udmøntes på bekendtgørelsesniveau, herunder hvis skemaet »GloBE Information Return«, mod forventning ikke bliver anvendt.

Administrative konsekvenser

Administrative omstillingsomkostninger for ca. 184 mio. kr.

De danske moderselskaber har oplyst, at der vil være behov for nye IT-systemtilpasninger, der kan understøtte korrekt dataudtræk og databehandling. De administrative omstillingsomkostninger til IT-systemtilpasning er fastsat til ca. 1.700.000 kr. pr. moderselskab på baggrund af tilbagemelding fra erhvervet. På samfunds niveau – for alle 75 moderselskaber – fastsættes dette til ca. 127.5 mio.

- Population: 75 moderselskaber
- Hyppighed: Der er ikke hyppighed på omstilling.
- Omkostningsparametre:
 - 1.700.000 kr. i administrative omstillingsomkostninger til IT-systemtilpasning pr. moderselskab
- BAU: BAU-procent på 0, fordi alle processer sker for første gang.

Udregning

75 danske moderselskaber x 1.700.000 kr. = 127.500.000 kr.

Ydermere har de danske moderselskaber oplyst, at de vil have meromkostninger til ekstern rådgivning det første år. De administrative omstillingsomkostninger til ekstern rådgivning er fastsat til ca. 750.000 kr. pr. moderselskab på baggrund af information tilvejebragt af erhvervet. På samfunds niveau – for alle 75 moderselskaber – fastsættes dette til ca. 56 mio. kr.

- Population: 75 moderselskaber
- Hyppighed: Der er ikke hyppighed på omstilling.
- Omkostningsparametre:
 - 750.000 kr. i administrative omstillingsomkostninger til ekstern rådgivning pr. moderselskab
- BAU: BAU-procent på 0, fordi alle processer sker for første gang.

Udregning

75 danske moderselskaber x 750.000 kr. = 56.250.000 kr.

Løbende administrative byrder for ca. 462 mio. kr. årligt

75 danske ultimative moderselskaber vil være forpligtet til at foretage indberetning og udarbejdelse af GIR'en på vegne af koncernen. På baggrund af informationer fra erhvervet fastsættes de administrative byrder pr. moderselskab til brug af intern skattemedarbejder til ca. 270.000 kr., mens udgifter til eksterne revisorer fastsættes til ca. 210.000 kr. Tilsammen udgør det 480.000 kr. årligt i løbende administrative byrder for efterlevelsen af reglerne for moderselskabet selv. På samfunds niveau – for alle 75 virksomheder – fastsættes dette derfor til ca. 36 mio. kr.

- Population: 75 danske moderselskaber
- Hyppighed: 1.
- Omkostningsparametre:
 - 544,5 kr. i timen for en intern medarbejder
 - 500 timer/år for en intern medarbejder til indberetning og udarbejdelse af GIR
 - 3250 kr. i timen for en ekstern revisor
 - 65 timer/år for brugen af en ekstern revisor
- BAU: BAU-procent på 0, fordi alle processer sker for første gang.

Udregning

544,5 kr. x 500 timer/år = 272.250 kr.

3250 kr. x 65 timer/år = 211.250 kr.

272.250 kr. + 211.250 kr. = 483.500 kr.

483.500 kr. x 75 danske moderselskaber = 36.262.500 kr.

Danske ultimative moderselskabet vil ligeledes skulle udarbejde og indberette GIR'en på vegne af moderselskabets datterselskaber. Skattestyrelsen vurderer, at der er tale om ca. 7000 datterselskaber - danske såvel som udenlandske - med dansk ultimativt moderselskab. På baggrund af informationer fra erhvervet vurderes de interne byrder for udarbejdelse og indberetning af GIR'en af danske moderselskaber på vegne af ét datterselskab at være ca. 22.000 kr. Udgifter til de eksterne revisorer fastsættes til ca. 39.000 kr. Sammenlagt udgør dette ca. 61.000 kr. årligt i løbende administrative byrder for udarbejdelse og indberetning af GIR'en for ét datterselskab. På samfundsplan – for alle 7000 datterselskaber – fastsættes dette til ca. 425 mio. kr. pr. år.

- Population: 7000 datterselskaber
- Hyppighed: 1.
- Omkostningsparametre:
 - 544,5 kr. i timen for en intern medarbejder
 - 40 timer/år for en intern medarbejder i indberetning og udarbejdelse af GIR
 - 3250 kr. i timen for en ekstern revisor
 - 12 timer/år for brugen af en ekstern revisor
- BAU: BAU-procent på 0, fordi alle processer sker for første gang.

Udregning

544,5 kr. x 40 timer/år = 21.780 kr.

3250 kr. x 12 timer/år = 39.000 kr.

21.780 kr. + 39.000 kr. = 60.780 kr.

60.780 kr. x 7000 datterselskaber = 425.460.000 kr.

7.400 danske datterselskaber – med dansk såvel som udenlandsk moder - vil skulle bruge ca. 10 minutter på at notificere skattemyndighederne om, at et ultimativt moderselskab udarbejder og indberetter GIR'en på deres vegne. De årlige administrative byrder på samfundsniveau er fastsat til ca. 680.000 kr.

- Population: 7400 datterselskaber
- Hyppighed: 1.
- Omkostningsparametre:
 - 544,5 kr. i timen for en intern medarbejder
 - 10 min./år for en intern medarbejder at notificere myndighederne
- BAU: BAU-procent på 0, fordi alle processer sker for første gang.

Udregning

544,5 kr. x 0,17 timer/år = 92,5 kr.

92,5 kr. x 7400 datterselskaber = 684.500 kr.

Bilag A: Kortlægning af administrative konsekvenser

Tabel 5: Kortlægning af de løbende administrative byrder

Segment	Informationsforpligtigelse og underliggende oplysningskrav	Population	Aktivitet i tid (pr. normal effektiv virksomhed)	Timepris	Eksterne anskaffelser (pr. normal effektiv virksomhed)	BAU	Hypighed	Totale omkostninger årligt	§-henvisning	Reguleringens oprindelse
Moderselskab	Udarbejdelse og indberetning af GIR	75	500 timer	544,5 kr.	211.250 kr.	0 %	1	36.262.500 kr.	§ 53	A
	Udarbejdelse og indberetning af GIR for datterselskab	7000	40 timer	544,5 kr.	39.000 kr.	0 %	1	425.460.000 kr.	§ 53	A
Datterselskab	Notificere skattemyndighederne om, at moderselskab udarbejder og indberetter GIR	7.400	10 minutter	544,5 kr.	0 kr.	0 %	1	684.500 kr.	§ 53	A
Samlede løbende administrative byrder, i alt:								Ca. 462 mio. kr.		

Tabel 6: Kortlægning af omstillingsomkostninger

Segment	Informationsforpligtigelse og underliggende oplysningskrav	Population	Aktivitet i tid (pr. normal effektiv virksomhed)	Timepris	Eksterne anskaffelser (pr. normal effektiv virksomhed)	BAU	Hypighed	Totale omkostninger årligt	§-henvisning	Reguleringens oprindelse
Moderselskab	Omstilling af IT-system	75	N/A timer	N/A kr.	1.700.000 kr.	0 %	N/A	127.500.000 kr.	§ 53	A
	Meromkostninger til ekstern rådgivning første år	75	N/A timer	N/A kr.	750.000 kr.	0 %	N/A	56.250.000 kr.	§ 53	A
Samlede omstillingsomkostninger, i alt:								Ca. 184 mio. kr.		



Langelinie Allé 17
2100 København Ø

T: 3529 1000
@: erst@erst.dk
W: erhvervsstyrelsen.dk