

Lovforslag nr. L 140. Fremsat den 8. december 2004 af skatteministeren (Kristian Jensen)

Forslag

til

Lov om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven og ligningsloven

(Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing)

§ 1

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 12. august 2004, foretages følgende ændringer:

1. § 3 B, stk. 1, affattes således:

»Skattepligtige,

- 1) hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
- 2) der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,
- 3) der er koncernforbundet med en juridisk person,
- 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller
- 5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark,

skal i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte fysiske og juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner). § 1, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.«

2. I § 3 B, stk. 2, 2. pkt., udgår to steder »udenlandsk«.

3. I § 3 B indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Ved koncernforbundne juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme kreds af aktionærer har bestemmende indflydelse.«

Stk. 3 og 4 bliver herefter stk. 4 og 5.

4. I § 3 B, stk. 4, 1. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt., indsættes efter »kontrollerede transaktioner«: », jf. dog stk. 6«.

5. I § 3 B, stk. 4, der bliver stk. 5, indsættes som 3. pkt.:

»Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte regler for indholdet af den skriftlige dokumentation. De fastsatte regler skal godkendes af Ligningsrådet.«

6. I § 3 B indsættes efter stk. 4, der bliver stk. 5, som nye stykker:

»Stk. 6. Skattepligtige, der alene eller sammen med koncernforbundne virksomheder, jf. stk. 7, har under 250 beskæftigede og enten har en årlig samlet balance på under 125 mio. kr. eller en årlig omsætning på under 250 mio. kr., skal, idet stk. 5, 2. og 3. pkt. finder tilsvarende anvendelse, alene udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for,

- 1) kontrollerede transaktioner med fysiske og juridiske personer, der er hjemmehørende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS,
- 2) kontrollerede transaktioner med et fast driftssted, der er beliggende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS, og

F. t. l. vedr. skattekontrolloven m.v.

3) kontrollerede transaktioner med et fast driftssted, der er beliggende i Danmark, forudsat at den skattepligtige, jf. stk. 1, nr. 5, er hjemmehørende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS.

Stk. 7. Ved opgørelsen af størrelsesgrænserne i stk. 6 medregnes juridiske personer, der er koncernforbundne med den skattepligtige, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Ved opgørelse af den samlede balance bortses dog fra gæld og fordringer mellem den skattepligtige og koncernforbundne juridiske personer samt kapitalandele i koncernforbundne juridiske personer ejet af den skattepligtige og omvendt. Ved opgørelse af omsætningsgrænsen bortses fra omsætning mellem den skattepligtige og koncernforbundne juridiske personer.

Stk. 5 og 6 bliver herefter stk. 8 og 9.

7. I § 3 B, stk. 5, 1. pkt., der bliver stk. 8, 1. pkt., ændres »stk. 4« til: »stk. 5 eller 6«.

8. I § 3 B, stk. 6, der bliver stk. 9, ændres »Stk. 1-5« til: »Stk. 1-8«.

9. I § 14 indsættes som *stk. 3*:

»*Stk. 3.* Med bøde straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger om opfyldelse af betingelserne for anvendelse af § 3 B, stk. 6.«

10. I § 17 indsættes som *stk. 3*:

»*Stk. 3.* Med bøde straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed undlader at opfylde pligten til at udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation efter § 3 B, stk. 5 og 6.«

§ 2

I skattestyrelsesloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 868 af 12. august 2004, foretages følgende ændringer:

1. § 33 C, stk. 1, nr. 4, affattes således:

»4) Udgifter til sagkyndige erklæringer og andet bevismateriale i det omfang, der ikke er tale om dokumentation for kontrollerede transaktioner efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 eller 6.«

2. I § 33 E indsættes som nyt *stk. 3*:

»*Stk. 3.* I sager om kontrollerede transaktioner, jf. skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 og 6, afgiver

den administrative klageinstans en udtalelse om i hvilket omfang, udgifter til sagkyndig bistand skønnes at være medgået til udarbejdelse af dokumentation i forbindelse med klagesagen, jf. § 33 C, stk. 1, nr. 4. Bestemmelserne i stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse.«

§ 3

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 995 af 7. oktober 2004, foretages følgende ændringer:

1. I § 2 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»*Stk. 3.* Ved koncernforbundne juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme kreds af aktionærer har bestemmende indflydelse.«

Stk. 3 og 4 bliver herefter stk. 4 og 5.

2. § 2, stk. 4, 2. pkt., der bliver stk. 5, 2. pkt., affattes således:

»Ved kontrollerede transaktioner med udenlandske fysiske og juridiske personer og faste driftsteder finder 1. pkt. kun anvendelse, såfremt den pågældende udenlandske skattemyndighed foretager en beskatning, der er i overensstemmelse med de priser og vilkår, der er lagt til grund ved ansættelsen af den skattepligtige indkomst i henhold til stk. 1.«

§ 4

Stk. 1. Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Stk. 2. § 1, nr. 1, 2, 4 og 6-10 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere.

Stk. 3. § 2, nr. 1, har virkning for udgifter til udarbejdelse af dokumentation for kontrollerede transaktioner, der afholdes i forbindelse med sager, som påklages til de administrative klageinstanser eller indbringes for domstolene den 1. januar 2005 eller senere.

Stk. 4. § 2, nr. 2, har virkning for sager, som rejses ved den pågældende myndighed den 1. januar 2005 eller senere.

Stk. 5. For skattepligtige med kontrollerede transaktioner, der som følge af den i § 1, nr. 1-8 nævnte affattelse af skattekontrollovens § 3 B, bliver omfattet af skattekontrollovens § 3 B, har reglerne i skattestyrelseslovens § 34, stk. 5, for så vidt angår disse kontrollerede transaktioner, virkning for de indkomstår, hvor fristen for afsendelse af varsel om foretagelse eller ændring

af skatteansættelsen ikke er udløbet den 1. januar
2005.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Lovforslagets formål

Lovforslaget har for det første til formål at sikre, at reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende koncerninterne transaktioner (transfer pricing) er i overensstemmelse med EU-retten. Dette søges opfyldt ved at udvide reglerens anvendelsesområde, således at oplysnings- og dokumentationspligten tillige kommer til at gælde for indenlandske transaktioner. Udvidelsen foreslås kombineret med, at mindre virksomheder alene skal udarbejde dokumentation for visse transaktioner.

Formålet er for det andet at indføre et yderligere incitament for virksomhederne til at udarbejde transfer pricing-dokumentation for, hvorledes priser og vilkår for de kontrollerede transaktioner er fastsat. Dette foreslås udmøntet ved indførelse af bøder for manglende eller mangelfuld dokumentation.

Formålet er for det tredje at stramme op i forhold til dokumentationsforpligtelsen for at sikre, at dokumentationen har den ønskede kvalitet. Der er primært tale om en præcisering af den gældende dokumentationsforpligtelse, men i det omfang, det er fundet fornødent, indgår der forstærkede krav til dokumentationen. Det forudsættes således, at den udarbejdede dokumentation har en kvalitet, som svarer til de principper og beskrivelser, der er indeholdt i den af Told- og Skattemyndigheden udsendte dokumentationsvejledning. Særligt bemærkes det, at det forventes, at den skattepligtiges dokumentation normalt er baseret på en sammenligning med uafhængige transaktioner i overensstemmelse med OECD's transfer pricing guidelines, og at beskrivelsen af den generelle del af dokumentationen indeholder de nødvendige oplysninger for skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) til vurdering af, om den skattepligtiges transaktioner er sammenlignelige med de valgte sammenlignelige transaktioner, og at dokumentationen således kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat, som det ville være sket ved transaktioner mel-

lem den skattepligtige og en uafhængig tredjemand (armslængde).

Formålet er for det fjerde at sikre, at der ikke kan spekuleres i at vente med at udarbejde dokumentationen før i forbindelse med en eventuel klage. Ved at vente kan udgifterne til dokumentationen efter gældende regler blive dækket efter reglerne om omkostningsgodtgørelse for udgifter til sagkyndig erklæringer og andet bevismateriale.

2. Gældende regler

Interesseforbundne parter skal ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst anvende priser og vilkår for deres transaktioner, der svarer til de priser og vilkår, som uafhængige parter ville fastsætte for tilsvarende transaktioner (armslængdeprincippet), jf. ligningslovens § 2. Kravet om anvendelse af armslængdeprincippet i forhold til priser og vilkår for kontrollerede transaktioner omfatter såvel indenlandske som grænseoverskridende transaktioner.

Det almindelige udgangspunkt er, at virksomheden i forbindelse med ligningen af virksomheden kan blive bedt om at godtgøre, at priser og vilkår for kontrollerede transaktioner er fastsat på armslængdevilkår. Kravet er, at virksomheden ved en ligning skal afgive de oplysninger, der er nødvendige for at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kan vurdere, om transaktionerne er armslængde.

I forhold til grænseoverskridende, kontrollerede transaktioner er der dog i skattekontrollovens § 3 B fastsat særlige regler om dels en oplysningspligt, dels en dokumentationspligt.

Oplysningspligten indebærer, at den skattepligtige i selvangivelsen skal afgive oplysninger om art og omfang af de handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med koncernforbundne udenlandske selskaber m.m. (kontrollerede transaktioner), herunder oplysning om relationer med forbundne parter. Der er alene tale om summariske oplysninger. Formålet er at give skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) et redskab til hjælp i udvælgelsen af de virksomheder,

som ønskes gjort til genstand for en nærmere undersøgelse.

Dokumentationspligten indebærer, at den skattepligtige skal udfærdige skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat. Den skriftlige dokumentation skal være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Dokumentationen skal være udarbejdet senest på selvangivelsestidspunktet. Dokumentationen skal alene forelægges skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) på begæring. Reglerne i skattekontrollovens § 6 om pligt til indsendelse af materiale, der kan have betydning for skatteligningen, finder anvendelse på transfer pricing-dokumentation. Den skattepligtige har dermed principielt en pligt til at indsende eller udlevere dokumentationen, når skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) beder om at få dokumentationen forelagt. I særlige tilfælde kan det dog aftales, at begæringen i stedet helt eller delvis opfyldes ved, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) får adgang til at gennemlæse dokumentationen hos den skattepligtige (på forretningsstedet).

Dokumentationen indgår som et yderligere udvælgelsesredskab i forhold til sager, hvor der er anledning til at efterprøve, om der sker flytning af skattegrundlag og i særdeleshed ved gennemførelsen af revisionen af de udvalgte sager.

Såfremt den skattepligtige ikke har udarbejdet dokumentation, kan skattemyndighederne efter den nugældende skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 foretage en skønsmæssig ansættelse, for så vidt angår de kontrollerede transaktioner. Derudover kan en manglende opfyldelse af dokumentationspligten føre til, at bevisbyrden vender, således at den skattepligtige må bevise, at transaktionerne er armslængde.

Told- og Skattestyrelsen har udarbejdet en dokumentationsvejledning (udsendt i december 2002). Forventningen er, at den udarbejdede dokumentation har en kvalitet som svarer til de principper, beskrivelser og anbefalinger (den såkaldte 7-punktsplan), der er indeholdt i den udarbejdede dokumentationsvejledning.

Særligt skal nævnes, at det normalt må forventes, at den skattepligtiges dokumentation er baseret på en sammenligning med uafhængige transaktioner i overensstemmelse med OECD's transfer pricing guidelines, jf. OECD udgivelsen – Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations. De sammenlignelige data kan være den

skattepligtiges egne transaktioner med uafhængige eller, når sådanne ikke findes, uafhængige transaktioner eller andre eksterne data fra uafhængige parter.

Derudover må det forventes, at beskrivelsen af den generelle del af dokumentationen indeholder de nødvendige oplysninger for, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kan foretage en vurdering af, om den skattepligtiges kontrollerede transaktioner er sammenlignelige med de uafhængige transaktioner, der er valgt som sammenligningsgrundlag. Det forudsættes således bl.a., at dokumentationen indeholder en oplistning og dækkende beskrivelse af alle de kontrollerede transaktioner samt en dækkende funktionsanalyse og redegørelse for andre forhold af betydning for sammenlignelighed, jf. retningslinjerne herom i OECD's guidelines om transfer pricing. Det bemærkes dog, at forventningerne til den udarbejdede dokumentation altid vil afhænge af de konkrete forhold, herunder transaktionernes omfang og kompleksitet.

Endvidere skal det bemærkes, at forventningen om anvendelse af sammenligning med uafhængige transaktioner også skal ses i sammenhæng med anvendelsen af transfer pricing i udlandet. Danske (datter- eller moder-) selskaber vil således under alle omstændigheder ofte – og i stigende omfang – skulle basere deres koncerninterne afregning på en sammenligning med uafhængige transaktioner for at opfylde udenlandske dokumentationsregler eller i forbindelse med en udenlandsk transfer pricing-revision.

Endelig skal det bemærkes, at såfremt der foreligger aftaler med udenlandske skattemyndigheder om prisfastsættelsen – herunder såkaldte unilaterale »Advance Pricing Arrangements« (APA'er), »rulings« m.v. – eller hvis der er udarbejdet dokumentation for prisfastsættelsen til udenlandske myndigheder, skal sådanne aftaler og dokumentation forevises de danske myndigheder.

3. Baggrund og lovforslagets indhold

3.1. Oplysnings- og dokumentationspligt

Det forhold, at oplysningspligten og dokumentationspligten alene omfatter transaktioner med udenlandske selskaber m.m., har givet anledning til nærmere at overveje de danske regler set i lyset af EU-retten.

EF-traktaten indeholder en række artikler, der har det overordnede sigte, at der ikke må ske forskelsbehandling på grund af nationalitet, hvis forskelsbehandlingen er til ugunst og ikke kan begrundes i saglige hensyn, jf. bl.a. traktatens artikel 39 EF om ar-

bejdskraftens frie bevægelighed og artikel 43 EF om den fri etableringsret. EF-domstolen har endvidere afsagt en række domme omhandlende denne problemstilling, bl.a. C-324/00, Lankhorst-Hohorst (Samling af Afgørelser 2002, side I-11779 ff.). I denne sag underkendte EF-domstolen ved dom af 12. december 2002 de tyske regler om tynd kapitalisering. Domstolen konstaterede, at de tyske regler var i strid med EU-retten, fordi de i realiteten medførte en forskellig behandling af tyske selskaber afhængigt af, om moderselskabet (långiver) var hjemmehørende i Tyskland eller i udlandet.

I skatteministerens oversendelsesbrev af 7. oktober 2003 til Folketinget om V6-redegørelsen (se nedenfor) er der henvist til denne dom med angivelse af, at dommen kan have betydning for den danske dokumentationspligt, som kun gælder for grænseoverskridende transaktioner. Det er videre anført, at det ikke med sikkerhed kan siges, om hensynet til effektiv skattekontrol kan begrunde den danske forskelsbehandling. Denne vurdering afhænger af, om der er sammenhæng mellem mål og midler - altså en proportionalitetsbetragtning.

Ved indførelsen af skattekontrollovens § 3 B, jf. lov nr. 131 af 25. februar 1998, var det vurderingen, at reglerne var i overensstemmelse med EU-retten. På baggrund af udviklingen i EF-domstolens praksis og for at sikre, at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten, er det imidlertid fundet hensigtsmæssigt at udvide anvendelsesområdet, således at bestemmelsen omfatter såvel indenlandske som grænseoverskridende kontrollerede transaktioner.

Det foreslås således, at kravet om afgivelse af oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med udenlandske selskaber m.m. (kontrollerede transaktioner) og kravet om udarbejdelse af dokumentation for fastsættelsen af priser og vilkår for de kontrollerede transaktioner udvides til også at omfatte kontrollerede transaktioner med danske selskaber m.m.

Den foreslåede ophævelse af sondringen mellem grænseoverskridende og indenlandske transaktioner har som umiddelbar konsekvens, at alle kontrollerede transaktioner omfattes af oplysnings- og dokumentationspligten. På den baggrund foreslås dokumentationspligten begrænset, således at mindre virksomheder alene skal udarbejde dokumentation for visse transaktioner.

Afgrænsningen er foretaget under hensyntagen til regeringens politik om at mindske erhvervslivets administrative byrder samtidig med, at der er lagt afgørende vægt på, at dokumentationskravet så vidt muligt

kommer til at omfatte alle de kontrollerede transaktioner, hvor det potentielt kan være relevant at kontrollere, om transaktionerne opfylder armslængdeprincippet.

De mindre virksomheder skal udarbejde dokumentation for kontrollerede transaktioner med fysiske og juridiske personer, der er hjemmehørende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og som ikke er medlem af EU/EØS. Endvidere skal de udarbejde dokumentation for kontrollerede transaktioner med et fast driftssted, der er beliggende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og som ikke er medlem af EU/EØS eller omvendt. Det vil typisk sige transaktioner med fysiske og juridiske personer samt faste driftssteder, der er hjemmehørende henholdsvis beliggende i et skattely.

Mindre virksomheder foreslås afgrænset til virksomheder med under 250 ansatte og med enten en årlig balance på under 125 mio. kr. eller en årlig omsætning på under 250 mio. kr. Definitionen er fastlagt med udgangspunkt i Europa-Kommissionens definition af mikrovirksomheder, små og mellemstore virksomheder, jf. Kommissionens henstilling af 6. maj 2003, 2003/361/EF (EFT L 124 af 20. maj 2003, side 36-40). Definitionen skal være opfyldt på konsolideret basis. Det vil sige, at ansatte, balance og omsætning i selskaber m.v., der er koncernforbundne med den skattepligtige, skal medregnes, idet interne mellemværender, indbyrdes kapitalandele og intern omsætning dog holdes uden for.

De gældende regler omfatter alle virksomheder med grænseoverskridende kontrollerede transaktioner. Set fra en lignings- og kontrolmæssige synsvinkel er det dog ikke alle virksomheder, der er lige interessante. Interessen og indsatsen er koncentreret om de store virksomheder. Det er typisk her, der reelt vil være noget at komme efter i forhold til, om de interne transaktioner opfylder armslængdeprincippet. Dette er også baggrunden for beslutningen om at oprette særlige transfer pricing-ligningscentre, der skal forestå ligningen af de store virksomheder med grænseoverskridende kontrollerede transaktioner.

Under de gældende regler er det såkaldte mandtal for transfer pricing relevante skattepligtige opgjort til knap 8.000 virksomheder. Dette TP-mandtal omfatter danske virksomheder og faste driftssteder, der er koncernforbundne med udenlandske virksomheder og faste driftssteder. Den foreslåede ændring inklusive undtagelsen vedrørende de mindre virksomheder vil betyde, at ca. 1 pct. af de danske virksomheder vil blive omfattet. De ca. 1 pct. svarer til ca. 5.000 virksom-

heder, hvor TP-mandtallet i dag som nævnt er på knap 8.000. På den ene side vil mange af disse 5.000 virksomheder i forvejen have grænseoverskridende kontrollerede transaktioner. På den anden side vil ikke alle 5.000 virksomheder nødvendigvis have kontrollerede transaktioner, og dermed vil dokumentationspligten ikke nødvendigvis blive aktuel for alle.

Med baggrund i de gældende regler er det planen at overføre godt 2.000 ud af de 8.000 virksomheder til TP-ligningscentre. Tallet på de 2.000 repræsenterer de store virksomheder med grænseoverskridende kontrollerede transaktioner. Opgjort med en vis usikkerhed skønnes det, at mellem 85 og 90 pct. af de virksomheder, som skal overflyttes til TP-ligningscentre, vil blive kvalificeret som store selskaber efter den foreslåede definition, og dermed fortsat være omfattet af reglerne.

Det vil sige, at bestemmelsen i skattekontrollovens § 3 B også efter gennemførelsen af de foreslåede ændringer reelt vil omfatte de virksomheder og deres kontrollerede transaktioner, der er særligt interessante i en transfer pricing-sammenhæng.

3.2. Bøder

I oktober 2003 blev Redegørelse til Folketinget om multinationale selskaber og transfer pricing (R 4) afgivet i henhold til vedtagelse nr. V 6 af 31. oktober 2002. Redegørelsen omfatter bl.a. en undersøgelse af transfer pricing-dokumentationen. Kontoret for International Selskabsbeskatning (TP-kontoret) i Told- og Skattestyrelsen har undersøgt den transfer pricing-dokumentation, som selskaber m.v. med grænseoverskridende koncerninterne transaktioner har pligt til at udarbejde. Dokumentationskravet har været gældende siden indkomståret 1999.

Ved undersøgelsen blev tilfældigt udvalgt 212 dokumentationspligtige selskaber m.v., der blev bedt om at indsende dokumentation for indkomståret 2001. Heraf indsendte 167 selskaber dokumentationer.

De indsendte dokumentationer er blevet gennemgået og inddelt i kategorierne »åbenlyst mangelfuld« og »ikke åbenlyst mangelfuld« ud fra en vurdering af, om dokumentationerne umiddelbart kunne anses for at kunne danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår for de kontrollerede transaktioner er fastsat i overensstemmelse med armslængdeprincippet.

Da der ikke er foretaget en egentlig ligning af selskaberne, kan der ikke på baggrund af de undersøgte dokumentationer konkluderes, om selskabernes afregningspriser er korrekte eller ej. En tilfredsstillende dokumentation er ikke ensbetydende med, at afregningspriserne opfylder armslængdeprincippet, ligesom

man ikke ud fra en mangelfuld eller manglende dokumentation kan konkludere, at priserne ikke opfylder armslængdeprincippet.

Undersøgelsen viser, at lidt over halvdelen af selskaberne (51,4 %) har udarbejdet en dokumentation, som er »ikke åbenlyst mangelfuld«, og at de resterende selskaber således enten har udarbejdet en »åbenlyst mangelfuld« dokumentation (27,4 %) eller slet ikke har udarbejdet en dokumentation (21,2 %). For de større virksomheder var det ca. 60 pct., der havde udarbejdet en dokumentation, der blev kategoriseret som »ikke åbenlyst mangelfuld«. Undersøgelsen vedrørte indkomståret 2001. Standarden for de udarbejdede dokumentationer må således i det 3. år, hvor dokumentationspligten har været gældende, betegnes som lav, trods den generelle udvikling med stigende omfang af koncerninterne transaktioner, og de erfaringer som virksomhederne må antages at have indhentet.

Konklusionen er, at der er behov for yderligere incitamenter for at sikre en opfyldelse af dokumentationspligten.

Som et yderligere incitament for virksomhederne til at udarbejde dokumentationen foreslås det, at der indføres bøder, såfremt dokumentationen enten ikke er udarbejdet eller har en sådan karakter, at der reelt ikke foreligger en dokumentation.

Det er en betingelse for udstedelse af bøder, at der foreligger forsæt eller grov uagtsomhed fra den skattepligtige side. Dette krav svarer til de almindelige straffep principper inden for skatteretten. Således kræver f.eks. straf for afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelse af skatteansættelse og skatteberegning samt til brug ved kontrollen med skatteligningen og skatteberegningen, at der foreligger forsæt eller grov uagtsomhed.

Transfer pricing er ikke en eksakt videnskab. Heri ligger, at der ikke kan opstilles fuldstændig præcise krav til, hvad en dokumentation skal indeholde. Det er og må i et vist omfang overlades til den skattepligtige selv at vurdere, hvad og hvor meget der skal medtages i dokumentationen. Det foreslås dog, at told- og skatteforvaltningen skal fastsætte regler om indholdet af dokumentationen og at disse regler skal godkendes af Ligningsrådet, før de kan håndhæves. Om der foreligger manglende eller mangelfuld dokumentation, og dermed om der er belæg for at pålægge bødestraf, vil i givet fald skulle vurderes i forhold til de af told- og skatteforvaltningen fastsatte regler.

Bødestraf vil f.eks. kunne komme på tale, hvis der overhovedet ikke foreligger nogen dokumentation. Det samme gælder, hvis der godt nok foreligger en vis

dokumentation, men denne har en sådan karakter, at der reelt ikke foreligger en dokumentation.

3.3. Opstramning af dokumentationspligten

Det er vurderingen, at der er behov for en opstramning med henblik på i praksis at få højnet dokumentationsstandard, således at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kan bedømme, om priser og vilkår er armslængde, jf. bl.a. ovennævnte undersøgelse. Kravet om dokumentation af den fornødne kvalitet er ikke kun af hensyn til skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen). Også for virksomhederne er der fordele forbundet med en dokumentation af høj standard.

Der foreslås en opstramning af dokumentationspligten med henblik på at sikre, at den udarbejdede dokumentation har den fornødne kvalitet. Der er primært tale om en præcisering af den gældende dokumentationspligt. I og med at der stilles krav om, at den udarbejdede dokumentation mindst skal have en kvalitet som svarer til de principper, beskrivelser og anbefalinger (den såkaldte 7-punktsplan), der er indeholdt i den af Told- og Skattestyrelsen udsendte dokumentationsvejledning, er konsekvensen dog, at der også vil blive tale om forstærkede krav til dokumentationen. Dokumentationsvejledningen vil løbende blive taget op til revision og revideret under hensyntagen til udviklingen på området, jf. lovforslagets § 1, nr. 5.

Bemærkningerne til reglerne i skattekontrollovens § 3 B om dokumentationspligten foreskriver ikke præcise krav til dokumentationen, og der er ikke fastsat formkrav til dokumentationen. De skattepligtige skal som minimum – dvs. altid – redegøre for, hvorledes priser og vilkår for kontrollerede transaktioner rent faktisk er fastsat. Hvad der herudover er nødvendigt for, at dokumentationen kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med armslængdeprincippet, er den skattepligtiges egen vurdering, idet det afhænger af den enkeltes forhold.

I bemærkningerne redegøres for de 5 prisfastsættelsesmetoder i OECD's retningslinjer om transfer pricing, der som altovervejende udgangspunkt anvendes ved prisfastsættelse og vurdering af, om der er handlet på armslængdevilkår. Disse 5 metoder forudsætter generelt, at der sammenlignes med transaktioner mellem uafhængige virksomheder – sammenligning med uafhængige transaktioner er således et kerneelement i transfer pricing. Bemærkningerne redegør for rangfølgen af de 5 metoder og nævner, at virksomhederne om nødvendigt kan anvende en af de såkaldte avancebaserede metoder. Det fremgår af bemærkningerne, at

den skattepligtige – i overensstemmelse med OECD's retningslinjer om transfer pricing – selv bestemmer, hvilken metode der er mest anvendelig, og at der ikke stilles krav om databaseundersøgelse, hvis den skattepligtige kan bruge en anden metode. Sammenfattende kan det således konkluderes, at bemærkningerne generelt forudsætter, at der normalt er foretaget en sammenligningsanalyse, og herunder at der er foretaget en sammenligning af de kontrollerede transaktioner med transaktioner foretaget mellem uafhængige parter.

Denne sammenfatning er også i tråd med, at virksomhederne efter ligningslovens § 2 skal selvangive i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Hvis de kontrollerede transaktioner ikke er fastsat under hensyn til en sammenligning med transaktioner mellem uafhængige parter, kan virksomhederne vanskeligt være sikre på, om de kontrollerede transaktioner er fastsat på armslængdevilkår.

Konsekvensen af, at dokumentationen ikke er tilstrækkelig, herunder at der ikke er anvendt uafhængige sammenlignelige transaktioner, er bl.a. at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) er berettigede til at foretage et skøn på det bedst mulige grundlag, som skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) vil kunne fremfinde. Skønnet skal altid udøves i overensstemmelse med principperne i OECD's retningslinjer om transfer pricing, hvor det bl.a. fremgår, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) ikke bør foretage marginale forhøjelser. Hvor der er mulighed herfor vil en forhøjelse eksempelvis kunne bygge på en databaseundersøgelse baseret på oplysninger fra kommercielle databaser (eksempelvis regnskabsoplysninger fra Købmandstandens Oplysnings Bureau eller fra databasen Amadeus). Dette svarer også til retstilstanden i dag.

Virksomhedens risiko for, at der bliver foretaget en skønsmæssig ansættelse, er væsentlig større, hvis virksomheden ikke selv har foretaget sammenligningsanalyser. Det må herunder tages i betragtning, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kommer ind i billedet på et væsentligt senere tidspunkt, hvilket kan medføre, at data er tilgængelige i mindre omfang. Virksomheden vil have større mulighed for at vælge mellem forskellige interne og eksterne data i forbindelse med, at transaktionerne foretages, end det vil være tilfældet, hvis virksomheden selv eller skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) flere år efter skal udarbejde en sammenligningsanalyse.

I situationer, hvor virksomheden er i tvivl om, hvorvidt skattemyndighederne (told- og skatteforvaltning)

gen) vil acceptere den anvendte fremgangsmåde og sammenligningsgrundlag, kan det være hensigtsmæssigt at have en drøftelse med skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) i forbindelse med prisfastsættelsen. Det skal bemærkes, at selskaber også har adgang til at bede om bindende ligningssvar efter reglerne i skattestyrelseslovens kapitel 2 B. Disse muligheder for forudgående afklaring vil ikke mindst være relevante i situationer, hvor transaktionerne er væsentlige, og hvor det er meget vanskeligt at finde et sammenligningsgrundlag med uafhængige. Hertil kommer, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen), med hjemmel i de indgåede dobbeltbeskatningsaftaler, på anmodning af danske virksomheder kan indgå såkaldte »Advance Pricing Arrangements« med udenlandske skattemyndigheder om fastsættelse af principper for de koncerninterne afregningspriser.

Det forhold, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) har adgang til at foretage skøn, betyder ikke, at der automatisk bliver foretaget en skønsmæssig ansættelse. En sådan skønsmæssig forhøjelse af indkomsten bliver foretaget, hvis skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) vurderer, at transaktionerne ikke har været på armslængdevilkår. Dette vil altid afhænge af en konkret vurdering, herunder f.eks. om der er tale om en koncernforbundet virksomhed med en fornuftig indtjening eller omvendt, om en koncernforbundet virksomhed, som gennem en længere periode har haft lav eller negativ indtjening, uden at der er nogen klar forretningsmæssig begrundelse herfor. Det bemærkes i tilknytning hertil, at uafhængige virksomheder f.eks. ikke vil acceptere tab år efter år. I sådanne situationer vil aktiviteten ophøre.

Hvis der er tale om grænseoverskridende forhøjelser, vil virksomheden ofte anmode om, at den danske told- og skatteforvaltning efter dobbeltbeskatningsaftalerne eller EU's Voldgiftskonvention indleder forhandlinger med den pågældende udenlandske skattemyndighed for at eliminere den økonomiske dobbeltbeskatning. Og i disse forhandlinger er det den stat, der har foretaget forhøjelsen, der har bevisbyrden overfor den anden stat for, at forhøjelsen er berettiget, jf. kommentar nr. 6 til Artikel 9, stk. 2 i OECD modeloverenskomsten og punkt 4.17 i OECD's retningslinjer om transfer pricing.

3.4. Omkostningsgodtgørelse

De eksisterende regler om omkostningsgodtgørelse kan indeholde et incitament til ikke at udarbejde dokumentationen, men i stedet indbringe indkomstforhøjelsen for Landsskatteretten. Først her udarbejdes

dokumentationen. Ved at vente kan opnås en dækning på 50 eller 100 pct. af udgiften til at udarbejde dokumentationen – afhængig af sagens udfald – mod den almindelige fradragsværdi svarende til selskabsskatteprocenten ved rettidig udarbejdelse. Udgifter til udarbejdelse af dokumentation anses for en driftsudgift.

For at fjerne dette incitament til at vente med at udarbejde dokumentationen til der verserer en sag, foreslås det, at der i klage- og domstolssager ikke skal ydes omkostningsgodtgørelse til udarbejdelse af dokumentation.

Det skal bemærkes, at den samtidige opstramning (præcisering) af dokumentationspligten vil kunne understøtte muligheden for at vurdere, hvad der er udarbejdet af dokumentation under klagesagen, som der ikke kan opnås omkostningsgodtgørelse for.

4. Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner

Forslagene om ændringer i oplysnings- og dokumentationspligten medfører ikke ændringer i opgørelsen af den skattepligtige indkomst. Derfor har forslaget som udgangspunkt ikke provenumæssige konsekvenser. Dog vil ændringerne samlet set give skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) bedre muligheder for at udvælge de selskaber, hvor der er risiko for flytning af skattegrundlag. Det er dog ikke muligt at kvantificere de provenumæssige konsekvenser heraf.

Endvidere vil forslaget om, at der ikke skal ydes omkostningsgodtgørelse til udarbejdelse af dokumentation, når den først udarbejdes i forbindelse med en klagesag, mindske udgifterne til omkostningsgodtgørelse. Der er dog ikke holdpunkter for at skønne nærmere over størrelsen heraf.

5. Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner

Oplysnings- og dokumentationspligt: De administrative konsekvenser af de foreslåede ændringer og præciseringer i oplysnings- og dokumentationspligten er, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) generelt får bedre muligheder for prioritering af sagerne samt et bedre grundlag til bedømmelse af, om der er handlet til armslængdepriser.

Det bemærkes generelt, at i tilfælde, hvor skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) ønsker at efterprøve, om priserne er armslængde, er en god dokumentation ensbetydende med en relativt mindre arbejdsbyrde for skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen).

Der må hos de centrale skattemyndigheder (told- og skatteforvaltningen) påregnes en mindre engangsudgift til ændring af oplysningsskemaet (skema 05.021) samt af vejledningerne om oplysningspligt og dokumentationspligt.

Bøder og omkostningsgodtgørelse: Der skønnes ikke at være nævneværdige administrative konsekvenser.

6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Forslaget vedrører hverken reglerne for opgørelsen af den skattepligtige indkomst eller skattesatserne, og har således ingen direkte virkninger for erhvervslivet.

Den foreslåede udvidelse af reglerne om oplysningspligt til også at omfatte indenlandske transaktioner mellem koncernforbundne selskaber m.m., vil indebære en udvidelse af det oplysningsskema, som skal indsendes sammen med selvangivelsen, og dermed at nogle virksomheder som noget nyt skal udfylde skemaet, og at andre skal udfylde et større skema. Da der er tale om et afkrydsningsskema, er det dog vurderingen, at ændringen alene vil indebære et yderst begrænset ekstra ressourceforbrug for de berørte virksomheder.

Forslaget om udvidelse af dokumentationspligten til også at omfatte indenlandske transaktioner mellem koncernforbundne selskaber m.m. og den samtidige opstramning i forhold til dokumentationspligten vurderes samlet set at ville indebære et mindre ekstra arbejde og dermed afledte virkninger i form af et lettere øget ressourceforbrug.

Det øgede ressourceforbrug vil udelukkende vedrøre de store virksomheder. For de små og mellemstore virksomheder, dvs. virksomheder med under 250 ansatte og en balance på under 125 mio. kr./en omsætning på under 250 mio. kr., lempes dokumentationspligten, således at kun visse grænseoverskridende transaktioner omfattes. For denne gruppe af virksomheder vil der dermed være tale om positive afledte virkninger i form af et reduceret ressourceforbrug.

7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

Forslaget har været sendt til Erhvervs- og Selskabsstyrelsens Center for Kvalitet i ErhvervsReguleringen med henblik på en vurdering af, om forslaget skal forelægges et af Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspaneler. Styrelsen vurderer, at forslagene indeholder administrative konsekvenser for erhvervs-

livet i et omfang, der berettiger, at det bliver forelagt et virksomhedspanel. Forslaget bliver derfor forelagt et af Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspaneler.

Når resultatet fra det pågældende virksomhedspanel foreligger, vil dette blive fremsendt til Folketingets Skatteudvalg.

8. Administrative konsekvenser for borgerne

Forslaget har ingen administrative konsekvenser for borgerne.

9. Miljømæssige konsekvenser

Lovforslaget har ingen miljømæssige konsekvenser.

10. Forholdet til EU-retten

Ved indførelsen af reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende koncerninterne transaktioner, var det vurderingen, at de var i overensstemmelse med EU-retten. På baggrund af udviklingen i EF-domstolens praksis, jf. bl.a. EF-domstolens dom af 12. december 2002 i sagen C-324/00, Lankhorst-Hohorst, og for at sikre, at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten, er det fundet hensigtsmæssigt at udvide anvendelsesområdet, således at reglerne omfatter såvel indenlandske som grænseoverskridende kontrollerede transaktioner.

Der kan i øvrigt henvises til pkt. 3.1 i de almindelige bemærkninger.

11. Høring

Lovforslaget har været sendt til høring hos Advokatrådet, Amdsrådsforeningen i Danmark, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Danmarks Rederiforening, Dansk Byggeri, Dansk Handel & Service, Dansk Industri, Dansk Landbrug, Den Danske Skatteborgerforening, Finansrådet, Foreningen af Statsautoriserede Revisorer, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen Registrerede Revisorer, Forsikring & Pension, Frederiksberg Kommune, HTS - Handel, Transport og Serviceerhvervene, Håndværksrådet, Kommunernes Landsforening, Københavns Kommune, Landbrugsraadet, Skattechefforeningen, Skatterevisorforeningen og Told- og Skattestyrelsen.

I bilag 1 refereres og kommenteres modtagne bemærkninger, som ikke er af lovteknisk art.

Samlet vurdering af lovforslagets konsekvenser

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner	<p>Forslaget har som udgangspunkt ikke provenumæssige konsekvenser. Dog vil ændringerne samlet set give skattemyndighederne bedre muligheder for at udvælge de selskaber, hvor der er risiko for flytning af skattegrundlag. Det er dog ikke muligt at kvantificere de provenumæssige konsekvenser heraf.</p> <p>Endvidere vil forslaget om, at der ikke skal ydes omkostningsgodtgørelse til udarbejdelse af dokumentationen, når den først udarbejdes i forbindelse med en klagesag, mindske udgifterne til omkostningsgodtgørelse. Der er dog ikke holdepunkter for at skønne nærmere over størrelsen heraf.</p>	
Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner	De foreslåede ændringer og præciseringer i oplysnings- og dokumentationspligten betyder, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) generelt får bedre muligheder for prioritering af sagerne samt et bedre grundlag til bedømmelse af, om der er handlet til armslængdepriser. Derudover skønnes lovforslaget ikke at medføre nævneværdige administrative konsekvenser.	
Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet	Den foreslåede lempelse af dokumentationspligten for de små og mellemstore vil få en positiv afledt virkning for disse virksomheder i form af et reduceret ressourceforbrug.	Den foreslåede udvidelse af oplysnings- og dokumentationspligten og opstramningen i forhold til dokumentationspligten vurderes, at vil få en mindre negativ afledt virkning for de berørte virksomheder i form af et vist øget ressourceforbrug.
Administrative konsekvenser for erhvervslivet	Lovforslaget vil blive forelagt et af Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspaneler.	
Administrative konsekvenser for borgerne	Ingen	Ingen
Miljømæssige konsekvenser	Ingen	Ingen
Forholdet til EU-retten	På baggrund af udviklingen i EF-domstolens praksis og for at sikre, at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten, er det fundet hensigtsmæssigt at udvide anvendelsesområdet for reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende koncerninterne transaktioner, således at reglerne omfatter såvel indenlandske som grænseoverskridende kontrollerede transaktioner.	

*Bemærkninger til de enkelte bestemmelser**Til § 1*

Til nr. 1

Det foreslås, at oplysningspligten udvides til også at omfatte indenlandske kontrollerede transaktioner.

Kravet om afgivelse af oplysninger ved selvangivelsen om samtlige kontrollerede transaktioner vil efter forslaget omfatte skattepligtige, hvorover fysiske eller juridiske personer udøver bestemmende indflydelse, skattepligtige, der udøver bestemmende indflydelse over juridiske personer, skattepligtige der er koncernforbundne med juridiske personer, skattepligtige der har et fast driftssted beliggende i udlandet og skattepligtige, der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark.

De kontrollerede transaktioner, der er skal gives oplysning om ved selvangivelsen, omfatter alle forbindelser mellem parterne.

Der kan i øvrigt henvises til pkt. 2 og 3.1 i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

Der er tale om konsekvensændringer som følge af lovforslagets § 1, nr. 1.

Til nr. 3

Ved lov nr. 458 af 9. juni 2004 blev der som led i en ønsket harmonisering af begrebet »bestemmende indflydelse« inden for skattelovgivning gennemført en ren tilretning af definition af interesseforbundne parter i skattekontrollovens § 3 B.

Det er imidlertid fundet hensigtsmæssigt, at definitionen af koncernforbundne selskaber – som det var tilfældet før den pågældende lovændring – fremgår tydeligt af lovteksten. Det foreslås derfor, at der indsættes en bestemmelse herom, således at det er tydeligt, at selskaber, hvor samme kreds af aktionærer har bestemmende indflydelse, anses for koncernforbundne.

Til nr. 4

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 6.

Til nr. 5

Der foreslås indsat en bestemmelse om, at told- og skatteforvaltningen fastsætter regler for indholdet af den skriftlige dokumentation. Det foreslås endvidere som en gyldighedsbetingelse, at de fastsatte regler skal godkendes af Ligningsrådet.

De regler, som skal fastsættes efter den foreslåede bestemmelse, skal som et mindstemål have et indhold

svarende til den dokumentationsvejledning, som Told- og Skattestyrelsen udsendte i december 2002. Forslaget har til formål at præcisere, at den udarbejdede dokumentation forventes at have en kvalitet, som hvis dokumentationen var udarbejdet i overensstemmelse med de beskrivelser, principper og anbefalinger, som er indeholdt i den til enhver tid gældende vejledning.

Told- og skatteforvaltningen vil i sin vejledning kunne fastsætte, at visse transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige, ikke er omfattet af dokumentationspligten.

Den udsendte dokumentationsvejledning fra december 2002 giver et bud på, hvordan en god og fyldestgørende dokumentation eksempelvis kan udarbejdes. Da der ikke kan gives en detaljeret vejledning, som passer på alle virksomheder og alle transaktioner, består vejledningen i en mere overordnet ramme, som giver en metode til udarbejdelse af dokumentation og en gennemgang af forhold, sammenhænge og overvejelser, der hører med til en god dokumentation. Vejledningen er bygget op omkring en 7-punktsplan. De 7 elementer i planen svarer i vidt omfang til, hvad der anvendes i andre lande og i OECD's anbefalinger, hvilket skyldes, at der er tale om centrale elementer, som er nødvendige for at vurdere sammenlignelighed med transaktioner mellem uafhængige parter. Det er således også de elementer, der indgår i indholdet af de dokumentationer, som rådgiverne i almindelighed anbefaler deres klienter at udfærdige.

Elementerne er:

1. Beskrivelse af virksomheden
2. Beskrivelse af de kontrollerede transaktioner
3. Funktions- og risikoanalyse
4. Beskrivelse af økonomiske forhold
5. Sammenlignelighedsanalyse
6. Valg af prisfastsættelsesmetode
7. Skriftlige aftaler.

Nedenfor er givet en meget summarisk gennemgang af dokumentationsvejledningens 7 elementer. Det skal understreges, at hensigten ikke er at foretage en udtømmende gennemgang, men alene at beskrive de overordnede principper i vejledningen.

Ad 1

Beskrivelse af virksomheden skal give overblik over koncernen og forståelse af virksomheden. Den omfatter beskrivelse af den juridiske og organisatoriske struktur, den historiske udvikling, særlige ressourcer eller kompetencer, herunder nøglemedarbejdere, branchen og markedet, og herunder den relevante enheds position på markedet, konkurrencemæssige be-

tingelser, samt eventuelle samfundsøkonomiske eller politiske forhold af betydning. Endvidere beskrives ledelsesmæssige tiltag, der kan give anledning til periodiske afvigelser i indtjeningen i forhold til markedet generelt.

Ad 2

Beskrivelse af de kontrollerede transaktioner skal foretages med henblik på at danne grundlag for en sammenligning. Transaktionerne beskrives med alle de elementer, der er relevante i en sammenligning, såsom hvilken vare eller ydelse, der er overdraget, hvem er de involverede parter, den overdragne mængde, tidsmæssig placering i forhold til hver enkelt deltager i transaktionen, betalingsbetingelser, sammenhæng mellem forskellige transaktioner. Eventuelle aftaler med skattemyndigheder, såsom bindende forhåndsbeskeder, eller lignende aftaler med udenlandske myndigheder, der har indvirkning på aftalte priser og vilkår, bør nævnes i dokumentationen.

Ad 3

Ved transaktioner mellem uafhængige parter vil fordelingen af indtjeningen normalt afspejle de funktioner, som parterne udøver, ligesom de anvendte aktiver og formodede risici tages i betragtning. Funktions- og risikoanalysen skal identificere, hvor i koncernen de enkelte funktioner udføres, hvilke parter som ejer og anvender de relevante aktiver, samt hvem der har de risici, som er forbundet med transaktionerne.

Ad 4

En talmæssig beskrivelse af historiske regnskabstal samt aktuelle og budgetterede tal vedrørende relevante økonomiske poster med henblik på at gøre de enkelte kontrollerede transaktioner egnede til en sammenligning af priser og vilkår med uafhængige transaktioner.

Ad 5

OECD's 5 metoder til fastsættelse af interne afregningspriser er principielt baseret på, at der kan findes sammenlignelige transaktioner mellem uafhængige parter. Sammenlignelighed er således af afgørende betydning ved anvendelse af metoderne. Oplysningerne fra den beskrivende del af dokumentationen i punkt 1-4 skal danne grundlag for processen med at finde og vurdere et sammenligningsgrundlag. Dette kan bestå af enten sammenlignelige varer og ydelser, som er overdraget mellem uafhængige parter under tilsvarende omstændigheder, eller af sammenlignelige transaktioner mellem uafhængige virksomheder, dvs. transaktioner med tilsvarende funktioner og risici m.v. Sammenlignelighedsgrundlaget kan enten hidrøre fra

virksomhedens egne transaktioner med uafhængige eller fra eksterne kilder.

Ad 6

På baggrund af oplysninger om den dokumentationspligtige skatteydere transaktioner og egen virksomhed, samt de data om sammenlignelige transaktioner som skatteyderen har fundet via sammenlignelighedsanalysen, skal der vælges den mest optimale måde til at fastsætte armslængdepriserne for de kontrollerede transaktioner. OECD har beskrevet 5 metoder. Hvis der vælges en anden metode, skal det dokumenteres, at den er i overensstemmelse med armslængdeprincippet.

Ad 7

De priser og vilkår, der handles til mellem koncernforbundne virksomheder, bør understøttes af skriftlige aftaler. I aftalerne beskrives de vilkår, som priserne bygger på.

Som nævnt i de almindelige bemærkninger er konsekvenserne af, at dokumentationen ikke er tilstrækkelig, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) skønmæssigt kan fastsætte indkomsten. En sådan skønmæssig ansættelse vil dog kun blive foretaget, hvis skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) vurderer, at der ikke er handlet til armslængde.

Til nr. 6

Den foreslåede ændring af skattekontrollovens § 3 B, stk. 1, jf. lovforslagets § 1, nr. 1, betyder, at dokumentationspligten efter den nuværende § 3 B, stk. 4 udvides til også at omfatte indenlandske kontrollerede transaktioner. Den skattepligtige skal dermed efter forslaget udfærdige og opbevare dokumentation for såvel indenlandske som grænseoverskridende transaktioner, således at dokumentationen foreligger senest på selvangivelsestidspunktet.

I udgangspunktet skal alle skattepligtige omfattet af § 3 B, stk. 1, udarbejde dokumentation for samtlige kontrollerede transaktioner. Ved et *nyt stk. 6 i § 3 B*, foreslås det dog, at visse skattepligtige alene er omfattet af en begrænset dokumentationspligt.

For mindre virksomheder skal dokumentationspligten alene omfatte visse kontrollerede transaktioner. Mindre virksomheder er afgrænset som virksomheder, der alene eller sammen med koncernforbundne juridiske personer har under 250 beskæftigede og enten en årlig samlet balance på under 125 mio. kr. eller en årlig omsætning på under 250 mio. kr. Der er således to betingelser, der skal være opfyldt. Den første betingelse, dvs. kravet om mindre end 250 beskæfti-

gede, skal altid være opfyldt. Den anden betingelse er opfyldt, hvis virksomheden enten har en årlig samlet balance på under 125 mio. kr. eller en årlig omsætning på under 250 mio. kr. I og med at betingelsen vedrørende balance og omsætning er et enten/eller, kan virksomheden godt det ene år opfylde balancekravet og det næste omsætningskravet.

Ved beskæftigede forstås det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede i løbet af indkomståret. Dette svarer til den definition, der anvendes i årsregnskabsloven ved afgørelsen af, hvilken regnskabsklasse en virksomhed skal følge, jf. årsregnskabslovens § 7. Personer, der ikke har arbejdet hele året eller som har arbejdet på deltid, indgår således med de relevante brøkdele i opgørelsen.

Balance- og omsætningstal tages fra de officielle regnskaber, opgjort efter de gældende regler på regnskabsområdet i Danmark og øvrige involverede lande med anerkendte internationale regnskabsstandarder. Ved samlet årlig balance forstås aktiver, som er opført i balancen. Ved årlig omsætning forstås nettoomsætning, der defineres som salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v., der henhører under selskabets ordinære aktiviteter med fradrag af prisnedslag, mer-værdiafgift og anden skat, der er direkte forbundet med salgsbeløbet.

Opgørelsen af antal beskæftigede, den samlede balance og omsætningen skal ske på konsolideret basis, jf. det foreslåede nye stk. 7 i § 3 B. Det vil sige, at der skal medregnes beskæftigede, balance og omsætning hos juridiske personer, der er koncernforbundet med den skattepligtige. Definitionen af koncernforbundne juridiske personer følger reglerne i kursgevinstlovens § 4, stk. 2, idet koncernforbindelsen skal være opfyldt på balancetidspunktet, dvs. ved regnskabsårets slutning. Ved koncernforbundne juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme aktionærkreds (eller en fond) direkte eller indirekte ejer mere end 50 pct. af kapitalen eller råder over med end 50 pct. af stemmerne. Opgørelse på konsolideret basis er dermed alene relevant, hvor den skattepligtige er en juridisk person. Ved opgørelsen af den samlede balance medregnes ikke koncerninterne mellemværender og indbyrdes kapitalandele. Ved opgørelsen af den samlede omsætning i koncernen skal ikke medregnes den interne omsætning.

Efter forslaget er de mindre virksomheder alene undergivet en begrænset dokumentationspligt, således at de alene skal udfærdige skriftlig dokumentation for visse transaktioner. Når de mindre virksomheder ikke helt undtages fra dokumentationspligten, men altid skal dokumentere visse transaktioner, hænger det

sammen med den bagvedliggende begrundelse for dokumentationskravet. Der er bl.a. tale om et udvælgelsesredskab i forhold til sager, hvor der kan være anledning til at efterprøve, om der sker flytning af skattegrundlag. Der er derfor efter forslaget pålagt de mindre virksomheder et dokumentationskrav for transaktioner, der på grund af den stat, hvor den anden part er hjemmehørende, peger i retning af, at der i særlig grad kan være behov for et dokumentationskrav.

De mindre virksomheder skal for det første altid udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for fastsættelsen af priser og vilkår for kontrollerede transaktioner med fysiske og juridiske personer, der er hjemmehørende i et land, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS. Under denne kategori falder transaktioner med personer og selskaber m.v., der hører hjemme i et skattely land.

For det andet skal de altid udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for fastsættelsen af priser og vilkår for kontrollerede transaktioner med et fast driftssted, der er beliggende i et land, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark, og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS. Bestemmelsen omfatter f.eks. transaktioner mellem et dansk selskab og dets udenlandske faste driftssted beliggende i et skattely land.

For det tredje skal mindre virksomheder, der er hjemmehørende i et land, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS, altid udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for fastsættelsen af priser og vilkår for kontrollerede transaktioner med et fast driftssted, der er beliggende i Danmark.

Den dokumentation, som en mindre virksomhed udarbejder efter de lempeligere regler, skal - som dokumentationen i øvrigt - være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Reglen om, at den skriftlige dokumentation skal forelægges skattemyndigheden (told- og skatteforvaltningen) på dennes begæring, finder tilsvarende anvendelse for den dokumentation, der udarbejdes af de mindre virksomheder efter de lempeligere regler.

For så vidt angår øvrige koncerninterne transaktioner er kravet i overensstemmelse med det almindelige udgangspunkt, at virksomheden ved en ligning skal afgive de oplysninger, der er nødvendige for at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kan vurdere om transaktionerne er armslængde. Hertil

kommer, at mindre virksomheder også skal forevise eventuelle aftaler med udenlandske skattemyndigheder om prisfastsættelsen og eventuel dokumentation for prisfastsættelsen udarbejdet til udenlandske skattemyndigheder.

Det er tanken, at indføre et felt på oplysningsskemaet (skema 05.021), hvor virksomhederne skal afkrydse, hvorvidt virksomheden er en stor eller mindre virksomhed – omfattet af dokumentationspligten efter forslagens § 3 B, stk. 5 eller 6. Virksomheder, der tilkendegiver, at de tilhører kategorien mindre virksomheder, skal på anmodning kunne dokumentere over for skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen), at de opfylder betingelserne for at kunne anvende de lempeligere regler. Afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger med hensyn til opfyldelse af betingelserne foreslås belagt med bødestraf, jf. lovforslagets § 1, nr. 9.

Til nr. 7

Det foreslås, at reglen om skønsmæssig ansættelse også skal finde anvendelse, hvor en mindre virksomhed ikke har udarbejdet den lovpligtige dokumentation for kontrollerede transaktioner efter den foreslåede § 3 B, stk. 6. Det vil sige, at den skattepligtige indkomst vedrørende disse kontrollerede transaktioner kan fastsættes skønsmæssigt.

Efter de gældende regler i skattekontrollovens § 3 B, stk. 5, 2. pkt. skal den centrale told- og skatteforvaltning godkende alle ændringer af den skattepligtige indkomst, der enten er en følge af et skøn over priser og vilkår (manglende dokumentation) eller en følge af uenighed med hensyn til fastlagte priser og vilkår. Godkendelsesordningen har bl.a. til formål at sikre en ensartet og korrekt udøvelse af skønsmæssige forhøjelser.

Med den foreslåede udvidelse af dokumentationspligten til også - i et vist omfang - at omfatte indenlandske kontrollerede transaktioner, vil disse transaktioner i princippet samtidig blive omfattet af godkendelsesordningen. Som følge af kommunalreformen vil godkendelsesordningen dog blive afskaffet i sin nuværende form. Dette skyldes, at grundlaget bortfalder med etableringen af en enhedsorganisation uden en central overordnet myndighed. De centrale elementer i godkendelsesordningen – herunder fortsat sikring af koordinering og ensartet anvendelse af transfer pricing reglerne hos de lignende myndigheder – forudsættes dog opretholdt i den nye struktur, idet reglerne herfor vil blive fastsat administrativt. Det præcise indhold af disse administrative regler vil afhænge af den nærmere organisering af ligningen på transfer pricing

området. Der kan henvises til L 131 - forslag til lov om ændring af en række love som følge af skatteforvaltningsloven (Navnlig konsekvensændringer som følge af kommunalreformen).

Til nr. 8

Forslaget er en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 3 og 6.

Til nr. 9

Det foreslås, at der indsættes en regel om bødestraf for afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger med hensyn til opfyldelse af betingelserne for anvendelse af de lempeligere dokumentationsregler i den foreslåede § 3 B, stk. 6. Det vil sige afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger om antal beskæftigede, balance og omsætning.

Adgangen til at pålægge bødestraf forudsætter, at de urigtige eller vildledende oplysninger er afgivet med forsæt eller af grov uagtsomhed.

Til nr. 10

Det foreslås, at der indsættes en regel om bødestraf ved manglende opfyldelse af dokumentationspligten efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 og 6. Det vil sige manglende opfyldelse af pligten til at udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner.

Adgangen til at pålægge bødestraf forudsætter, at den manglende opfyldelse af dokumentationspligten kan tillægges den skattepligtige som værende forsætteligt eller groft uagtsomt.

Det er vanskeligt at opstille præcise, bindende krav til omfang og indhold af dokumentationen, i og med at transfer pricing ikke er en eksakt videnskab. Det er således i vidt omfang overladt til den skattepligtige selv at vurdere, hvad der er tilstrækkeligt og nødvendigt at medtage. Det foreslås dog, at told- og skatteforvaltningen skal fastsætte regler for indholdet af dokumentationen, og at disse regler skal godkendes af Ligningsrådet, jf. lovforslagets § 1, nr. 5. Det er således hensigten at fastsætte lidt mere faste rammer for, hvad dokumentationen skal indeholde. De regler, der fastsættes, vil skulle danne grundlag for vurderingen af, om dokumentationspligten er opfyldt, og dermed om der er grundlag for at pålægge bødestraf.

Bødestraf vil f.eks. kunne komme på tale, hvis der overhovedet ikke foreligger nogen dokumentation. Det samme gælder, hvis der godt nok foreligger noget dokumentation, men denne har en sådan karakter, at der reelt ikke foreligger en dokumentation.

Ved bedømmelsen af, om dokumentationen mangler eller er mangelfuld skal der anlægges en helheds-

og proportionalitetsbetragtning. Eksempelvis bør transaktionernes betydning – indholdsmæssigt og økonomisk – indgå i vurderingen af, hvorvidt der i forhold til bødereglene foreligger manglende eller mangelfuld dokumentation.

Foreligger der sambeskatning mellem et dansk moderselskab og et eller flere udenlandske datterselskaber, kan det danske moderselskab pålægges bødestraf ved manglende opfyldelse af dokumentationspligten, dels i forhold til kontrollerede transaktioner mellem det danske moderselskab og de(t) udenlandsk datterselskab(er), dels i forhold til kontrollerede transaktioner mellem udenlandske datterselskaber, der indgår i sambeskatningen.

Til § 2

Til nr. 1

Efter skattestyrelseslovens § 33 C, stk. 1, nr. 4, ydes der omkostningsgodtgørelse til udgifter til sagkyndige erklæringer og andet bevismateriale. Det foreslås, at ændre skattestyrelseslovens § 33 C, stk. 1, nr. 4, således at der ikke ydes omkostningsgodtgørelse til udarbejdelse af den dokumentation, som den skattepligtige i henhold til skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 eller 6, er pligtig til at udarbejde.

Dermed fjernes det incitament, som den skattepligtige efter gældende lovgivning kan have til at vente med at udarbejde dokumentation til i forbindelse med klage over indkomstansættelsen.

Der kan i øvrigt henvises til pkt. 3.4 i de almindelige bemærkninger.

Til nr. 2

Efter skattestyrelseslovens § 33 E, stk. 1, afgiver den administrative klageinstans, der træffer afgørelse i den godtgørelsesberettigede sag, samtidig med afgørelsen i sagen en begrundet udtalelse om, i hvilket omfang den godtgørelsesberettigede har fået medhold i det eller de godtgørelsesberettigede spørgsmål, som er forelagt den. Denne udtalelse indgår i vurderingen af størrelsen af den godtgørelse, den godtgørelsesberettigede er berettiget til. Udtalelsen er dog ikke bindende for afgørelsen af spørgsmålet om godtgørelsens størrelse.

Efter § 33 E, stk. 2, kan medholdsudtalelsen – hvis der er tale om en skatteankenævns sag, landsskatte retssag eller en ligningsråds sag – afgives henholdsvis af skatteankenævnssekretariatet, af en kontorchef i Landsskatte retten og af formanden for Ligningsrådet.

Det foreslås, at klageinstansen – i sager om kontrollerede transaktioner – tilsvarende skal udtale sig om, i hvilket omfang udgifter til sagkyndig bistand skønnes

at være medgået til udarbejdelsen af dokumentation efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 og 6. Klageinstansen vil være nærmest til at vurdere, om der i disse sager kan være medgået ikke-godtgørelsesberettigede udgifter til dokumentation i forbindelse med klagesagen.

Told- og skatteforvaltningen, som skal tage stilling til størrelsen af den ydede godtgørelse, kan til brug for sin behandling indhente yderligere oplysninger til belysning af dette spørgsmål fra den administrative klageinstans.

Til § 3

Til nr. 1

Ved lov nr. 458 af 9. juni 2004 blev der som led i en ønsket harmonisering af begrebet »bestemmende indflydelse« inden for skattelovgivningen gennemført en ren tilretning af definition af interesseforbundne parter i ligningslovens § 2.

Det er imidlertid fundet hensigtsmæssigt, at definitionen af koncernforbundne selskaber – som det var tilfældet før den pågældende lovændring – fremgår tydeligt af lovteksten. Det foreslås derfor, at der indsættes en bestemmelse herom, således at det er tydeligt, at selskaber, hvor samme kreds af aktionærer har bestemmende indflydelse, anses for koncernforbundne.

Til nr. 2

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 1.

Til § 4

Til stk. 1

Det foreslås at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende.

Til stk. 2

Det foreslås, at § 1, nr. 1, 2, 4 og 6-10 om ændring af reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt og indførelse af bøder for manglende eller mangelfuld dokumentation får virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere.

Hvis den skattepligtiges indkomstår følger kalenderåret vil ændringerne derfor få virkning fra om med indkomståret 2005. Tilsvarende gælder for skattepligtige med fremadforstået indkomstår. For skattepligtige med bagudforstået indkomstår – dvs. hvor indkomståret 2005 er påbegyndt før 1. januar 2005 - vil ændringerne få virkning fra og med indkomståret 2006.

Til stk. 3

Det foreslås, at adgangen til at opnå omkostningsgodtgørelse for udgifter til udarbejdelse af dokumentation efter skattekontrollovens § 3 B, ophæves med virkning for udgifter, som afholdes i forbindelse med sager, der påklages til de administrative klageinstanser eller indbringes for domstolene den 1. januar 2005 eller senere.

Til stk. 4

Det foreslås, at klageinstansens udtalelse i sager om kontrollerede transaktioner om i hvilket omfang, udgifter til sagkyndig bistand skønnes at være medgået til udarbejdelsen af dokumentation efter skattekontrollovens § 3 B i forbindelse med klagebehandlingen, afgives i sager, som rejses ved den pågældende myndighed den 1. januar 2005 eller senere.

Til stk. 5

Der foreslås indsat en overgangsregel i forhold til de skattepligtige og kontrollerede transaktioner, der som følge af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for skattekontrollovens § 3 B, bliver omfattet

af den forlængede ansættelsesfrist på 6 år efter skattestyrelseslovens § 34, stk. 5.

Efter skattestyrelseslovens § 34, stk. 5, gælder der en forlænget frist for skattemyndighedernes (told- og skatteforvaltningens) mulighed for at forhøje den skattepligtige indkomst for skattepligtige omfattet af skattekontrollovens § 3 B, for så vidt angår de kontrollerede transaktioner. Fristen er 6 år mod normalt 4 år.

Den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for skattekontrollovens § 3 B betyder, at også indenlandske koncerninterne transaktioner bliver omfattet af bestemmelsen. Det vil sige, at skattepligtige og kontrollerede transaktioner, der ikke i dag er omfattet af bestemmelsen, bliver omfattet. Dette betyder samtidig, at reglen om en ansættelsesfrist på 6 år udvides tilsvarende.

Efter den foreslåede overgangsregel har den forlængede ansættelsesfrist på 6 år virkning for de indkomstår, hvor varslingsfristen ikke er udløbet den 1. januar 2005.

Overgangsreglen svarer til den overgangsregel, der blev gennemført ved indførelsen af reglen om den forlængede ansættelsesfrist, jf. § 3, stk. 4 i lov nr. 131 af 25. februar 1998.

Oversigt over høringsvar med kommentarer

Organisation	Bemærkninger i høringsvar	Kommentarer hertil
Advokatrådet	<p>Det hilses velkommen, at man ved den valgte afgrænsning af dokumentationspligtige virksomheder søger at begrænse dokumentationspligten til de selskaber, hvor det er af særlig interesse og samtidig søger at bringe reglerne i sikker overensstemmelse med EU-retten.</p> <p>Det foreslås dog at ophæve dokumentationspligten for transaktioner mellem sambeskattede selskaber, at begrænse dokumentationspligten til tilfælde, hvor en flytning af overskud fra det ene selskab til det andet kan medføre en skattebesparelse, samt at indføre en bagatelgrænse på f.eks. 10 mio. kr., således at transaktioner under denne grænse ikke skal dokumenteres.</p>	<p>Dokumentationspligten er søgt udformet således, at den så vidt muligt dækker de koncerninterne transaktioner, hvor det kan være relevant at kontrollere om armslængde princippet er overholdt. Armslængde princippet indebærer, at der skal anvendes priser og vilkår for koncerninterne transaktioner svarende til de priser og vilkår uafhængige parter ville fastsætte for tilsvarende transaktioner. Armslængde princippet gælder generelt og ikke kun i forhold til transaktioner, hvor der kan indgå et element af skattebesparelse, jf. at armslængde princippet også skal overholdes ved koncerninterne transaktioner mellem to danske selskaber. Hvert selskab skal foretage en korrekt indkomstopgørelse og betale den korrekte skat. Det er derfor opfattelsen, at der ikke er grundlag for at holde transaktioner mellem sambeskattede selskaber uden for eller at indskrænke dokumentationspligten til transaktioner, hvor der indgår et element af skattebesparelse. For så vidt angår forslaget om en bagatelgrænse henvises til kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>I relation til opstramningen af dokumentationspligten og sammenligning med uafhængige transaktioner gøres opmærksom på, at mange koncerninterne transaktioner har en sådan karakter, at der ikke findes sådanne sammenlignelige transaktioner.</p> <p>Er kritisk over for indførelsen af rigtighedsrklæringer, men hvis de opretholdes, bør der tillige indføres mulighed for, at de kan afgives af advokater.</p>	<p>Se kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</p> <p>Forslaget om at indføre en erklæringspligt for selskabets revisor er taget ud af lovforslaget.</p>
Amtrådsforeningen i Danmark	Har ikke afgivet høringssvar	
Arbejderbevægelsens Erhvervsråd	Støtter lovforslaget. For at opnå det tilsigtede formål bør forslaget om opstramning af oplysnings- og dokumentationspligten følges op af en styrket kontrolindsats, således at der gennemføres en effektiv ligning af selskaberne.	I den 8 punkts plan, som blev fremlagt i oktober 2003 som opfølgning på Told- og Skattestyrelsens undersøgelse af selskabers transfer pricing dokumentation, indgår, at der vil blive etableret en række transfer pricing ligningscentre, der skal forestå ligningen af de største og vanskeligste transfer pricing sager. Disse transfer pricing ligningscentre er netop nu ved at blive nedsat. I tilknytning hertil indgår det i 8 punkts planen, at der skal ske en bedre koordinering af de kontrolegnede selskaber og indføres mere målrettede resultatkrav. Begge dele har til formål at sikre, at kontrollen kan rettes mod de kontrolegnede selskaber – dem der ikke handler på armslængde vilkår.

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
Danmarks Rederiforening Dansk Byggeri Dansk Industri Finansrådet HTS – Handel, Transport og Serviceerhvervene Landbrugsraadet	<p>Det er opfattelsen, at der med lovforslaget lægges op til den strengeste regulering i verden. At lovforslaget kommer frem nu opfattes som overilet, idet man burde have afventet effekten af den informationskampagne, der blev gennemført i foråret 2004.</p> <p>Det foreslås, at der i tilknytning til den foreslåede udvidelse af oplysnings- og dokumentationspligten med indenlandske koncerninterne transaktioner - ud over den lempeligere dokumentationspligt for mindre virksomheder - indføres en yderligere afgrænsning enten i form af en bagatelgrænse på 10 mio. kr. pr. transaktion eller således at kun transaktioner med lande uden for EU/EØS omfattes.</p>	<p>I 8 punkts planen til opfølgning af Told- og Skattestyrelsens undersøgelse af selskabers transfer pricing dokumentation indgår en række elementer, der har til formål at sikre en bedre dokumentationsstandard. Informationskampagnen var kun et af disse elementer. Ved nærværende lovforslag udmøntes de øvrige elementer, der kræver lovgivning. Det er dog besluttet af lade revisors erklæringspligt udgå, bl.a. henset til at det er besluttet at indføre bøder for manglende dokumentation.</p> <p>Man er enig i intention bag, nemlig at udvidelsen med de indenlandske koncerninterne transaktioner bør sammenholdes med ønsket om at lempe erhvervslivets administrative byrder. Det er imidlertid vurderingen, at en generel bagatelgrænse pr. transaktion, vil kunne åbne op for spekulation mod regelsættet, da der vil kunne være en interesse i at få transaktionerne under denne grænse, således at transaktionerne ikke omfattes af oplysnings- og dokumentationspligten. I stedet er valgt en anden afgrænsning baseret på virksomhedens omsætning, således at alle små og mellemstore virksomheder alene undergives en meget begrænset dokumentationspligt. Formålet med dokumentationspligten er at sikre et grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår for koncerninterne transaktioner opfylder armslængde princippet. Det vil på den baggrund være alt for vidtgående generelt at undtage transaktioner med lande inden for EU og EØS fra oplysnings- og dokumentationspligten.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Endvidere bør der tages hensyn til branchespecifikke regler på området, således at dobbeltregulering undgås.</p> <p>Det anbefales på det kraftigste, at revisors erklæringspligt udgår. I sin nuværende form kolliderer den med erklæringsbekendtgørelsen, og den vil medføre betydelige omkostninger til revisorhonorar.</p> <p>Er kritisk over for forslaget om at indføre bøder for manglende opfyldelse af dokumentationspligten. Der kan gives bøder for manglende dokumentation i forhold til selv meget små transaktioner. Samtidig anses det for betænkeligt, at bøder kan udstedes, selv om det ikke er godtgjort, at der er betalt for lidt i skat.</p>	<p>Se kommentaren under Forsikring & Pension.</p> <p>Forslaget om at indføre en erklæringspligt for selskabets revisor er taget ud af lovforslaget.</p> <p>Der er et lovfæstet krav om, at der skal udfærdiges en skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår for koncerninterne transaktioner er fastsat. Told- og Skattestyrelsens undersøgelse af selskabers transfer pricing dokumentation viste at dette dokumentationskrav ikke opfyldes. Ved at indføre bøder for manglende dokumentation indføres en målrettet sanktion over for dem, der ikke opfylder dokumentationskravet, hvilket præcist er hensigten. Det er i bemærkningerne til bødebestemmelsen tydeliggjort, at der ved bedømmelsen af, om dokumentationspligten er opfyldt, skal anlægges en helheds- og proportionalitetsbetragtning.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Endelig tages der afstand fra opstramningen af dokumentationspligten. Det er betænkeligt, at Told- og Skattestyrelsens vejledning bliver ophøjet til en minimumsvejledning, idet vejledningen ikke er udformet som en facitliste. I relation til sammenlignelighedsanalyser betyder opstramningen, at der reelt indføres tvungen brug af databaseundersøgelser, hvor der ikke er uafhængige transaktioner.</p>	<p>Af lovteksten følger, at der skal udarbejdes en dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de koncerninterne transaktioner og at dokumentationen skal være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Transfer pricing er ikke en eksakt videnskab. Det er derfor ikke muligt at opstille fuldstændig præcise krav til indholdet af dokumentationen – der er og det vil heller ikke være muligt fremover at opstille en facitliste for, hvad dokumentationen skal indeholde. Dette forhold er også afspejlet i lovbemærkningerne til skattekontrollovens § 3 B, der som følge heraf også i vid udstrækning henviser til OECD's retningslinjer om transfer pricing. Endvidere er det afspejlet i den af Told- og Skattestyrelsen udsendte dokumentationsvejledning. Anvendelsen af armslængde princippet er baseret på en sammenligning mellem vilkårene for en koncernintern transaktion og vilkårene for en transaktion mellem uafhængige parter. Dette forudsætter, at der foreligger et sammenligningsgrundlag i en eller anden tilgængelig form. Det ligger i OECD's retningslinjer, at der skal forsøges tilvejebragt et sammenligningsgrundlag med en anerkendelse af, at det i visse situationer kan være vanskeligt, men også uden at udelukke muligheden for, at grundlaget kan tilvejebringes gennem en databaseundersøgelse – med respekt af, at skatteyderen ikke skal udsættes for uforholdsmæssig høje omkostninger.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
		<p>I lovbemærkningerne til skattekontrollovens § 3 B er det anført, at det som udgangspunkt ikke er nødvendigt for virksomhederne at udarbejde en større analyse eller købe sig adgang til databaser med sammenlignelige data. Udviklingen efter indførelsen af skattekontrollovens § 3 B har imidlertid vist, at dette fra visse hold er blevet udlagt mere begrænsende end det var tiltænkt. Derfor den foreslåede opstramning af dokumentationspligten, således at det nu er klart, at databaseundersøgelser kan være en mulighed. Det er i lovbemærkningerne til nærværende lovforslag præciseret, at de forskellige krav i forhold til dokumentationspligten, herunder kravet vedrørende sammenligningen med uafhængige transaktioner ikke gå videre end, at der er overensstemmelse med OECD's retningslinjer. Endvidere skal bemærkes, at bestemmelsen vedrørende Told- og Skattestyrelsens adgang til at fastsætte retningslinjer er ændret således, at Told- og Skattestyrelsen kan fastsætte regler, der skal godkendes af Ligningsrådet.</p>
Dansk Handel & Service	<p>Det er opfattelsen, at det er unødvendigt for formålet, at udvide dokumentationspligten til også at omfatte indenlandske koncerninterne transaktioner. Det skyldes, at der ikke er noget incitament til at »flytte« overskud imellem danske selskaber. Endvidere er det opfattelsen, at kravet til yderligere dokumentation vil pålægge erhvervslivet væsentlige byrder af såvel administrativ som økonomisk art. På den baggrund er det opfattelsen, at udvidelsen med indenlandske transaktioner bør udgå.</p>	<p>I lyset af udviklingen i EF-domstolens retspraksis er det fundet nødvendigt at udvide reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt til også at omfatte indenlandske transaktioner for at sikre, at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten. For at mindske de økonomiske og administrative byrde for erhvervslivet som følge af denne udvidelse foreslås der samtidig indført en undtagelse, således at små og mellemstore virksomheder alene undergives en begrænset dokumentationspligt.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Endvidere påpeges, at erklæringspligten for selskabets revisor vil betyde ekstra udgifter til revisorerne.</p> <p>Endelig påpeges, at det stort set er umuligt at efterkomme kravet om, at dokumentationen skal være baseret på en sammenligning med uafhængige transaktioner samt at kravet i sig selv vil medføre øgede administrative og økonomiske byrder for erhvervslivet.</p>	<p>Forslaget om at indføre en erklæringspligt for selskabets revisor er taget ud af lovforslaget.</p> <p>Se kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</p>
Den Danske Skatteborgerforening	Har ikke afgivet høringssvar	
Foreningen af Statsautoriserede Revisorer (FSR)	<p>Det er opfattelsen, at kravet om en revisorerklæring bør udgå, da øvrige tiltag fuldt ud kan tilfredsstille de politiske ønsker om forbedret kvalitet i virksomhedernes transfer pricing dokumentation. Hvis revisorerklæringen opretholdes bør udformningen ændres, således at det er selskabets ledelse, der afgiver erklæringen, bilagt en udtalelse fra revisor, der alene forholder sig til den afgivne erklæring og ikke kvaliteten af virksomhedens transfer pricing dokumentation.</p> <p>Det er opfattelsen, at det er et u hensigtsmæssigt skærpet krav, når Told- og Skattestyrelsens vejledning via bemærkningerne søges gjort til en slags mindstekravsvejledning. Kravet vil bl.a. have den uheldige konsekvens, at virksomhederne vil føle sig tvunget til at afholde omkostninger til udarbejdelse af databaseundersøgelser, uanset om der herved reelt opnås bedre grundlag for at vurdere virksomhedernes priser.</p>	<p>Det er besluttet at lade erklæringspligten for revisor udgå af lovforslaget, bl.a. under hensyntagen til at der samtidig foreslås indført bøder for manglende opfyldelse af dokumentationspligten.</p> <p>Se kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Det er opfattelsen, at den foreslåede adgang for Told- og Skattestyrelsen til at fastsætte retningslinier for indholdet af den skriftlige dokumentation bør ligge hos skatteministeren, eventuelt efter indstilling fra Ligningsrådet.</p> <p>Det er opfattelsen, at tidspunktet for vurdering af, om betingelserne for at kvalificere som en mindre virksomhed er opfyldt, bør ændres fra ultimo det pågældende indkomstår til det foregående indkomstår, således at undtagelsen for mindre virksomheder finder anvendelse for et givent indkomstår, hvis virksomheden opfyldte betingelsen det foregående indkomstår.</p>	<p>Den foreslåede bestemmelse er ændret, således at Told- og Skattestyrelsen får adgang til at fastsætte regler om indholdet af den skriftlige dokumentation med den tilføjelse, at reglerne skal godkendes af Ligningsrådet.</p> <p>Undtagelsesreglen vedrørende de små og mellemstore virksomheder er udformet således, at kravet til antal beskæftigede er opfyldt, hvis det gennemsnitlige antal heltidsbeskæftigede for indkomståret er under 250. Kravet vedrørende balance/omsætning er opfyldt, hvis det af årsregnskabet for det år, der svarer til indkomståret fremgår, at balancen er under 125 mio. kr. eller omsætningen under 250 mio. kr. Det er opfattelsen, at betingelserne bør være opfyldt for det indkomstår, hvor den lempeligere dokumentationspligt skal finde anvendelse. Dette har f.eks. en relevant betydning, hvis en mindre virksomhed bliver opkøbt og derefter indgår i en stor koncern. Her vil virksomheden straks udgå af en lempeligere dokumentationspligt og ikke først året efter.</p>

Organisation	Bemærkninger i hørings svar	Kommentarer hertil
	<p>Der ønskes en præcisering af, hvor hjemlen er til at kræve, at mindre virksomheder skal forevise eventuelle aftaler med udenlandske skattemyndigheder og eventuel dokumentation udarbejdet til udenlandske skattemyndigheder. Endvidere ønskes præciseret, hvilket materiale der omfattes, og for hvilke skatteydere indsendelsespligten gælder.</p> <p>Det bør overvejes, at indsætte definitionen af beskæftigede, omsætning og balance direkte i loven.</p> <p>I relation til konsolideringsreglen spørges, om man kan forhold sig på samme måde som ved udarbejdelsen af årsregnskaber, hvor ikke alle koncernforbundne selskaber har samme regnskabsperiode.</p>	<p>Skattemyndighederne har en almindelig adgang til at kræve, at den skattepligtige godtgør, at koncerninterne transaktion opfylder armslængde princippet. Eventuelle aftaler med udenlandske skattemyndigheder og eventuel dokumentation udarbejdet til udenlandske skattemyndigheder kan være yderst relevant for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Indsendelsespligten vil påhvile den danske skattepligtige (den mindre virksomhed) og omfatter de aftaler, der måtte være indgået og det materiale, der måtte være udarbejdet. Det skal bemærkes, at der ikke pålægges den mindre virksomhed øget økonomiske eller administrative byrder, idet der alene er tale om materiale, som den mindre virksomhed i forvejen er i besiddelse af.</p> <p>Det er opfattelsen, at det er tilstrækkeligt, at det fremgår af bemærkningerne.</p> <p>I de særlige tilfælde, hvor alle de selskaber, der indgår i en koncern, ikke har samme regnskabsår, vil konsolideringen kunne opgøres på balancedagen efter de samme principper som i årsregnskabslovens § 116.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Det er opfattelsen, at det hverken er hensigtsmæssigt eller rimeligt at forlange fuld transfer pricing dokumentation udarbejdet af danske virksomheder ejet af udenlandske koncerner, der alene har en meget beskedent kontrolleret omsætning. Der bør udover undtagelsen vedrørende de mindre virksomheder være en generel minimumsgrænse, således at der ikke er dokumentationspligt, hvis de koncerninterne transaktioner for de omfattede virksomheder ikke overstiger denne grænse.</p> <p>Udvidelsen af reglerne til også at omfatte indenlandske koncerninterne transaktioner giver yderligere behov for at afgrænse koncernbegrebet, herunder begrebet fælles kreds af aktionærer. Det foreslås, at samhandel mellem børsnoterede selskaber (og disses respektive koncernforbundne selskaber) fritages for dokumentationspligten, selv om de har overlappende aktionærkreds.</p>	<p>Det er i bemærkningerne præciseret, at Told- og Skattestyrelsen i de regler, der skal fastsættes (med godkendelse af Ligningsrådet) kan fastsætte, at visse transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige, ikke er omfattet af dokumentationspligten. Der kan i øvrigt henvises til kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</p> <p>Dokumentationspligten er søgt udformet således, at den så vidt muligt dækker de koncerninterne transaktioner, hvor det kan være relevant at kontrollere, om armslængde princippet er overholdt. Det er opfattelsen, at dette også kan være relevant i forhold til samhandel mellem børsnoterede selskaber, hvor samme aktionærkreds har bestemmende indflydelse. Dette i og med at samme aktionærkreds kan bestå af helt ned til en enkelt aktionær, sammenholdt med, at hvis der sættes tal på, f.eks. kun hvor aktionærkredsen består af maks. x antal personer, så vil der kunne opstå en spekulationsmulighed.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Går ud fra, at der indsættes en mere udførlig omtale af, hvilke situationer, der kan medføre bøder, og hvor store de pågældende bøder bliver.</p> <p>Som bestemmelsen om afskaffelse af adgangen til omkostningsgodtgørelse er formuleret, kan det betyde, at der aldrig kan opnås godtgørelse for udgifter vedrørende transfer pricing sager. Det afgørende kriterium bør være, om virksomheden i forvejen rådede over en fyldestgørende dokumentation.</p> <p>Det bør overvejes, om der i forhold til bestemmelsen i ligningslovens § 2, stk. 4 om betalingskorrektion er problemer i relation til EU-retten, i og med at det for grænseoverskridende transaktioner er et krav for betalingskorrektion, at den udenlandske skattemyndighed har foretaget en korrektion svarende til den danske korrektion.</p>	<p>Det er i de almindelige bemærkninger uddybet, at vurderingen af, om der foreligger manglende eller mangelfuld dokumentation, således at der er belæg for at udstede bøder, skal foretages i forhold til de regler, der fastsættes af Told- og Skattestyrelsen (med godkendelse af Ligningsrådet). Derudover er det i bemærkningerne til selve bødebestemmelsen præciseret, at der ved vurderingen af, om dokumentationen mangler eller er mangelfuld skal anlægges en helheds- og proportionalitetsbetragtning. Hvilket niveau bøderne vil komme til at ligge på, vil i sidste ende blive fastsat af domstolene på grundlag af udspil fra anklagemyndigheden og Told- og Skattestyrelsen.</p> <p>Se kommentaren under FRR.</p> <p>Det er opfattelsen, at reglen er i overensstemmelse med EU-retten. Reglen har til formål, at imødegå økonomisk dobbeltbeskatning, og sikrer samtidig, at et givet koncernselskab behandles ens, uanset om den koncernforbundne part, som transaktionerne er foretaget med, er dansk eller udenlandsk.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Der forekommer ikke at være belæg for at opretholde den forlængede ligningsfrist for ændringer, der initieres af de danske skattemyndigheder. Det bør være tilstrækkeligt, at der er mulighed for korrektion, hvis ændringerne initieres af udenlandske myndigheder. Under alle omstændigheder bør den forlængede frist kun gælde for transaktioner omfattet af dokumentationspligten og kun for transaktioner, som foretages efter lovens ikrafttræden.</p> <p>Da de eksisterende oplysnings- og dokumentationsregler er i strid med EU-retten, bør disse ikke forsøges håndhævet for hidtidige grænseoverskridende transaktioner. Der bør alene ske håndhævelse efter de nye oplysnings- og dokumentationsregler, når de er trådt i kraft.</p>	<p>Baggrunden for den forlængede varslingsfrist er, at transfer pricing sager ofte kan være særdeles komplicerede og tidskrævende. Det er klart, at behovet for en forlænget varslingsfrist typisk vil være større, hvor der er tale om grænseoverskridende transaktioner, i og med der her kan være behov for udveksling af oplysninger fra udlandet. Det er imidlertid opfattelsen, at der i forhold til skattemyndighedernes mulighed for at foretage ordinære skatteansættelser, bør være ens regler, dvs. samme regel uanset om transaktionen er indenlandsk eller grænseoverskridende. Overgangsreglen svarer til den oprindelige overgangsregel ved indførelsen af den forlængede ansættelsesfrist på 6 år.</p> <p>Det er vurderingen, at de gældende regler er i overensstemmelse med EU-retten. Forslaget om at udvide reglerne med de indenlandske koncerninterne transaktioner har alene til formål at sikre, at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten. Der er derfor ikke grundlag for, at skattemyndighederne skulle undlade at håndhæve de eksisterende oplysnings- og dokumentationsregler.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Det er opfattelsen, at det i forhold til dokumentationspligten bør være tilstrækkeligt, at virksomhederne ligger inde med en dokumentation og et grundmateriale, som gør, at der indenfor en måned kan udarbejdes en tilfredsstillende transfer pricing dokumentation. Endvidere anføres, at hvis det er tanken, at dokumentationen skal foreligge senest på selvangivelsestidspunktet, bør dette fremgå direkte af loven.</p>	<p>Efter lovtæksten skal den skriftlige dokumentation forelægges skattemyndighederne på begæring. Dette skal sammenholdes med, at den almindelige selvangivelsespligt indeholder en pligt til efter anmodning at redegøre for grundlaget for de selvangivne oplysninger og reglen i skattekontrollovens § 6 om pligt til på skattemyndighedernes begæring at indsende regnskabsmateriale med bilag. Det vil sige, at når selvangivelsen er indsendt kan den skattepligtige blive mødt med et krav om indsendelse af yderligere materiale, og dermed bliver det reelt et krav, at dokumentationen skal foreligge på selvangivelsestidspunktet.</p>
Foreningen Danske Revisorer (FDR)	<p>Anfører, at det vil være ønskeligt, hvis der i erklæringsskemaet for revisor gøres plads til, at revisor kan komme med eventuelle bemærkninger.</p>	<p>Det er besluttet at lade erklæringspligten for revisor udgå af lovforslaget. Det pågældende skema er derfor ikke længere relevant.</p>
Foreningen Registrerede Revisorer (FRR)	<p>Foreslår, at de små og mellemstore virksomheder fritages for oplysningspligten i forhold til indenlandske koncerninterne transaktioner.</p>	<p>Man er opmærksom på, at det forhold, at oplysningsskemaet også vil komme til at omfatte de indenlandske koncerninterne transaktioner, vil betyde en ekstra byrde for erhvervslivet. Henset til skemaets karakter er det dog vurderingen, at den ekstra administrative byrde trods alt er begrænset, sammenholdt med at oplysningsskemaet er relevant for skattemyndighedernes bedømmelse af, hvilke selskaber, der måtte være grundlag for at udtage til revision.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Kan ikke støtte forslaget om at afskaffe omkostningsdækningen i klagesager vedrørende transfer pricing - specielt ikke hvis man samtidig indfører bødestraf for manglende opfyldelse af dokumentationspligten.</p> <p>Endelig kan FRR ikke støtte den foreslåede formulering af revisorerklæringen, idet den ikke overholder kravene i erklæringsbekendtgørelsen. Yderligere anføres, at der bør arbejdes mere med udformningen af erklæringskemaet.</p>	<p>Der er ikke tale om en generel afskaffelse af adgangen til omkostningsgodtgørelse i klagesager, der vedrører transfer pricing. Dokumentationspligten indebærer, at der skal udfærdiges en skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for koncerninterne transaktioner. Denne dokumentation skal udleveres til skattemyndighederne på anmodning. Reelt skal dokumentationen foreligge på selvangivelsestidspunktet, da skattemyndighederne, når selvangivelsen er indleveret, kan anmode om dokumentationen. Det er i forhold til denne dokumentation, at adgangen til omkostningsgodtgørelsen foreslås afskaffet. Begrundelsen er, at det ikke bør være muligt at opnå en økonomisk fordel ved ikke at overholde reglerne.</p> <p>Det er besluttet at lade revisors erklæringspligt udgå af lovforslaget.</p>
Forsikring & Pension	Opfordrer til, at de regler som i henhold til lov om finansiel virksomhed og bekendtgørelsen om koncerninterne transaktioner allerede gælder over for Finanstilsynet, tillige anses for tilstrækkelige til opfyldelse af oplysnings- og dokumentationspligt samt erklæringspligt over for skattemyndighederne.	At der er forskel på regnskabsreglerne og skattereglerne forekommer i mange situationer. Dette er også tilfældet, for så vidt angår skattereglerne om koncerninterne transaktioner og de regnskabsregler om koncerninterne transaktioner, som finansielle virksomheder er undergivet. Det er vurderingen, at forskellen mellem de to regelsæt er af en sådan karakter, at der ikke er belæg for at anerkende en opfyldelse af regnskabsreglerne som en samtidig opfyldelse af skattereglerne.

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
Frederiksberg Kommune	Er betænkelig ved at dokumentationspligten for små og mellemstore virksomheder lempes. Mener samtidig, at grænsen for, hvornår dokumentationspligten skal lempes, er sat for højt.	Det er fundet nødvendigt at udvide dokumentationspligten til også at omfatte indenlandske koncerninterne transaktioner for at sikre at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten. Man er opmærksom på, at udvidelsen umiddelbart vil medføre øget administrative byrder for erhvervslivet. For at imødegå dette, er det valgt at indsætte en grænse - baseret på virksomhedens omsætning - for hvilke transaktioner, der skal være omfattet. Der er ved den valgte afgrænsning lagt afgørende vægt på, at dokumentationskravet så vidt muligt kommer til at omfatte alle de koncerninterne transaktioner, hvor det potentielt kan være relevant at kontrollere, om der er handlet på armslængde.
Håndværksrådet	Ingen bemærkninger	
Kommunernes Landsforening	Har ikke afgivet høringssvar	
Københavns Kommune	Har ikke afgivet høringssvar	
Skattechefforeningen	Har ikke afgivet høringssvar	
Skatterevisorforeningen	Det findes hensigtsmæssigt, at kravene til dokumentationen opstrammes, således at dokumentationen fremover ikke blot bliver en beskrivelse af virksomhedens transfer politik, men derimod en reel dokumentation.	Formålet med dokumentationspligten er at sikre skattemyndighederne et grundlag til at vurdere om priser og vilkår er på armslængde. Dette er i overensstemmelse med OECD's retningslinjer. Skattemyndighederne har i forbindelse med ligningen adgang til at kræve yderligere dokumentation, hvis det vurderes, at der er behov herfor, svarende til hvad der gælder generelt i forhold til ligningen.

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Opfordrer til, at der sker en præcisering af, om og i hvilket omfang godkendelsesproceduren vil finde anvendelse på rent nationale kontrollerede transaktioner.</p> <p>Opfordrer til, at der sker en præcisering af, hvilke sanktioner der gælder, såfremt revisorerklæringen helt mangler.</p> <p>Endelig opfordres til, at det overvejes om oplysningspligten/skemapligten kan indtænkes i forslaget om digitalisering af regnskabsoplysninger til gavn for såvel virksomheder som skattemyndigheder.</p>	<p>Som led i kommunalreformen vil den nuværende godkendelsesordning blive afskaffet. Det er dog hensigten at videreføre de centrale elementer i den nye struktur. Der vil administrativt blive fastsat regler herom. Det er dog ikke muligt på nuværende tidspunkt at angive det præcise indhold, da det afhænger af den nærmere organisering af ligningen på transfer pricing området.</p> <p>Forslaget om at indføre en erklæringspligt for selskabets revisor er taget ud af lovforslaget.</p> <p>En gennemførelse af lovforslaget kræver, at oplysningsskemaet (bilag 05.021) skal ændres. Man er i den forbindelse opmærksom på, at udformningen bør tænkes sammen med forslaget om digitalisering af regnskabsoplysninger.</p>
Told- og Skattestyrelsen	Har kun afgivet bemærkninger af lovteknisk karakter	

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 3 B. Skattepligtige,

- 1) hvorover udenlandske fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
- 2) der udøver en bestemmende indflydelse over udenlandske juridiske personer,
- 3) der er koncernforbundet med en udenlandsk juridisk person,
- 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller
- 5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark,

skal i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte udenlandske fysiske og juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner). § 1, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.

§ 1

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 12. august 2004, foretages følgende ændringer:

1. § 3 B, stk. 1, affattes således:

»Skattepligtige,

- 1) hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
- 2) der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,
- 3) der er koncernforbundet med en juridisk person,
- 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller
- 5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark,

skal i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte fysiske og juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner). § 1, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.«

Gældende formulering

Stk. 2. Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en udenlandsk juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en udenlandsk juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 2, eller af en fond eller trust stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af en person omfattet af kildeskattelovens § 1 eller et dødsbo omfattet af dødsboskattelovens § 1, stk. 2, i fællesskab med nærtstående eller i fællesskab med en fond eller trust stiftet af den skattepligtige eller dennes nærtstående eller fonde eller truster stiftet af disse. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med oprindeligt slægtskabsforhold.

Stk. 3. En juridisk eller fysisk person anses for udenlandsk, hvis personen er hjemmehørende i en fremmed stat, Færøerne eller Grønland, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.

Lovforslaget

2. I § 3 B, stk. 2, 2. pkt., udgår to steder »udenlandsk«.

3. I § 3 B indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Ved koncernforbundne juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme kreds af aktionærer har bestemmende indflydelse.«

Stk. 3 og 4 bliver herefter stk. 4 og 5.

Gældende formulering

Stk. 4. De selvangivelsespligtige skal udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner. Den skriftlige dokumentation skal på skattemyndighedens begæring forelægges denne og skal være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.

Lovforslaget

4. I § 3 B, stk. 4, 1. pkt., der bliver stk. 5, 1. pkt. indsættes efter »kontrollerede transaktioner«: », jf. dog stk. 6«.

5. I § 3 B, stk. 4, der bliver stk. 5, indsættes som 3. pkt.:
»Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte regler for indholdet af den skriftlige dokumentation. De fastsatte regler skal godkendes af Ligningsrådet.«

6. I § 3 B indsættes efter stk. 4, der bliver stk. 5, som nye stykker:

»Stk. 6. Skattepligtige, der alene eller sammen med koncernforbundne virksomheder, jf. stk. 7, har under 250 beskæftigede og enten har en årlig samlet balance på under 125 mio. kr. eller en årlig omsætning på under 250 mio. kr., skal, idet stk. 5, 2. og 3. pkt. finder tilsvarende anvendelse, alene udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for,

- 1) kontrollerede transaktioner med fysiske og juridiske personer, der er hjemmehørende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS,
- 2) kontrollerede transaktioner med et fast driftssted, der er beliggende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS, og
- 3) kontrollerede transaktioner med et fast driftssted, der er beliggende i Danmark, forudsat at den skattepligtige, jf. stk. 1, nr. 5, er hjemmehørende i en fremmed stat, der ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS.

Gældende formulering

Stk. 5. Såfremt den skattepligtige ikke har udarbejdet dokumentation efter stk. 4, finder § 5, stk. 3, anvendelse, for så vidt angår de kontrollerede transaktioner. I alle tilfælde, hvor skattemyndigheden ønsker at ændre den skattepligtige indkomst i overensstemmelse med de priser og vilkår, der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter, skal der forinden indhentes en godkendelse fra den centrale told- og skatteforvaltning.

Stk. 6. Stk. 1-5 finder ikke anvendelse for udenlandske forsikringsvirksomheder, der driver forsikringsvirksomhed her i landet, og som opgør den skattepligtige indkomst her i landet efter selskabsskattelovens § 12.

Lovforslaget

Stk. 7. Ved opgørelsen af størrelsesgrænserne i stk. 6 medregnes juridiske personer, der er koncernforbundne med den skattepligtige, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Ved opgørelse af den samlede balance bortses dog fra gæld og fordringer mellem den skattepligtige og koncernforbundne juridiske personer samt kapitalandele i koncernforbundne juridiske personer ejet af den skattepligtige og omvendt. Ved opgørelse af omsætningsgrænsen bortses fra omsætning mellem den skattepligtige og koncernforbundne juridiske personer.«

Stk. 5 og 6 bliver herefter stk. 8 og 9.

7. I § 3 B, *stk. 5, 1. pkt.*, der bliver stk. 8, 1. pkt., ændres »stk. 4« til: »stk. 5 eller 6«.

8. I § 3 B, *stk. 6*, der bliver stk. 9, ændres »Stk. 1-5« til: »Stk. 1-8«.

9. I § 14 indsættes som *stk. 3*:

»*Stk. 3.* Med bøde straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed afgiver urigtige eller vildledende oplysninger om opfyldelse af betingelserne for anvendelse af § 3 B, stk. 6.«

10. I § 17 indsættes som *stk. 3*:

»*Stk. 3.* Med bøde straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed undlader at opfylde pligten til at udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation efter § 3 B, stk. 5 og 6.«

Gældende formulering

Lovforslaget

§ 2

I skattestyrelsesloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 868 af 12. august 2004, foretages følgende ændringer:

§ 33 C. Godtgørelsesberettigede er følgende udgifter, når de ifølge regning skal betales eller er betalt:

4) Udgifter til sagkyndige erklæringer og andet bevismateriale.

1. § 33 C, stk. 1, nr. 4, affattes således:

»4) Udgifter til sagkyndige erklæringer og andet bevismateriale i det omfang, der ikke er tale om dokumentation for kontrollerede transaktioner efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 eller 6.«

2. I § 33 E indsættes som nyt stk. 3:

»Stk. 3. I sager om kontrollerede transaktioner, jf. skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 og 6, afgiver den administrative klageinstans en udtalelse om i hvilket omfang, udgifter til sagkyndig bistand skønnes at være medgået til udarbejdelse af dokumentation i forbindelse med klagesagen, jf. § 33 C, stk. 1, nr. 4. Bestemmelserne i stk. 1 og 2 finder tilsvarende anvendelse.«

§ 3

I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 995 af 7. oktober 2004, foretages følgende ændringer:

1. I § 2 indsættes efter stk. 2 som nyt stykke:

»Stk. 3. Ved koncernforbundne juridiske personer forstås juridiske personer, hvor samme kreds af aktionærer har bestemmende indflydelse.«

Stk. 3 og 4 bliver herefter stk. 4 og 5.

*Gældende formulering***§ 2. ...**

Stk. 4. Ved ændringer i ansættelsen af den skattepligtige indkomst i henhold til stk. 1, kan den skattepligtige undgå yderligere følgeændringer (sekundære justeringer) ved at forpligte sig til betaling i overensstemmelse med de i stk. 1 anvendte priser og vilkår. 1. pkt. finder alene anvendelse for en kontrolleret transaktion omfattet af skattekontrollovens § 3 B, såfremt den pågældende udenlandske skattemyndighed foretager en beskatning, der er i overensstemmelse med de priser og vilkår, der er lagt til grund ved ansættelsen af den skattepligtige indkomst i henhold til stk. 1.

Lovforslaget

2. § 2, stk. 4, 2. pkt., der bliver stk. 5, 2. pkt., affattes således:

»Ved kontrollerede transaktioner med udenlandske fysiske og juridiske personer og faste driftsteder finder 1. pkt. kun anvendelse, såfremt den pågældende udenlandske skattemyndighed foretager en beskatning, der er i overensstemmelse med de priser og vilkår, der er lagt til grund ved ansættelsen af den skattepligtige indkomst i henhold til stk. 1.«

Til lovforslag nr. L 140. Skriftlig fremsættelse (8. december 2004)

Skatteministeren (Kristian Jensen):

Herved tillader jeg mig for Folketinget at fremsætte:

Forslag til lov om ændring af skattekontrolløven, skattestyrelsesloven og ligningsloven (Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing)

(Lovforslag nr. L 140).

Lovforslaget har to hovedformål. For det først at sikre, at reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende koncerninterne transaktioner (transfer pricing) er i overensstemmelse med EU-retten. For det andet at skabe yderligere incitamentter til at udarbejde dokumentationen, og at gøre dette i den ønskede kvalitet og til rette tid.

På baggrund af udviklingen i EF-domstolens praksis, jf. bl.a. EF-domstolens dom af 12. december 2002 i sagen C-324/00, Lankhorst-Horhorst, og for at sikre, at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten, foreslås det, at reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt udvides til også at finde anvendelse i forhold til indenlandske koncerninterne transaktioner - i dag omfatter reglerne kun grænseoverskridende koncerninterne transaktioner.

Samtidig foreslås dog en lempeligere dokumentationspligt for små og mellemstore virksomheder. Disse virksomheder skal efter forslaget alene udarbejde dokumentation for grænseoverskridende koncerninterne transaktioner med selskaber m.m., der er beliggende i lande uden for EU, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.

Endvidere indeholder lovforslaget en række ændringer, som fremsættes ud fra en vurdering af, at der er behov for yderligere incitamentter for at sikre en opfyldelse af dokumentationspligten. Baggrunden herfor er primært Told- og Skattestyrelsens undersøgelse fra 2003 af den transfer

pricing dokumentation, som selskaber med grænseoverskridende transaktioner med forbundne parter havde pligt til at udarbejde. Undersøgelsen viste, at kun lidt over halvdelen af selskaberne havde udarbejdet en dokumentation, som var "ikke åbenlyst mangelfuld". Undersøgelsen er indeholdt i Redegørelse af 7. oktober 2003 til Folketinget om multinationale selskaber og transfer pricing (R4).

Der foreslås således en opstramning af dokumentationsforpligtelsen. Det er primært tale om en præcisering af den gældende dokumentationsforpligtelse. Ved forslaget præciseres det således, at dokumentationen skal have en kvalitet, der svarer til de principper og beskrivelser, der er indeholdt i den af Told- og Skattestyrelsen udarbejdede dokumentationsvejledning. Derudover indgår forstærkede dokumentationskrav i det omfang, det er fundet fornødent. Det forventes således bl.a., at dokumentationen er baseret på en sammenligning med uafhængige transaktioner.

Endvidere foreslås det, at der indføres bøder ved manglende opfyldelse af dokumentationspligten, og at adgangen til at få omkostningsgodtgørelse for dokumentation, der først udarbejdes under en klagesag, afskaffes. Kravet for at kunne pålægge bøder er, at der foreligger forsæt eller grov uagtsomhed fra den skattepligtiges side. Med afskaffelse af adgangen til omkostningsgodtgørelse sikres det, at der ikke kan spekuleres i at vente med at udarbejde dokumentationen og på den måde opnå en dækning på 50 eller 100 pct. af udgiften - afhængig af sagens udfald - mod den almindelige fradragsværdi svarende til selskabsskatteprocenten ved rettidig udarbejdelse.

Lovforslaget vil som udgangspunkt ikke have provenumæssige konsekvenser.

Ændringerne vedrørende oplysnings- og dokumentationspligten skal efter forslaget have

virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere, mens ændringen vedrørende omkostningsgodtgørelsen skal have virkning i forhold til klagesager, der indledes den 1. januar 2005 eller senere.

Idet jeg i øvrigt henviser til bemærkningerne i lovforslaget, skal jeg anbefale forslaget til Folketingets velvillige behandling.