

Lovforslag nr. L 120. Fremsat den 2. marts 2005 af skatteministeren (Kristian Jensen)

## Forslag

til

# Lov om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven, ligningsloven og tonnageskatteloven

(Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing)

### § 1

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 12. august 2004, som senest ændret ved § 1 i lov nr. 1441 af 22. december 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.-6. pkt.:

»Skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser skal alene udarbejdes, såfremt told- og skatteforvaltningen anmoder herom, og med en frist på minimum 60 dage. Der skal ikke udarbejdes skriftlig dokumentation for kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige. Told- og skatteforvaltningen fastsætter 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.-5. 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.

*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 § 3 B, stk. 6, der bliver stk. 9 indsættes som 2. pkt.:

»Stk. 1-8 finder heller ikke anvendelse for selskaber m.v. som opgør deres indkomst efter tonnagekatteloven, for så vidt angår kontrollerede transaktioner med udenlandske juridiske personer eller faste driftssteder, jf. stk. 1, nr. 2-4, hvor den herved oppebåret indkomst skal henføres til den tonnageskattede indkomst.«

10. 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.«

11. I § 17 indsættes som stk. 3:

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

## § 2

I skattestyrelsesloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 868 af 12. august 2004, som ændret ved § 16 i lov nr. 1383 af 20. december 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.«

2. I § 33 E indsættes som nyt stk. 3:

»Stk. 3. I sager om kontrollerede transaktioner, jf. skattekontrollovens § 3 B, 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, som senest ændret ved § 2 i lov nr. 1447 af 22. december 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 driftssteder 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

I lov om beskatning af rederivirksomhed (tonnagekatteloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 831 af 2. august 2004, foretages følgende ændring:

1. I § 13, stk. 1, 2. pkt., ændres »stk. 2-4« til: »stk. 2-5«.

## § 5

*Stk. 1.* Loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende. Skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttræden af § 1, nr. 9. Skatteministeren kan samtidig fastsætte, at § 1, nr. 9 skal have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere.

*Stk. 2.* § 1, nr. 1, 2 og 4-8 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 sa-

ger, som påklages til de administrative klageinstanser eller indbringes for domstolene den 2. marts 2005 eller senere.

*Stk. 4.* § 2, nr. 2, har virkning for sager, som rejses ved den pågældende myndighed den 2. marts 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 på tidspunktet for lovens ikrafttræden.

## Bemærkninger til lovforslaget

### Almindelige bemærkninger

#### 1. Lovforslagets formål

Regeringen mener at alle – private såvel som selskaber – skal betale den skat, de er forpligtet til i Danmark, hverken mere eller mindre. Set i lyset af den stigende internationalisering vokser muligheden for at flytte overskud fra Danmark til (lavere) beskattning i andre lande gennem fejlagtige interne afregningspriser – transfer pricing.

Regeringen har siden sin tiltrædelse i 2001 løbende gennemført en række initiativer for at sikre korrekt anvendelse af interne afregningspriser og dermed en korrekt skattebetaling i Danmark. Med lovforslaget fortsætter regeringen konsekvent denne linie.

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 reglernes anvendelsesområde, således at oplysnings- og dokumentationspligten tillige kommer til at gælde for indenlandske transaktioner. I lyset af denne udvidelse foreslås to undtagelser. Det foreslås således, at mindre virksomheder alene skal udarbejde dokumentation for visse grænseoverskridende transaktioner, og at tonnageskattede selskaber m.v. undtages fra oplysnings- og dokumentationspligten i forhold til visse grænseoverskridende kontrollerede 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.

For det tredje har lovforslaget til formål at højne kvaliteten af den dokumentation, der skal udarbejdes. Dette foreslås sikret gennem fastsættelse af nye regler, der lægger fastere rammer for indholdet af den skriftlige dokumentation. Med baggrund i en proportionalitetsbetragtning foreslås dog lovfastsat, at databaseundersøgelser alene skal udarbejdes, såfremt

skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) udtrykkeligt beder herom. Endvidere lovfastsættes det, at der ikke skal udarbejdes dokumentation for kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige.

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 erklæring og andet bevismateriale.

Der er med enkle ændringer tale om en genfremsættelse af lovforslag nr. L 140, forslag om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven og ligningsloven (Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing), folketingssamlingen 2004-05 (1. samling). Som nye elementer indgår, at der alene er pligt til at udarbejde dokumentation i form af databaseundersøgelser, såfremt den skattepligtige bliver bedt om det og at tonnageskattede selskaber m.v. undtages fra oplysnings- og dokumentationspligten for så vidt angår visse grænseoverskridende kontrollerede transaktioner.

#### 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 skattemyndighederne i forbindelse med ligning og revision kan bede den skattepligtige om nærmere dokumentation. Der er i den almindelige selvangivelsespligt indeholdt en pligt til efter anmodning at redegøre for grundlaget for de selvangivne oplysninger, således at skattemyn-

dighederne får mulighed for at bedømme kvaliteten af disse.

I forhold til *indenlandske*, kontrollerede transaktioner, kan virksomheden således 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 i skattekontrollovens § 3 B fastsat yderligere regler, som indebærer, at der gælder en særlig oplysningspligt og en særlig dokumentationspligt. Disse regler forhindrer ikke, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) i overensstemmelse med ovennævnte udgangspunkt kan anmode om supplerende oplysninger og dokumentation, såfremt den udarbejdede dokumentation ikke skønnes at give et tilstrækkeligt grundlag for en vurdering af de kontrollerede transaktioner.

*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 udarbejde og opbevare 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 alene forelægges skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) på begæring. Tidsmæssigt skal dokumentationen foreligge, således at den kan udleveres, hvis skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) straks efter indsendelse af selvangivelsen beder herom. 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.

Dokumentationen indgår i dag 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.

Der er ikke opstillet præcise krav til, hvad dokumentationen skal indeholde, og der er ikke fastsat formkrav til dokumentationen. Begrundelsen herfor er, at transfer pricing ikke er en eksakt videnskab, og at der er så store forskelle i virksomhedernes struktur og aktiviteter, at det ikke er anset for muligt. Reglerne lader det som udgangspunkt være op til den skattepligtige at vurdere, hvilken dokumentation, der er nødvendig. Dog skal den skattepligtige som et minimum redegøre for, hvorledes priser og vilkår for de kontrollerede transaktioner rent faktisk er fastsat. Endvidere skal den skattepligtiges vurdering af, hvilken dokumentation der herudover er nødvendig, ske under hensyntagen til, at skattemyndighederne ved ligningen vil anvende principperne i OECD's retningslinjer om transfer pricing, jf. OECD udgivelsen – Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations.

Lovbemærkningerne til skattekontrollovens § 3 B indeholder en redegørelse 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. 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 de pågældende bemærkninger, at den skattepligtige – i overensstemmelse med OECD's retningslinjer om transfer pricing – selv bestemmer, hvilken metode der er mest anvendelig. Det kan således konkluderes, at det med disse lovbemærkninger generelt er forudsat, at der normalt er foretaget en sammenligning af de kontrollerede transaktioner med transaktioner foretaget mellem uafhængige parter. Dette 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.

På den baggrund må det normalt forventes, at den skattepligtiges dokumentation er baseret på en sammenligning med uafhængige transaktioner i overensstemmelse med OECD's retningslinjer om transfer pricing. De sammenlignelige data kan f.eks. være den skattepligtiges egne transaktioner med uafhængige.

Det skal 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.

OECD's retningslinjer om transfer pricing indeholder en beskrivelse af den sammenlignelighedstest, der skal foretages. Sammenlignelighedstesten indeholder især følgende elementer: Sammenligning af de udvekslede varer og tjenesteydelser, funktionsanalyse, sammenligning af kontraktvilkårene, sammenligning af de økonomiske omstændigheder i form af markedsvilkår m.v. og af parternes forretningsstrategier.

Det må 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 oplysning 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 retningslinjer om transfer pricing. Det bemærkes dog, at forventningerne til den udarbejdede dokumentation altid vil afhænge af de konkrete forhold, herunder transaktionernes omfang og kompleksitet.

Det ligger i det gældende regelsæt, at det kan være nødvendigt for den skattepligtige at udarbejde materiale alene til skattemæssigt brug og at det kan være nødvendigt at fremskaffe oplysninger fra udenlandske forbundne virksomheder.

Af lovbemærkningerne til skattekontrollovens § 3 B fremgår, at det forudsættes, at de skattepligtige skal oplyse om prisfastsættelsen er sket efter aftale med et andet lands skattemyndigheder, herunder på basis af en forhåndsgodkendelse. Det vil sige, at såfremt der foreligger aftaler med udenlandske skattemyndigheder om prisfastsættelsen – herunder såkaldte unilate-

rale »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.

Told- og Skattestyrelsen har udarbejdet en dokumentationsvejledning (udsendt i december 2002). Vejledningen giver gennem opstilling af en række principper, beskrivelser og anbefalinger (den såkaldte 7-punktsplan), et bud på, hvad den skattepligtige kan gøre for at udarbejde en god og fyldestgørende dokumentation. Intentionen med dokumentationsvejledningen er at gøre OECD's retningslinjer om transfer pricing mere operationelle.

Såfremt den skattepligtige ikke har udarbejdet dokumentation, kan skattemyndighederne efter den nu gældende 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.

Som nævnt er konsekvensen af, at dokumentationen ikke er tilstrækkelig, 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 Købmandsstændens Oplysnings Bureau eller fra databasen Amadeus).

Det forhold, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) har adgang til at foretage et 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 uafhængi-

ge virksomheder f.eks. ikke vil acceptere tab år efter år. I sådanne situationer vil aktiviteten ophøre.

I situationer, hvor virksomheden er i tvivl om, hvorvidt skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) 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 lignings svar 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.

Hvis der er tale om grænseoverskridende forhøjelser, vil virksomheden ofte anmode om, at den danske told- og skatteforvaltning efter dobbeltbeskatningsaftalerne eller EF-voldgiftskonventionen 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. 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 særlige hensyn, jf. bl.a. traktatens artikel 39 EF om arbejdskraftens 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. Den foreslåede begrænsning for de mindre virksomheder gælder alene i forhold til dokumentationspligten.

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 kontrol-

lere, om transaktionerne opfylder armslængde-princippet.

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. De store virksomheder er set fra en lignings- og kontrolmæssig synsvinkel typisk de mest interessante. 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-mantal omfatter danske virksomheder og faste driftssteder, der er koncernforbundne med udenlandske virksomheder og faste driftssteder. Med baggrund i de gældende regler var det planen at overføre godt 2.000 ud af disse knap 8.000 virksomheder til TP-ligningscentrene. Tallet på de 2.000 repræsenterer de store virksomheder med grænseoverskridende kontrollerede transaktioner af en vis størrelse. Alle godt 2.000 virksomheder er omfattet af dokumentationspligten.

Den foreslåede ændring inklusive undtagelsen vedrørende de mindre virksomheder vil betyde, at det såkaldte TP-mantal ændres fra knap 8.000 virksomheder til ca. 5.000 virksomheder. De ca. 5.000 virksomheder svarer til ca. 1 pct. af de danske virksomheder.

Opgjort med en vis usikkerhed skønnes det, at ud af de godt 2.000 virksomheder, som det var tanken at overføre til TP-ligningscentrene, vil mellem 85 og 90 pct. fortsat være omfattet af dokumentationspligten, dvs. mellem 1.700 og 1.800 virksomheder. De mellem 1.700 og 1.800 virksomheder indgår i TP-mantallet på ca. 5.000 virksomheder.

På baggrund heraf er det vurdering, at bestemmelsen i skattekontrollovens § 3 B også efter gennemførelsen af ovennævnte ændringer reelt vil omfatte de virksomheder og deres kontrollerede transaktioner, der er særligt interessante i en transfer pricing-sammenhæng.

Udvidelsen af anvendelsesområdet for reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt til at gælde alle kontrollerede transaktioner har samtidigt givet anledning til at overveje, hvorvidt afgrænsningen også i andre henseender burde justeres. Vurderingen er, at der i forhold til tonnagebeskattede selskaber m.v. kan være grundlag for en vis lempelse af oplysnings- og dokumentationspligten.

Ved valg af tonnagebeskatning fastsættes den skattepligtige indkomst vedrørende den del af virksomheden, der omfattes af tonnageskatteordningen (indkomst ved rederivirksomhed), pr. skib som et fast beløb pr. 100 NT pr. dag, uanset det faktiske resultat. Der kan ikke foretages fradrag i denne indkomst. Anden indkomst ud over tonnageindkomst opgøres og beskattes efter de almindelige regler. Selskaber m.v., der har valgt tonnagebeskatning, skal således hver for sig opgøre tonnageskattet indkomst og anden indkomst. Armslængdeprincippet finder tilsvarende anvendelse ved opdelingen mellem tonnageskattet indkomst og almindelige indkomst. Tilsvarende gælder reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt.

Den særlige indkomstopgørelse i forhold til tonnagebeskatningen, herunder at der ikke er adgang til fradrag i denne indkomst, betyder, at oplysnings- og dokumentationspligten er af mindre relevans for de danske skattemyndigheder, når det gælder kontrollerede transaktioner, hvor indkomsten skal indgå i den tonnagebeskattede indkomst. På den baggrund foreslås det derfor, at tonnageskattede selskaber m.v. undtages fra oplysnings- og dokumentationspligten, for så vidt angår transaktioner med udenlandske koncernselskaber og udenlandske faste driftssteder, forudsat at den indkomst, som det tonnagebeskattede selskab

m.v. oppebærer ved transaktionen, skal henføres til den tonnagebeskattede indkomst.

### 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 vedrører 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 incitamentter for at sikre en opfyldelse af dokumentationspligten.

På den baggrund 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 skattepligtiges 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.

Efter forslaget skal told- og skatteforvaltningen fastsætte regler om indholdet af dokumentationen og 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.

Bødeniveauet forestilles fastlagt ud fra følgende princip: At der ved manglende eller mangelfuld opfyldelse af dokumentationspligten skal betales en minimumsbøde svarende til to gange de sparede omkostninger ved ikke i første omgang at have udarbejdet dokumentationen eller den fulde dokumentation. Rettes der op herpå - den manglende dokumentation udarbejdes og i den fornødne kvalitet - nedsættes bøden til det halve, dvs. en gang de sparede omkostninger. Hvis der yderligere bliver tale om en forhøjelse af indkomsten, som følge af, at armslængdeprincippet ikke er opfyldt, forhøjes minimumsbøden med et beløb svarende til 10 pct. af indkomstforhøjelsen. Den endelige etablering af bødepraksis vil ske gennem told- og skatteforvaltningens administration af bødereglene, herunder f.eks. med mulighed for at overveje, om der eventuelt bør være en minimumsgrænse for indkomstforhøjelser, der vil udløse en forhøjelse af minimumsbøden. Det skal bemærkes, at det i sidste ende vil være op til domstolene at fastlægge bødeniveauet.

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

### 3.3. Højnelse af dokumentationsstandarden

Det er vurderingen, at der er behov for en præcisering af den gældende dokumentationspligt med henblik på i praksis at få højnet dokumentationsstandarden, 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.

Ud fra en proportionalitetsbetragtning er det samtidig vurderet, at det kan være relevant, at indføre en opdeling af dokumentationskravet, således at den mere ressourcekrævende del af dokumentationen alene skal udarbejdes, såfremt skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) udtrykkeligt beder om det. Det drejer om gennemførelse af databaseundersøgelser. Endvidere foreslås det, at kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige, ikke skal dokumenteres.

For at sikre, at den udarbejdede dokumentation har den fornødne kvalitet foreslås det, at der gennem fastsættelse af nye regler lægges fastere rammer for, hvad den skriftlige dokumentation skal indeholde. Heri ligger, at grundlaget for regelfastsættelsen er de gældende regler, jf. beskrivelsen i pkt. 2, og dermed at det ikke er sigtet med de nye regler, at der skal gennemføres lempelser i forhold til, hvad der gælder i dag.

Den overordnede ramme for regelfastsættelsen vil fortsat være OECD's retningslinjer om transfer pricing. Regelfastsættelsen bør ske med skelen til, at den skattepligtige ikke påføres urimelige administrative byrder - skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) bør alene kunne kræve de oplysninger, som er nødvendige for at kunne vurdere om priser og vilkår er armslængde - dog at det kan indgå, at den skattepligtige kan blive nødt til at udarbejde materiale, hvor udarbejdelsen alene sker til skattemæssigt brug. Der bør ved regelfastsættelsen endvidere tages højde for, at virksomhederne er forskellige og dermed at der er behov for fleksibilitet.

Lovkravet er, at den skattepligtiges 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. Dette krav skal afspejles ved fastsættelsen af de nye regler. Det må således indgå som et ufravigeligt krav i de nye regler, at dokumentationen som et minimum indeholder oplysninger af en sådan karakter, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltning)

gen) kan foretage en sådan vurdering. Heri ligger, at reglerne nødvendigvis skal indeholde krav om beskrivelse af virksomheden, krav om beskrivelse af de kontrollerede transaktioner, krav om funktions- og risikoanalyse og krav om beskrivelse af økonomiske forhold. Med andre ord - det kan ikke indgå i regelfastsættelsen, at dokumentationen f.eks. slet ikke behøver at indeholde en beskrivelse af virksomheden eller de kontrollerede transaktioner. Der kan alene indbygges en fleksibilitet i forhold til, hvor omfattende beskrivelserne skal være, hvad der skal medtages af oplysninger osv.

Anvendelsen af armslængdeprincippet baserer sig på, at der ved fastsættelsen af interne afregningspriser foretages en sammenligning med transaktioner mellem uafhængige parter. Det indgår således i dokumentationspligten, at der søges efter sammenlignelig uafhængige transaktioner og at denne proces med at finde sammenlignelige data dokumenteres.

Den skattepligtige er efter lovforslaget alene forpligtet til at udarbejde dokumentation i form af databaseundersøgelser, hvis skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) beder herom. Men i og med at det kan blive aktuelt at gennemføre sådanne undersøgelser, vil de skulle indgå i de regler, der skal fastsættes for indholdet af den skriftlige dokumentation. I den forbindelse vil det tillige være relevant at fastsætte regler om inden for hvilke tidsfrister, sådanne databaseundersøgelser udarbejdes, idet lovkravet er, at fristen skal være på minimum 60 dage.

Efter lovforslaget skal transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige, som nævnt ikke dokumenteres. Der skal således ved regelfastsættelsen tillige fastlægges, hvilke typer af transaktioner der kan henføres til denne undtagelse.

Det nye regelsæt bør med jævne mellemrum tages op til revision og revideres under hensyntagen til udviklingen på området, herunder f.eks. ændringer af OECD's retningslinjer om transfer pricing.

I EU regi - EU Joint Transfer Pricing Forum - er der pågået et arbejde med etablering af fælles retningslinjer for transfer pricing-dokumentation. Arbejdet forventes at munde ud i en anbefaling om, at medlemsstaterne - i det omfang de har regler om transfer pricing-dokumentation eller vil indføre sådanne regler - inkorporerer en nærmere beskrevet standardiseret dokumentationspakke - EU Transfer Pricing Dokumentation (EU TPD) - som en måde at opfylde dokumentationskravet på. EU TPD består af to dele - en såkaldt masterfile, der indeholder en overordnet beskrivelse af koncernen og dens transfer pricing politik, og som er fælles for alle berørte medlemsstater, og

en såkaldt landespecifik dokumentation, der indeholder en detaljeret beskrivelse af virksomheden, de kontrollerede transaktioner m.m., der har relevans i forhold til den pågældende medlemsstat. De elementer, der anbefales at skulle indgå i en EU TPD, ligger inden for den ramme, som det nye regelsæt skal udarbejdes under. Anbefalingerne er pt. ikke konfirmeret af Rådet. Desuagtet bør der ved fastsættelsen af de nye regler tages højde for denne udvikling.

### 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, herunder klagesager efter EF-voldgiftskonventionen ikke skal ydes omkostningsgodtgørelse til udarbejdelse af dokumentation.

Det skal bemærkes, at den samtidige 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 ændring af vejledningen om oplysningspligt og udfærdigelse af nye regler for indholdet af dokumentationspligten.

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 oplysningskema, 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 de samtidige præciseringer 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 dokumentations-

pligten, 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. For de tonnageskattede selskaber m.v. undtages visse grænseoverskridende kontrollerede transaktioner fra oplysnings- og dokumentationspligten, hvorfor der for denne gruppe tilsvarende vil være tale om positive afledte virkninger.

#### **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 erhvervslivet i et omfang, der berettiger, at det bliver forelagt et virksomhedspanel. Forslaget har derfor været forelagt et af Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspaneler.

Når resultatet herfra foreligger, vil det 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 hertil i øvrigt henvises til pkt. 3.1 i de almindelige bemærkninger.

Den gældende tonnageskatteordning er notificeret for Europa-Kommissionen efter EF-traktatens regler om statsstøtte. Ordningen er godkendt af Kommissionen ved brev af 12. marts 2002, idet Kommissionen i den forbindelse bl.a. nævnte det forhold, at krav om dokumentation gælder under tonnageskatteordningen på samme måde som i den almindelige skattelovgivning. Kommissionen har endvidere i anden forbindelse udtrykkeligt gjort opmærksom på, at alle ændringer af godkendte ordninger skal notificeres.

Forslaget om, at tonnageskattede selskaber m.v. undtages fra oplysnings- og dokumentationspligten, for så vidt angår visse grænseoverskridende transaktioner, vedrører tonnageskattede indkomst og krav til dokumentation. Det er derfor vurderet, at bestemmelsen skal notificeres over for Europa-Kommissionen. På den baggrund foreslås det endvidere, at skatteministeren fastsætter bestemmelsens ikrafttrædelsestidspunkt, således at bestemmelsen i givet fald først træder i kraft, når Europa-Kommissionens godkendelse foreligger.

#### **11. Høring**

Lovforslaget har været sendt til høring hos Advokatrådet, Amtsrådsforeningen 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
<b>Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner</b>	<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>	
<b>Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner</b>	<p>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.</p>	
<b>Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet</b>	<p>Den foreslåede lempelse af dokumentationspligten for de små og mellemstore virksomheder vil få en positiv afledt virkning for disse virksomheder i form af et reduceret ressourceforbrug. Den foreslåede undtagelse fra oplysnings- og dokumentationspligten for de tonageskattede selskaber m.v., for så vidt angår visse grænseoverskridende kontrollerede transaktioner, vil tilsvarende have positive afledte virkninger for denne gruppe.</p>	<p>Den foreslåede udvidelse af oplysnings- og dokumentationspligten og præciseringerne i forhold til dokumentationspligten vurderes, at vil få en mindre negativ afledt virkning for de berørte virksomheder i form af et vist øget ressourceforbrug.</p>
<b>Administrative konsekvenser for erhvervslivet</b>	<p>Lovforslaget vil blive forelagt et af Økonomi- og Erhvervsministeriets virksomhedspaneler.</p>	

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser
<b>Administrative konsekvenser for borgerne</b>	Ingen	Ingen
<b>Miljømæssige konsekvenser</b>	Ingen	Ingen
<b>Forholdet til EU-retten</b>	<p>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.</p> <p>Bestemmelsen om, at tonnageskattede selskaber m.v. undtages fra oplysnings- og dokumentationspligten, for så vidt angår visse grænseoverskridende transaktioner, skal notificeres over for Europa-Kommis-sionen, da bestemmelsen vedrører den godkendte tonnageskatteordning.</p>	

### 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.

Oplysningspligten for indenlandske og grænseoverskridende kontrollerede transaktioner vil omfatte alle virksomheder med sådanne transaktioner, også små og mellemstore virksomheder.

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 ind-

flydelse« 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 lovtæksten. 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

Det foreslås, at dokumentation i form af databaseundersøgelser, alene kræves udarbejdet af den skattepligtige, hvis told- og skatteforvaltningen beder om dette materiale. I givet fald skal den skattepligtige have en frist på minimum 60 dage til udarbejdelsen.

Endvidere foreslås det, at kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige, undtages fra dokumentationskravet.

Endelig foreslås der indsat en bestemmelse om, at told- og skatteforvaltningen fastsætter regler for indholdet af den skriftlige dokumentation. Det er en gyldighedsbetingelse, at de fastsatte regler er godkendt af Ligningsrådet.

De regler, som skal fastsættes efter den foreslåede bestemmelse, skal være i overensstemmelse med de retningslinjer, der er indeholdt i OECD's retningslinjer om transfer pricing. Med de nye regler vil den af

Told- og Skattestyrelsen udsendte dokumentationsvejledning (fra december 2002) bortfalde.

Der kan i øvrigt henvises til pkt. 3.3 i de almindelige bemærkninger.

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 kan udleveres straks på skattemyndighedernes (told- og skatteforvaltningens) begæring.

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 beskæftigede, 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 brøkdeler 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, merværdiafgift 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 skatlyt 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. Endvidere finder reglen om, at skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser alene skal udarbejdes på begæring, tilsvarende anvendelse.

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 oplysningskemaet (skema 05.021), hvor virksomhederne skal afkrydse, hvorvidt virksomheden er en stor eller mindre virksomhed - omfattet af dokumentationspligten efter forslaget § 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. 10.

Til nr. 7

Det foreslås, at reglen om skønsmæssig ansættelse også skal finde anvendelse, hvor en mindre virksomhed ikke har udarbejdet dokumentation for kontrollerede transaktioner efter den foreslåede § 3 B, stk. 6.

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.

Til nr. 8

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

Til nr. 9

Det foreslås, at selskaber m.v., der er under tonnagekatteordningen, undtages fra oplysnings- og dokumentationspligten, for så vidt angår kontrollerede transaktioner med udenlandske selskaber og faste driftssteder, når den indkomst, der opbevares ved transaktionen, skal henføres til den tonnagebeskattede indkomst.

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

Til nr. 10

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 urig-

tige 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. 11

Det foreslås, at der indsættes en regel om bødestraf ved manglende eller mangelfuld opfyldelse af dokumentationspligten efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 5 og 6. Det vil sige manglende eller mangelfuld opfyldelse af pligten til at udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner, samt manglende eller mangelfuld opfyldelse af skattemyndighedernes (told- og skatteforvaltningens) anmodning om udarbejdelse af databaseundersøgelser.

Dokumentationspligten påhviler den skattepligtige (selvangivelsespligtige), hvorfor en eventuel bødestraf for manglende eller mangelfuld opfyldelse af dokumentationspligten i givet fald vil blive pålagt den skattepligtige. Er den skattepligtige et selskab, vil bødestraffen dermed påhvile selskabet som sådan.

Adgangen til at pålægge bødestraf forudsætter, at den manglende opfyldelse af dokumentationspligten kan tillægges den skattepligtige som værende forsættigt 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 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.

Bødeniveauet forestilles fastlagt ud fra følgende princip, nemlig at der ved manglende eller mangelfuld opfyldelse af dokumentationspligten skal betales en minimumsbøde svarende til to gange de sparede omkostninger ved ikke i første omgang at have udarbejdet dokumentationen eller den fulde dokumentation. Rettes der op herpå - den manglende dokumentation udarbejdes og i den fornødne kvalitet - nedsættes bøden til det halve, dvs. en gang de sparede omkostninger. Hvis der yderligere bliver tale om en forhøjelse af indkomsten, som følge af, at armslængdeprincippet ikke er opfyldt, forhøjes minimumsbøden med et beløb svarende til 10 pct. af indkomstforhøjelsen.

Den endelige etablering af bødepraksis vil ske gennem told- og skatteforvaltningens administration af bødereglene, herunder f.eks. med mulighed for at overveje, om der eventuelt bør være en minimumsgrænse for indkomstforhøjelser, der vil udløse en forhøjelse af minimumsbøden. Det skal bemærkes, at det i sidste ende vil være op til domstolene at fastlægge bødeniveauet.

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 er pligtig til at udarbejde.

Den dokumentation, som den skattepligtige er pligtig at udarbejde, går på det dokumentationskrav, som er gældende for det indkomstår, som klagen vedrører. I forhold til de nye regler omfatter den manglende adgang til omkostningsgodtgørelse også den situation, hvor told- og skatteforvaltningen har bedt om dokumentation i form af databaseundersøgelser, og denne dokumentation først udarbejdes i forbindelse med en klagesag.

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 ligningsrådssag – afgives henholdsvis af skatteankenævnsekretariatet, af en kontorchef i Landsskatte retten og af formanden for Ligningsrådet.

Det foreslås, at klageinstansen – i sager om kontrollede 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. 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 lovtæksten. 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 nr. 1

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 3, nr. 1.

### Til § 5

Til stk. 1

Det foreslås at loven træder i kraft dagen efter bekendtgørelsen i Lovtidende. Det foreslås dog, at skatteministeren fastsætter tidspunktet for ikrafttræden af bestemmelsen om tonnageskattede selskabers m.v. undtagelse fra oplysnings- og dokumentationspligten, for så vidt angår visse grænseoverskridende transaktioner. Dette skyldes, at bestemmelsen skal notificeres over for Europa-Kommissionen. Samtidig foreslås det, at skatteministeren kan fastsætte, at bestemmelsen om de tonnageskattede selskaber allerede skal have virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere, i og med at der er tale om en lempelse i forhold til hovedreglen.

Til stk. 2

Det foreslås, at § 1, nr. 1, 2 og 4-8 om ændring af reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt 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 fremadforskuet indkomstår. For skattepligtige med bagudforskuet 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 efter fremsættelsen af nærværende forslag, dvs. den 2. marts 2005 eller senere.

Når afskaffelse af adgangen til omkostningsgodtgørelse skal have virkning allerede fra fremsættelsen, er begrundelsen, at der i modsat fald kan spekuleres heri

ved at fremskynde en klage for at sikre sig adgang til omkostningsgodtgørelse for dokumentation, der burde være udarbejdet før klagesagen.

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 efter fremsættelsen af nærværende forslag, dvs. den 2. marts 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 på tidspunktet for lovens ikrafttræden.

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.

## Bilag 1

## Oversigt over høringssvar med kommentarer

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	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>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>Det indgår i dokumentationspligten, at den har til formål at bidrage til den rigtige fordeling af skatteprovenu mellem de involverede stater ved at sikre tilstrækkelig gennemsigtighed. Dette gælder uanset om der er tale om transaktioner mellem ikke-sambeskattede eller mellem sambeskattede. Hertil kommer, at en undtagelse for sambeskattede selskaber med forslaget om tvungen dansk sambeskatning vil have som konsekvens, at stort set alle indenlandske transaktioner vil blive undtaget. Dette vil være i modstrid med lovforslagets formål om at sikre, at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten. For så vidt angår forslaget om en bagatelgrænse henvises til kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</p> <p>Se kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	Er kritisk over for indførelsen af rigtighedserklæringer, men hvis de opretholdes, bør der tillige indføres mulighed for, at de kan afgives af advokater.	Forslaget om at indføre en erklæringspligt for selskabets revisor er taget ud af lovforslaget.
Amtsrådsforeningen 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.
Danmarks Rederiforening Dansk Byggeri Dansk Industri Finansrådet HTS – Handel, Transport og Serviceerhvervene Landbrugsraadet	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.	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.

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<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>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>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 armlængde 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> <p>Se kommentaren under Forsikring &amp; Pension.</p> <p>Forslaget om at indføre en erklæringspligt for selskabets revisor er taget ud af lovforslaget.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<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>Der er et lovfæstet krav om, at der skal udfærdiges en skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår for concerninterne 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>Praksis har vist, at der er behov for en præcisering af den gældende dokumentationspligt, således at skattemyndighederne kan få et bedre grundlag for bedømmelsen af, om priser og vilkår er armslængde. Der er behov for et regelsæt, der sætter fastere rammer for indholdet af den skriftlige dokumentation. Regelfastsættelsen skal ske med OECD's retningslinjer om transfer pricing som overordnet referenceramme. Endvidere skal der ved regelfastsættelsen tages udgangspunkt i de principper, beskrivelser og anbefalinger, der er indeholdt i den af Told- og Skattestyrelsen udsendte dokumentationsvejledning – vejledningen ophøjes ikke til en minimumsvejledning. Derudover er bestemmelsen vedrørende Told- og Skattestyrelsens adgang til at fastsætte retningslinjer ændret således, at Told- og Skattestyrelsen kan fastsætte regler, der skal godkendes af Ligningsrådet. Endelige er dokumentationskravet lempet, således at det alene er et krav, at der udarbejdes databaseundersøgelser, hvis skattemyndighederne anmoder herom.</p>

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
Dansk Handel & Service	<p>Det er opfattelsen, at det er unødvendigt for formålet, at udvide dokumentationspligten til også at omfatte indenlandske koncerntinterne transaktioner.</p> <p>Det skyldes, at der ikke er noget incitament til at »flytte« overskud imellem danske selskaber.</p> <p>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>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>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> <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 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>

## Bilag til f. t. l. vedr. skattekontrolloven m.v.

Organisation	Bemærkninger i høringssvar	Kommentarer hertil
	<p>Det er opfattelsen, at det er et uhensigtsmæssigt 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 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>Se kommentaren under Danmarks Rederiforening m.fl.</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 høringssvar	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 armslængdeprincippet. 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 beskeden 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 armslængdeprincippet 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 bemærkningerne 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 præciseret, at der ved vurderingen af, om dokumentationen mangler eller er mangelfuld skal anlægges en helheds- og proportionalitetsbetragtning og der er angivet et forventet bødeniveau.</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 lovteksten 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 eller udarbejdes til skattemyndighederne på anmodning. 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 overfor 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

## § 1

I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 12. august 2004, som senest ændret ved § 1 i lov nr. 1441 af 22. december 2004, foretages følgende ændringer:

## § 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. § 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 dødsboskatteovens § 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.

*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*

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.-6. pkt.:

»Skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser skal alene udarbejdes, såfremt told- og skatteforvaltningen anmoder herom, og med en frist på minimum 60 dage. Der skal ikke udarbejdes skriftlig dokumentation for kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige. Told- og skatteforvaltningen fastsætter 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.-5. 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

## 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 § 3 B, *stk. 6*, der bliver stk. 9 indsættes som 2. *pkt.*:

»Stk. 1-8 finder heller ikke anvendelse for selskaber m.v. som opgør deres indkomst efter tonnagekatteloven, for så vidt angår kontrollerede transaktioner med udenlandske juridiske personer eller faste driftssteder, jf. stk. 1, nr. 2-4, hvor den herved oppebåret indkomst skal henføres til den tonnagebeskattede indkomst.«

10. 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.«

11. I § 17 indsættes som *stk. 3*:

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

## § 2

I skattestyrelsesloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 868 af 12. august 2004, som ændret ved § 16 i lov nr. 1383 af 20. december 2004, foretages følgende ændringer:

*Gældende formulering*

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

---

- 4) Udgifter til sagkyndige erklæringer og andet bevismateriale.

---

*Lovforslaget*

**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.«

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

»Stk. 3. I sager om kontrollerede transaktioner, jf. skattekontrollovens § 3 B, 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, som senest ændret ved § 2 i lov nr. 1447 af 22. december 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 driftssteder 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.«

**§ 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.

*Gældende formulering**Lovforslaget***§ 4**

I lov om beskatning af rederivirksomhed (tonnageskatteoven), jf. lovbekendtgørelse nr. 831 af 2. august 2004, foretages følgende ændring:

**§ 13.** Uanset bestemmelserne om opgørelse af skattepligtig indkomst efter denne lov skal den skattepligtige anvende priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner som omhandlet i ligningslovens § 2, stk. 1, med fysiske eller juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner) i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Ligningslovens § 2, stk. 2-4, finder tilsvarende anvendelse.

1. I § 13, *stk. 1, 2. pkt.*, ændres »stk. 2-4« til: »stk. 2-5«.

Til lovforslag nr. L 120. Skriftlig fremsættelse (2. marts 2005)

### **Skatteministeren (Kristian Jensen):**

Herved tillader jeg mig for Folketinget at fremsætte:

*Forslag til lov om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven, ligningsloven og tonnageskatteloven (Ændring af oplysnings- og dokumentationspligten vedrørende transfer pricing)*

(Lovforslag nr. L 120).

Der er med enkelte ændringer tale om en gennemførelse af lovforslag nr. L 140 om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven og ligningsloven (Ændring af oplysnings- og dokumentationspligten vedrørende transfer pricing), folketingssamlingen 2004-05 (1. samling).

Regeringen mener at alle – private såvel som selskaber – skal betale den skat, de er forpligtet til i Danmark, hverken mere eller mindre. Set i lyset af den stigende internationalisering vokser muligheden for at flytte overskud fra Danmark til (lavere) beskatning i andre lande gennem fejlagtige interne afregningspriser – transfer pricing.

Regeringen har siden sin tiltrædelse i 2001 løbende gennemført en række initiativer for at sikre korrekt anvendelse af interne afregningspriser og dermed en korrekt skattebetaling i Danmark. Med lovforslaget fortsætter regeringen konsekvent denne linie.

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 incitament 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-Ho-

horst, 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.

I lyset af denne udvidelse af anvendelsesområdet foreslås samtidig to undtagelser. For det første foreslås 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. For det andet foreslås det, at tonnagebeskattede selskaber undtages fra oplysnings- og dokumentationspligten i forhold til grænseoverskridende koncerninterne transaktioner, hvor indkomst, der oppebæres ved transaktionen, skal henføres til den tonnagebeskattede indkomst.

Endvidere indeholder lovforslaget en række ændringer, som fremsættes ud fra en vurdering af, at der er behov for yderligere incitament for at sikre, at kravene til den skriftlige dokumentation efterleveres. 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).

For at få højnet kvaliteten foreslås det, at der gennem fastsættelse af nye regler for indholdet af den skriftlige dokumentation, lægges nogle

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

fastere rammer herfor. Samtidig foreslås det, at databaseundersøgelser kun skal udarbejdes, hvis skattemyndighederne beder herom. Det er ud fra en proportionalitetsbetragtning vurderet, at det er rimeligt, at virksomhederne alene pålægges at udarbejde sådanne ressourcekrævende analyser, hvis de efterspørges specifikt af skattemyndighederne.

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 efter fremsættelsen af nærværende lovforslag. For så vidt angår den foreslåede bestemmelse om tonnageskattede selskabers undtagelse fra oplysnings- og dokumentationspligten i forhold til visse grænseoverskridende kontrollerede transaktioner, skal ikrafttræden heraf fastsættes ved bekendtgørelse. Dette skyldes, at bestemmelsen skal notificeres over for Europa-Kommissionen.

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