

Betænkning afgivet af Skatteudvalget den 4. maj 2005

## Betænkning

over

### Forslag til lov om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven, ligningsloven og tonnageskatteloven

(Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing)

[af skatteministeren (Kristian Jensen)]

#### 1. Udvalgsarbejdet

Lovforslaget blev fremsat den 2. marts 2005 og var til 1. behandling den 1. april 2005. Lovforslaget blev efter 1. behandling henvist til behandling i Skatteudvalget.

##### *Møder*

Udvalget har behandlet lovforslaget i 4 møder.

##### *Tidligere behandling*

Lovforslaget er en genfremsættelse af lovforslag nr. L 140 fra folketingsåret 2004-05, 1. samling. Udvalget har fået omdelt det materiale, der forelå i forbindelse med behandlingen af L 140, herunder de høringsvar, som skatteministeren sendte til udvalget.

##### *Høring*

Et udkast til L 140 fra folketingsåret 2004-05, 1. samling, blev inden fremsættelsen sendt i høring, og skatteministeren sendte den 28. oktober 2004 dette udkast til udvalget, jf. alm. del – bilag 27 fra folketingsåret 2004-05, 1. samling. Den 10. december 2004 sendte skatteministeren de indkomne høringsvar samt et notat herom til udvalget.

##### *Teknisk gennemgang*

Skatteministeren og embedsmænd fra Skatteministeriet har den 30. marts 2005 foretaget en teknisk gennemgang af lovforslaget over for udvalget.

##### *Skriftlige henvendelser*

Udvalget har i forbindelse med udvalgsarbejdet modtaget skriftlige henvendelser fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer og Forsikring & Pension. Skatteministeren har over for udvalget kommenteret de skriftlige henvendelser.

##### *Spørgsmål*

Udvalget har stillet 41 spørgsmål til skatteministeren til skriftlig besvarelse, som denne har besvaret. Nogle af udvalgets spørgsmål og ministerens svar herpå er optrykt som bilag 2 til betænkningen.

## 2. Indstillinger og politiske bemærkninger

Et *flertal* i udvalget (udvalget med undtagelse af EL) indstiller lovforslaget til *vedtagelse uændret*.

Socialistisk Folkepartis medlem af udvalget vil stemme for lovforslaget. Selv om lovforslaget klart er utilstrækkeligt til at sikre, at multinationale selskaber også betaler deres andel af skatten i Danmark, er det dog et skridt i den rigtige retning.

SF har med nogen forundring bemærket, at Told- og Skattestyrelsens styring og godkendelse af TP-sager ikke følges op ved, at Told- og Skattestyrelsen følger, i hvilket omfang ligningsmyndighedernes afgørelse indbringes for Landsskatteretten, (jf. skatteministerens svar på udvalgets spørgsmål 4). Uden denne opfølgning kan man jo ikke gribe ind, hvis det viser sig, at de gennemførte sager hviler på et for dårligt sagsgrundlag, eller det viser sig, at lovgivningen er for uklar til at foretage de nødvendige korrektioner.

SF har med tilfredshed konstateret, at skatteministeren er positiv over for, at der i de oplysninger, der skal afgives sammen med selvangivelsen, også skal afgives oplysninger til brug ved vurdering af, om der foreligger tynd kapitalisering, jf. spørgsmål 34 og 35 og svar herpå.

SF har med bekymring noteret, at der ikke skal afgives oplysninger om indgåede finansielle kontrakter (svaret på udvalgets spørgsmål 29), og at der ikke foreligger mere specifikke dokumentationskrav for grundlaget for indgåede finansielle kontrakter mellem koncernselskaber (svaret på udvalgets spørgsmål 30), samt at der ikke foreligger mulighed for, at de danske skattemyndigheder kan kontrollere, om der hos udenlandske koncernselskaber, der har indgået finansielle kontrakter med danske selskaber, er indgået modgående kontrakter (svaret på udvalgets spørgsmål 31).

SF vil pege på, at inden for oliebranchen, i forbindelse med udvinding af olie, samt i den finansielle sektor, er indgåelse og afvikling af finansielle kontrakter, f.eks. prissikringskontrakter på olie og valuta, særdeles almindeligt. SF vil opfordre skatteministeren til at sikre, at skattemyndighederne undersøger behovet for, om oplysnings- og dokumentationskravene her bør strammes op.

SF har noteret sig, at der ikke er adgang til at få udleveret kopi af den rådgivning, der er givet af selskabers skatterådgivere i forbindelse med fastsættelse af en TP-strategi i koncernen (svarene på spørgsmål 37 og 38). SF anser dette for en stor mangel i de gældende dokumentationsregler og opfordrer til, at dette ændres.

Et *mindretal* i udvalget (EL) indstiller lovforslaget til *forkastelse* ved 3. behandling.

Enhedslisten mener, at selv om det er positivt, at der f.eks. indføres en bødesanktion for overtrædelse af dokumentationspligten, så er lovforslaget helt utilstrækkeligt og på enkelte områder en forringelse i forhold til gældende lov. EU har i den forbindelse spillet en meget negativ rolle. Det er desuden klart, at Enhedslisten ikke kan stemme for en angivelig stramning af lovgivningen vedrørende multinationale selskabers skattebetaling, hvor merbeskatningen ifølge skatteministeren er oplyst til at blive 0 kr. Det er helt uantageligt, når vi ved, at der er milliarder af kroner der ikke beskattes, men føres ud af landet af multinationale selskaber.

Tjóðveldisflokkurin, Inuit Ataqatigiit, Siumut og Fólkaflokkurin var på tidspunktet for betænkningens afgivelse ikke repræsenteret med medlemmer i udvalget og havde dermed ikke adgang til at komme med indstillinger eller politiske udtalelser i betænkningen.

En oversigt over Folketingets sammensætning er optrykt i betænkningen.

*Kim Andersen (V) Charlotte Antonsen (V) Peter Christensen (V) nfm.*  
*Lars Christian Lilleholt (V) Torsten Schack Pedersen (V) Mikkel Dencker (DF)*  
*Colette L. Brix (DF) Charlotte Dyremose (KF) Jakob Axel Nielsen (KF)*  
*René Skau Björnsson (S) Pia Gjellerup (S) Frode Sørensen (S) fmd. Rasmus Prehn (S)*  
*Ole Stavad (S) Poul Erik Christensen (RV) Eigil Andersen (SF) Frank Aaen (EL)*

Tjóðveldisflokkurinn, Inuit Ataqatigiit, Siumut og Fólkaflokkurinn havde ikke medlemmer i udvalget.

### **Folketingets sammensætning**

|                                      |    |                           |   |
|--------------------------------------|----|---------------------------|---|
| Venstre, Danmarks Liberale Parti (V) | 52 | Enhedslisten (EL)         | 6 |
| Socialdemokratiet (S)                | 47 | Tjóðveldisflokkurinn (TF) | 1 |
| Dansk Folkeparti (DF)                | 24 | Inuit Ataqatigiit (IA)    | 1 |
| Det Konservative Folkeparti (KF)     | 18 | Siumut (SIU)              | 1 |
| Det Radikale Venstre (RV)            | 17 | Fólkaflokkurinn (FF)      | 1 |
| Socialistisk Folkeparti (SF)         | 11 |                           |   |

**Oversigt over bilag vedrørende L 120****Bilagsnr. Titel**

- 1 Historisk gennemgang af genfremsættelse af L 140
- 2 Materiale udleveret af Skatteministeriet ved teknisk gennemgang af L 120 den 30. marts 2005
- 3 Meddelelse om vejledende tidsplan for lovforslaget
- 4 Henvendelse af 14/4-05 fra Forsikring & Pension
- 5 Henvendelse af 18/4-05 fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer
- 6 Skatteministerens kommentar til henvendelse af 14/4-05 fra Forsikring & Pension
- 7 1. udkast til betænkning
- 8 Skatteministerens kommentar til henvendelse af 18/4-05 fra Foreningen af Statsautoriserede Revisorer
- 9 2. udkast til betænkning

**Oversigt over spørgsmål og svar vedrørende L 120****Spm.nr. Titel**

- 1 Spm., om lovforslaget skal gælde for mellemstore virksomheder, dvs. virksomheder, som beskæftiger mellem 50 og 249 personer, og med en balance på under 125 mio. kr. / en omsætning på under 250 mio. kr, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 2 Spm. om regeringen som følge af en forøget TP-kontrolindsats har fået ca. 270 mio. kr. yderligere ind i selskabsskat i 2004, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 3 Spm. om at oplyse de tilsvarende tal for 2001 og 2002, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 4 Spm. om, hvor mange sager der er afsluttet med en afgørelse fra den skatteansættende myndighed, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 5 Spm. om, hvor mange sager der er gennemført af ToldSkat Selskabsrevisionen af told- og skatteregioner, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 6 Spm. om at oplyse antallet af afgørelser fra ToldSkat Selskabsrevisionen, der i al almindelighed har de mest komplicerede sager, hvor Selskabsrevisionens afgørelse er indbragt for Landsskatteretten i årene 2001-2004, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 7 Spm. om, hvorledes skatterevisionen af de største selskabers transfer pricing-sager tænkes organiseret i fremtiden, til skatteministeren, og ministerens svar herpå

- 
- 8 Spm., om hvorledes ToldSkat Selskabsrevisionen tænkes styrket i de kommende år, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 9 Spm. om at redegøre for, hvorfor ministeren efter høringsrunden har valgt at lade revisorerklæringen udgå, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 10 Spm., om det er relevant, at de ansvarlige – selskabets ledelse og revisorer - udtaler sig om, hvorvidt selskabet har opfyldt oplysningspligten og dokumentationspligten, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 11 Spm. om at sikre, at der – i forlængelse af høringssvaret fra Skatterevisorforeningen – er tale om en reel dokumentation og ikke bare en beskrivelse af det pågældende selskabs politik, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 12 Spm. om, hvorledes dette lovforslag hænger sammen med lovforslag nr. L 153 om tvungen sambeskatning, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 13 Spm., om de tre regelsæt i de fleste tilfælde vil omfatte de samme koncerner og koncernselskaber, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 14 Spm. om at redegøre for, i hvilken størrelsesorden de bøder, lovforslaget hjemler, vil være, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 15 Spm. om at oplyse, om det er selskabet eller den ansvarlige ledelse i selskabet, der påtænkes at skulle idømmes bøder, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 16 Spm. om at redegøre for udviklingen i ressourceforbrug kontrolomfang og samlede ansættelsesforhøjelser på TP-området, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 17 Spm. om at redegøre for udviklingen i ressourceforbrug, kontrolomfang og samlede ansættelsesforhøjelser i Selskabsrevisionen, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 18 Spm. om at ændre lovforslaget, således at man kan kræve at få en revisorerklæring fra en virksomhed, hvis der er mistanke om, at den pågældende virksomhed snyder, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 19 Spm. om, hvordan det kan være, at ministeren fravælger revisorerklæringen med begrundelsen om, at en sådan erklæring skal gælde for alle virksomheder, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 20 Spm., om der vil være endnu større sikkerhed for at myndighederne får de oplysninger, som de skal have, hvis de både har muligheden for at anmode om revisorerklæring og for at give bøder, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 21 Spm. om at redegøre for, om og på hvilke punkter forslaget adskiller sig fra det tidligere fremsatte lovforslag nr. L 140 (folketingsåret 2004-05, 1. samling), til skatteministeren, og ministerens svar herpå

- 
- 22 Spm., om Skatteministeriet har foretaget en opfølgende undersøgelse af selskabernes transfer pricing-dokumentation siden V6-redegørelsen fra oktober 2003, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 23 Spm. om at følge Skatterevisorforeningens opfordring om at stramme lovforslagets dokumentationspligt, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 24 Spm., om lovforslaget set i sammenhæng med L 119 fra folketingsåret 2003-04 og L 121 fra indeværende samling har medført en administrativ lettelse for de implicerede virksomheder, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 25 Spm. om, hvor store bøder der med lovforslaget ville være blevet tildelt de virksomheder som i 50 ud af 186 sager fra 2001 og 2002 fik forhøjelser for samlet 665 mio. kr., til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 26 Spm. om at fremvise de økonomiske beregninger, som ligger til grund for beregningen af lovforslagets provenumæssige konsekvenser, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 27 Spm. om at redegøre for baggrunden for de store forskelle i provenuskøn på transfer pricing-området, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 28 Spm., om det ikke er en unødvendig administrativ forhindring for danske virksomheder, som kun handler inden for Danmark, at de skal pålægges regler om at føre regnskab for deres interne transaktioner, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 29 Spm., om det har betydning for oplysningspligten, om der er tale om hedging-kontrakter, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 30 Spm., om det har betydning for dokumentationspligten, om der er tale om hedgingkontrakter, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 31 Spm. om, i hvilket omfang de pågældende koncernselskaber har indgået modgående kontrakter af samme art med uafhængige parter, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 32 Spm. om, hvorledes ToldSkat kontrollerer de udenlandske deltagere i DUC for følgende typer aftaler med udenlandske koncernforbundne selskaber, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 33 Spm. om, hvorledes ToldSkat vil udforme de fremtidige blanketter, der skal indsendes sammen med selvangivelsen, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 34 Spm. om, hvilke oplysninger selskaber, der i dag har kontrolleret gæld over 10 mio. kr., skal indsende sammen med selvangivelsen, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 35 Spm., om der er et stort sammenfald mellem de selskaber, der er omfattet af dokumentationspligten, og de selskaber, der kan være omfattet af reglerne om tynd kapitalisering efter reglerne i selskabsskatte-lovens § 11, til skatteministeren, og ministerens svar herpå

- 36 Spm. om udtalelse i KPMG's publikation Energi & Forsyning vedr. ændring i afregningspriserne, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 37 Spm., om TP-dokumentationsreglerne gør det muligt for skattemyndighederne at udbede kopi af rådgivning, som skatterådgiveren har givet til energiselskab, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 38 Spm., om TP-dokumentationsreglerne gør det muligt for de centrale skattemyndigheder at anmode om adgang til KMPG's rådgivning til energiselskaberne, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 39 Spm. om vejledning om, hvordan danske koncerner med transaktioner mellem danske selskaber skal opfylde oplysning- og dokumentationspligten, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 40 Spm. om dokumentation af samhandelsvilkår for transaktioner danske koncerner imellem, til skatteministeren, og ministerens svar herpå
- 41 Spm. om overtrædelse af kravene til TP-dokumentation, til skatteministeren, og ministerens svar herpå

**Nogle af udvalgets spørgsmål til skatteministeren og dennes svar herpå**

Spørgsmålene og skatteministerens svar herpå er optrykt efter ønske fra SF.

*Spørgsmål 3:*

Ifølge Skatteministeriets hjemmeside er der i 2003 og 2004 godkendt transferpricing-ændringer i følgende ager:

- 2003: 36 godkendte forhøjelser med samlet forhøjelse på 218 mio. kr.
- 2004: 59 godkendte forhøjelser med samlet forhøjelse på 488 mio. kr.

Der har således været en stigning i antallet af godkendte forhøjelser på 64 pct. og en stigning i antallet af forhøjelser med 124 pct. Vil ministeren oplyse de tilsvarende tal for 2001 og 2002?

*Svar:*

Som det bl.a. fremgår af skatteministerens svar af 3. december 2003 (Alm. del – bilag 138) på spørgsmål 35 af 29. oktober 2003 (Alm. del – bilag 53) har Told- og Skattestyrelsens transfer pricing kontor for perioden 2001-2002 godkendt 50 indkomstforhøjelser til et samlet beløb på 655 mio. kr.

*Spørgsmål 4:*

Ifølge Skatteministeriets hjemmeside er der i 2003 og 2004 godkendt transferpricing-ændringer i følgende sager:

- 2003: 36 godkendte forhøjelser med samlet forhøjelse på 218 mio. kr.
- 2004: 59 godkendte forhøjelser med samlet forhøjelse på 488 mio. kr.

Vil ministeren oplyse, hvor mange af disse sager, der er afsluttet med en afgørelse fra den skatteansættende myndighed, og hvor mange af disse afgørelser, der er påklaget til Landsskatteretten?

*Svar:*

Der er ikke i 2003–2004 blevet foretaget en central registrering af, hvor mange af de ovennævnte godkendte sager, der afsluttes med en afgørelse fra de skatteansættende myndigheder, og hvor mange af disse afgørelser, der påklages til Landsskatteretten.

Det kan dog oplyses, at langt størstedelen af de godkendte sager fører til en afsluttende afgørelse fra de skatteansættende myndigheder. For så vidt angår antallet af indbragte sager for Landsskatteretten kan jeg oplyse, at der vil blive rettet henvendelse til Landsskatteretten med henblik på en afklaring af dette spørgsmål, og at svaret vil blive fremsendt efterfølgende.

*Spørgsmål 5:*

Ifølge Skatteministeriets hjemmeside er der i 2003 og 2004 godkendt transferpricing-ændringer i følgende sager:

- 2003: 36 godkendte forhøjelser med samlet forhøjelse på 218 mio. kr.
- 2004: 59 godkendte forhøjelser med samlet forhøjelse på 488 mio. kr.

Vil ministeren oplyse, hvor mange af disse sager (med samlet forhøjelse), der er gennemført af Told- og Skattestyrelsen, Selskabsrevisionen, af Told- og Skatteregioner, der foretager selskabslig-ning, af kommunale ligningsmyndigheder og af skattecentre o.l. (samarbejder mellem flere kommunale skattemyndigheder)?



Svar:

De ønskede oplysninger er indsat i tabellen nedenfor. Det bemærkes, at det ikke har været muligt at skelne mellem henholdsvis kommunale ligningsmyndigheder og samarbejder mellem flere kommunale skattemyndigheder.

| År   | Skatteansættende myndighed                | Antal forhøjelser | Forhøjelser i beløb (mio. kr.) |
|------|---|-------------------|--------------------------------|
| 2003 | Kommuner samt kommunale skattesamarbejder | 34                | 209                            |
|      | Told- og Skatteregioner                   | 1                 | 1                              |
|      | ToldSkat, Selskabsrevisionen              | 1                 | 8                              |
|      | I alt                                     | 36                | 218                            |
| 2004 | Kommuner samt kommunale skattesamarbejder | 45                | 344                            |
|      | Told- og Skatteregioner                   | 3                 | 24                             |
|      | ToldSkat, Selskabsrevisionen              | 11                | 120                            |
|      | I alt                                     | 59                | 488                            |

Spørgsmål 6:

Det anføres i begrundelsen for at ændre reglerne om omkostningsgodtgørelse, at de nuværende regler indeholder et incitament til ikke at udarbejde den påbudte dokumentation, men i stedet indbringe indkomstforhøjelsen for Landsskatteretten. Gælder denne problemstilling ikke i andre sager vedrørende indkomstforhøjelser vedrørende komplicerede forhold? Der bedes herunder oplyst antallet af afgørelser fra Selskabsrevisionen i ToldSkat, der i al almindelighed har de mest komplicerede sager, hvor Selskabsrevisionens afgørelse er indbragt for Landsskatteretten i årene 2001-2004.

Svar:

Den absolutte hovedregel er, at den skattepligtige vil kunne opfylde en anmodning fra skattemyndighederne om at dokumentere størrelse af en given indtægt eller berettigelsen af et givet fradrag blot ved at fremlægge eksisterende materiale.

Dokumentationspligten vedrørende transfer pricing har modsat en sådan karakter, at den i de fleste tilfælde ikke kan opfyldes blot ved at fremlægge eksisterende materiale. For at opfylde dokumentationspligten kan det typisk være nødvendigt, at udarbejde materiale, der alene udarbejdes til skattemæssigt brug. I og med at dokumentationskravet vedrørende transfer pricing ofte kan være tungere end det dokumentationskrav, der gælder i forhold til andre poster på selvangivelsen, kan det give et ekstra incitament til at vente med udarbejdelsen af dokumentationen til under en eventuel klagesag og dermed få dækket en større del af udgiften.

ToldSkat, Selskabsrevisionen har oplyst, at man ikke har opgørelser over antallet af selskabsrevisionens afgørelser, der er indbragt for Landsskatteretten i årene 2001-2004. Jeg kan i forlængelse heraf oplyse, at der vil blive rettet henvendelse til Landsskatteretten med henblik på en afklaring af dette spørgsmål, og at svaret vil blive fremsendt efterfølgende.

Spørgsmål 14:

Vil ministeren redegøre for, i hvilken størrelsesorden de bøder lovforslaget hjemler, vil være?

*Svar:*

Bødeniveauet forestilles fastlagt således, 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 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 armslængde princippet ikke er opfyldt, forhøjes minimumsbøden med et beløb svarende til 10 pct. af indkomstforhøjelsen.

Det skal bemærkes, at det i sidste ende vil være op til domstolene at fastlægge bødeniveauet.

Der kan i øvrigt henvises til lovforslagets bemærkninger – de almindelige bemærkninger pkt. 3.3 og bemærkningerne til § 1, nr. 11.

*Spørgsmål 15:*

Vil ministeren oplyse, om det er selskabet eller den ansvarlige ledelse i selskabet, der påtænkes at skulle idømmes bøder?

*Svar:*

En eventuel bødestraf vil påhvile selskabet.

Det kan henvises til bemærkningerne til lovforslagets § 1, nr. 11.

*Spørgsmål 25:*

Hvor store bøder ville der med lovforslaget være blevet tildelt de virksomheder som i 50 ud af 186 sager fra 2001 og 2002 fik forhøjelser for samlet 665 mio. kr., jf. svar af 4. december 2003 fra skatteministeren på alm. del - spørgsmål 35 (2003-04, SAU alm. del - bilag 138)?

*Svar:*

Som det fremgår af bemærkningerne, indebærer lovforslaget, at told- og skatteforvaltningen skal fastsætte regler for indholdet af den skriftlige dokumentation, og at disse regler skal godkendes af Ligningsrådet, før de kan håndhæves. Hvorvidt der foreligger manglende eller mangelfuld dokumentation, og dermed om der er grundlag for at pålægge en bøde, vil skulle vurderes efter de af Ligningsrådet godkendte regler.

Da de nævnte regler ikke er godkendt af Ligningsrådets endnu, kan jeg vanskeligt se, hvordan spørgsmålet skal kunne besvares.

Hertil kommer, at spørgsmålet under alle omstændigheder ikke ville kunne besvares uden en gennemgang af samtlige 50 sager. I hver enkelt sag ville der i givet fald skulle foretages en betydelig – og meget ressourcekrævende – gennemgang for at vurdere, om der ville være grundlag for at pålægge en bøde, og i givet fald også bødens størrelse. Udover at vurdere den fremlagte dokumentation skulle der endvidere foretages en vurdering af, om der er handlet forsætligt eller groft uagtsomt, da dette er en betingelse for at pålægge en bøde. I tilknytning hertil bemærkes, at det i sidste ende under alle omstændigheder vil være op til domstolene at fastlægge bødeniveauet.

*Spørgsmål 28:*

Er det ikke en unødvendig administrativ forhindring for danske virksomheder, som kun handler inden for Danmark, at de skal pålægges regler om at føre regnskab for deres interne transaktioner, fordi disse regler gælder for selskaber, som handler hen over grænserne?

*Svar:*

Det er regeringens opfattelse, at det er af væsentlig betydning, at der er regler om oplysnings- og dokumentationspligt for grænseoverskridende, kontrollerede transaktioner. For at sikre dette er det vurderingen, at det er nødvendigt at udvide reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt til også at gælde for indenlandske, kontrollerede transaktioner. I modsat fald er der risiko for, at regelsættet ikke er i overensstemmelse med EU-retten.

Der har været fuld opmærksomhed på, at en sådan udvidelse kan føre til øgede administrative byrder for erhvervslivet. Dette er baggrunden for, at det samtidig foreslås, at små og mellemstore virksomheder ikke omfattes af dokumentationspligten – at de kun skal udarbejde dokumentation for grænseoverskridende, kontrollerede transaktioner med personer/selskaber/driftssteder i lande uden for EU/EØS, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.

Derudover er der ved afgrænsningen mellem på den ene side små og mellemstore virksomheder og på den anden side store virksomheder lagt vægt på, at dokumentationskravet så vidt muligt kommer til at omfatte alle de kontrollerede transaktioner, hvor det potentielt kan være relevant at kontrollere, om transaktionerne opfylder armlængde princippet

#### *Spørgsmål 29:*

Hvorledes skal selskaber omfattes af skattekontrollovens § 3 B på selvangivelsen – jf. § 3 B, stk. 1 – indsende oplysninger om følgende typer aftaler med koncernforbundne selskaber:

- Valutaterminsforretninger?
- Optionsaftaler om valuta og varer?
- Indgåede aftaler om levering af varer (f.eks. olie) til forud fastsatte priser?
- Sikringskontrakter for varer, f.eks. olie?
- Har det betydning for oplysningspligten, om der er tale om hedgingkontrakter?

#### *Svar:*

Det forudsættes i besvarelsen, at der med valutaterminsforretninger, optionsaftaler om valuta og varer, indgåede aftaler om levering af varer (f.eks. olie) til forud fastsatte priser, og sikringskontrakter for varer (f.eks. olie) menes forskellige varianter af finansielle kontrakter.

Selskaber omfattes af skattekontrollovens § 3 B skal i henhold til bestemmelsens stk. 1 give oplysninger om art og omfang af kontrollerede transaktioner. Dette omfatter også oplysninger om transaktioner, der har baggrund i finansielle kontrakter. Oplysningerne skal indsendes på oplysningsskema (blanket) 05.021 som bilag til selvangivelsen. Oplysningerne om de finansielle transaktioner skal indsættes i blanketten, pkt. 15-16 og 31-32, jf. således ToldSkats vejledning »Transfer pricing – kontrollerede transaktioner – oplysningspligt« fra december 2000.

Det bemærkes for en god ordens skyld, at det er de transaktioner, som måtte være foretaget i medfør af kontrakten, og ikke selve kontrakten som sådan, der skal gives oplysning om på blanket 05.021 ved indsendelse af selvangivelsen.

Det har ingen betydning for oplysningspligten, om der er tale om hedging-transaktioner.

#### *Spørgsmål 30:*

Hvorledes skal selskaber omfattes af skattekontrollovens § 3 B udarbejde dokumentationsmateriale – jf. § 3 B, stk. 4 – om følgende typer aftaler med koncernforbundne selskaber:

- Valutaterminsforretninger?
- Optionsaftaler om valuta og varer?
- Indgåede aftaler om levering af varer (f.eks. olie) til forud fastsatte priser?
- Sikringskontrakter for varer, f.eks. olie?

Har det betydning for dokumentationspligten, om der er tale om hedging-kontrakter?

*Svar:*

Skattepligtige omfattet af kredsen i skattekontrollovens § 3 B stk. 1 skal udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner. 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, jf. skattekontrollovens § 3 B, stk. 4.

I det omfang selskaber omfattet af kredsen har transaktioner med baggrund i de omhandlede aftaletyper, skal der således udarbejdes en armslængde dokumentation herfor. Efter de konkrete omstændigheder kan dokumentationen for den finansielle transaktion i henhold til kontrakten udgøre en del af dokumentationen for den transaktion, som f.eks. sikres med kontrakten, eller dokumentation for en transaktion i sig selv. Det er næppe muligt generelt at trække en skillelinie mellem, hvad der er et vilkår for f.eks. varesalg (kreditid, afregningsvaluta) og hvad der må betragtes som en separat finansiell transaktion (f.eks. valutatermins-forretning).

Som efter de gældende regler er det som udgangspunkt op til den skattepligtige selv at vurdere, hvilket materiale der kan danne grundlag for en armslængde vurdering. Det generelle princip for armslængde dokumentation består i en sammenligning med uafhængige transaktioner. ToldSkats vejledning for udarbejdelse af dokumentationsmateriale («Transfer pricing - kontrollerede transaktioner - dokumentationspligt», udgivet i december 2002) er også baseret på dette princip. Vejledningen er ikke specifik i forhold til dokumentation af transaktioner med baggrund i finansielle kontrakter, men princippet om sammenlignelighed med uafhængige transaktioner er det samme.

De omhandlede aftaletyper handles ofte på (såkaldt »perfekte«) finansielle markeder. Det betyder, at der vil være adgang til at finde sammenlignelige uafhængige transaktioner. Hvor dette er tilfældet, vil det være hensigtsmæssigt at dokumentere med henvisning til priser og vilkår på disse finansielle markeder.

Aftaledispositionens formål, herunder om der er tale om en hedgingkontrakt, har ingen betydning for dokumentationspligten. Kontrakter, der er udarbejdet som grundlag for de finansielle transaktioner, bør som andre kontrakter vedrørende koncerninterne transaktioner indgå som en del af dokumentationsmaterialet.

*Spørgsmål 31:*

Er selskaber omfattet af skattekontrollovens § 3 B, der har indgået følgende typer aftaler med koncernforbundne selskaber:

- Valutaterminsforretninger
- Optionsaftaler om valuta og varer
- Indgåede aftaler om levering af varer (f.eks. olie) til forud fastsatte priser
- Sikringskontrakter for varer, f.eks. olie,

pligtige til at oplyse, i hvilket omfang de pågældende koncernselskaber har indgået modgående kontrakter af samme art med uafhængige parter?

*Svar:*

Det forudsættes i besvarelsen, at der med »de pågældende koncernselskaber« menes det selskab, som selskabet omfattet af skattekontrollovens § 3 B har indgået aftalen med, således at spørgsmålet er, om oplysningspligten omfatter andre selskabers aftaler med uafhængige. Oplysningspligten i medfør af skattekontrollovens 3 B, stk. 1, omfatter den skattepligtiges egne kontrollerede transakti-

oner. Der skal derfor ikke oplyses i blanket 05.021 om modgående kontrakter af samme art med uafhængige parter. Der skal heller ikke oplyses om hedgingkontrakter.

Som efter de gældende regler er det som udgangspunkt skatteydernes egen vurdering, hvorledes dokumentation af kontrollerede transaktioner bedst kan ske. Aftaleparters modgående kontrakter af samme art med uafhængige parter vil dog oplagt kunne danne grundlag for en armslængde vurdering af de kontrollerede transaktioner, idet de dækker samme forhold og derfor kan anvendes som en armslængde dokumentation af prisen. Oplysninger af denne karakter kan derfor naturligt indgå i selskabets dokumentationsmateriale, jf. skattekontrollovens § 3 B, stk. 4.

Aftaleparters modgående kontrakter, der vurderes af betydning for ligningen, skal forelægges på skattemyndighedernes begæring i medfør af skattekontrollovens § 6, stk. 1, i det omfang, der er tale om skattepligtige til Danmark. Skattekontrolloven § 6, stk. 1, hjemler ikke adgang til at indhente materiale om ikke skattepligtiges modgående kontrakter. Efter konkret vurdering kan det dog få bevismæssig skadevirkning for skatteyder, hvis foreliggende kontrakter ikke stilles til rådighed.

#### *Spørgsmål 32:*

Hvorledes kontrollerer ToldSkat de udenlandske deltagere i DUC for følgende typer aftaler med udenlandske koncernforbundne selskaber:

- Valutaterminsforretninger
- Optionsaftaler om valuta og varer
- Indgåede aftaler om levering af varer (f.eks. olie) til forud fastsatte priser
- Sikringskontrakter for varer, f.eks. olie,

herunder om der af de udenlandske koncernselskaber er indgået modgående kontrakter af samme art med uafhængige parter?

#### *Svar:*

Selskabsrevisionen har oplyst, at kontrollen af udenlandske deltagere i DUC foregår på samme måde, som når danske skattesubjekter kontrolleres; det vil sige ud fra en vurdering af væsentlighed og risiko for, at der er fejl i indkomstopgørelserne.

En skattemæssig kontrol af et selskabs (eller filials) skatteansættelse kan foregå som en ligningsmæssig gennemgang, en partiel revision eller en fuld revision.

Foretages der en partiel eller fuld revision, vil ToldSkat, Selskabsrevisionen indkalde og gennemgå dokumentationsmateriale udarbejdet i henhold til skattekontrollovens § 3 B, råbalancer, konteringsinstrukser m.v.

Konstateres det herefter, at der er indgået valutaterminsforretninger, optionsaftaler, sikringskontrakter m.v. foretages eventuelt nærmere undersøgelser af opgørelse og periodisering af gevinst og tab på kontrakterne. I forbindelse med en sådan skattemæssig gennemgang kan der også ske kontrol af varesalg, herunder vurdering af periodisering og vurdering af priser og vilkår ved salg mellem koncernforbundne parter.

Det er vanskeligt at foretage kontrol af, om der af de udenlandske koncernselskaber er indgået modgående kontrakter af samme art med uafhængige parter. Der er ikke i skattekontrolloven § 6, stk. 1, hjemmel til direkte at indhente materiale og oplysninger om udenlandske selskabers indkomstforhold, medmindre de er omfattet af danske skattepligtsregler. Efter konkret vurdering kan det dog få bevismæssig skadevirkning for skatteyder, hvis foreliggende kontrakter ikke stilles til rådighed.

Oplysninger om udenlandske selskabers indkomstforhold skal i givet fald indhentes og udveksles i samarbejde med de udenlandske skattemyndigheder.

*Spørgsmål 36:*

Er ministeren bekendt med følgende udtalelse i revisionsfirmaets KPMG's publikation Energi og forsyning nr. 9 fra juni 2004 (findes på nettet hos [www.kpmg.dk](http://www.kpmg.dk)) i anledning af fremsættelsen af lovforslag nr. L 233 af 21. april 2004:

»Koncerninterne afregningspriser

Ved samhandel mellem koncernforbundne selskaber skal priser og vilkår for samhandlen, i skattemæssig henseende, fastsættes i overensstemmelse med de priser og vilkår, som ville have været gældende, såfremt samhandlen havde været gennemført med en uafhængig part. Det vil sige på markedsmæssige vilkår – også kaldet »arms længde princippet«.

Såfremt der gennemføres transaktioner, hvor pris eller vilkår afviger fra de markedsmæssige vilkår, har skattemyndighederne blandt andet adgang til at korrigere den skattepligtige indkomst hos de respektive koncernselskaber.

Det ovenstående gælder som sådan for alle koncernforbundne selskaber, uanset om de er sambeskattede eller ej.

Arms længde princippet kan umiddelbart virke som et princip, der indskrænker muligheden for at prissætte ydelser mellem koncernselskaber. Dette kan muligvis være tilfældet i visse situationer, men er absolut ikke hovedreglen. Tværtimod kan en gennemtænkt og veldokumenteret strategi for fastsættelsen af de koncerninterne afregningspriser medvirke til at optimere koncernselskaberne i såvel skattemæssigt som driftsøkonomisk henseende.

Herunder vil dette i skattemæssig henseende være særligt aktuelt, når et skattemæssigt overskud i eksempelvis et kommercielt selskab ikke længere kan udjævnes via afskrivningsgrundlaget i et kollektivt elforsyningsselskab.

Det anbefales, at principperne for fastsættelsen af de koncerninterne afregningspriser drøftes nærmere med de enkelte selskabers skattemæssige rådgivere.«

Er ministeren enig i, at det anførte kun kan forstås som en opfordring til at ændre afregningspriserne, så de tilpasses de nye skattemæssige regler, bl.a. ophævelsen af muligheden for sambeskatning?

*Svar:*

Jeg mener ikke, at man kan læse den citerede tekst, som en opfordring til at overtræde gældende regler. Armslængde princippet er ikke ensbetydende med, at der i forhold til en given transaktion kun er en pris og et sæt vilkår, som er det korrekte. Transfer pricing er ikke en eksakt videnskab. Det er ikke som ved et regnestykke, hvor der kun er ét rigtigt resultat. Efter min opfattelse er det helt legitimt og fornuftigt, at et selskab tager sin politik for fastsættelse af koncerninterne afregningspriser op til revision en gang i mellem. Dette gælder også, hvor revisionen måtte være foranlediget af ændrede skatteregler. Bortfalder en sambeskatningsadgang, er det vigtigt at sikre sig, at afregningspriserne nu også var fastsat, således at det koncernselskab, der reelt afholder en given udgift også belastes af denne. Det afgørende er, at prisfastsættelsen til en hver tid er i overensstemmelse med armslængde princippet.

Jeg har da også hæftet mig ved, at det i den citerede tekst udtrykkeligt er anført, at ved handel mellem koncernforbundne selskaber skal priser og vilkår i skattemæssig henseende fastsættes i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået ved en handel mellem uafhængige parter. Det

fremgår endvidere udtrykkeligt, at skattemyndighederne kan ændre skatteansættelserne hos de involverede koncernselskaber, hvis pris og vilkår ikke er på markedsvilkår.

Nærværende lovforslag indeholder et forslag om højnelse af kvaliteten af den dokumentation, der skal udarbejdes. Dette foreslås sikret gennem fastsættelse af nye regler, der lægger fastere rammer for indholdet af dokumentationen. Samtidig foreslås indført bøder ved en manglende eller mangelfuld opfyldelse af dokumentationspligten. Disse tiltag har til formål, at give skattemyndighederne et bedre grundlag for vurdering af, om de koncerninterne transaktioner overholder armslængde princippet – nemlig at priser og vilkår skal være i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter.

Selskaber med koncerninterne transaktioner skal naturligvis som andre skattepligtige overholde gældende regler, og interessen for at efterleve dette, bliver næppe mindre med nærværende lovforslag.

*Spørgsmål 37:*

Med henvisning til KPMG's anvisninger i Energi og Forsyning nr. 9, herunder opfordringen til at drøfte skævvridning af afregningspriserne med selskabernes skattemæssige rådgivere, anmodes ministeren om at oplyse, om de foreslåede TP-dokumentationsregler gør det muligt for skattemyndighederne ved kontrollen af energiselskaber, der har KPMG som revisor, at udbede sig kopi af den rådgivning, som skatterådgiveren har givet til energiselskabet?

*Spørgsmål 38:*

Med henvisning til KPMG's anvisninger i Energi og Forsyning nr. 9, herunder opfordringen til at drøfte skævvridning af afregningspriserne med selskabernes skattemæssige rådgivere, anmodes skatteministeren om at oplyse, om de foreslåede TP-dokumentationsregler gør det muligt for de centrale skattemyndighederne at anmode KPMG om at give skattemyndighederne adgang til at gennemse den rådgivning, som KPMG, skatterådgivere, har givet til energiselskaberne?

*Svar:*

Jeg læser ikke anvisningerne som en opfordring til at skævvride afregningspriserne, jf. mit svar på spørgsmål 36.

Hverken reglerne i skattekontrollovens § 3 B eller de regler for indholdet af den skriftlige dokumentation som told- og skatteforvaltningen skal fastsætte efter den foreslåede § 3 B, stk. 5, i skattekontrolloven giver (eller vil give) adgang til at kræve udlevering af en kopi af eller til at gennemse den rådgivning, som måtte være ydet.

*Spørgsmål 41:*

Vil ministeren i forlængelse af sin besvarelse af spørgsmål nr. 14 og 15 bekræfte, at i en række af de lande, Danmark normalt sammenligner sig med, skal selskaber, der overtræder kravene til TP-dokumentation, eller som får reguleret den skattepligtige indkomst som følge af korrektion af koncerninterne afregningsforhold, betale et skattetillæg, der typisk beregnes som fra 10 pct. – 50 pct. af den merskat, som skattemyndighedernes regulering medfører?

*Svar:*

Med vedtagelsen af nærværende forslag vil der i Danmark være særlige regler om bøder for manglende eller mangelfuld dokumentation. Det forventede bødeniveau er beskrevet i svaret på spørgsmål 14.

Hvis der sker en forhøjelse af indkomsten, fordi armslængde princippet ikke er opfyldt – den situation, hvor der i forhold til manglende eller mangelfuld dokumentation, udløses et tillæg på 10 pct.

af indkomstforhøjelsen – vil dette tillige efter de generelle regler i skattekontrolloven om bøder m.v. ved afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger kunne udløse en bøde på 2 gange de unddragne skatter (200 pct.) ved forsætlige overtrædelser og en bøde på 1 gang de unddragne skatter (100 pct.) ved grov uagtsomhed.

I forhold til de såkaldt gamle EU-medlemslande er det kun Tyskland og Frankrig, der har særlige strafregler knyttet til dokumentation. Efter de tyske regler kan der blive tale om en bøde for manglende eller mangelfuld dokumentation. Bøde er opbygget som en minimumsbøde på 5.000 euro + 5 – 10 pct. af indkomstforhøjelsen, hvor en sådan foretages.

Derudover har landene generelle regler om bødestraf, som også finder anvendelse, hvor en indkomstforhøjelse skyldes en manglende overholdelse af armslængde princippet, som kan tilskrives den skattepligtige som værende forsætlig eller groft uagtsomt. Taget under ét går bødestørrelsen fra 10 pct. til 150 pct. af den unddragne skat.