

**Forslag
til**

Lov om ændring af skattekontrolloven, skattestyrelsesloven og ligningsloven
(Ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing)

§ 1

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

1. § 3 B, stk. 1, affattes således:

”Skattepligtige,

- 1) hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,
 - 2) der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,
 - 3) der er koncernforbundet med en juridisk person,
 - 4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller
 - 5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark,
- skal i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med ovennævnte fysiske og juridiske personer og faste driftssteder (kontrollerede transaktioner). § 1, stk. 2, finder tilsvarende anvendelse.”

2. I § 3 B, stk. 2, 2. pkt., udgår to steder: ”udenlandsk”.

3. I § 3 B, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter ”kontrollerede transaktioner”: ”jf. dog stk. 5”.

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

”Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte retningslinier for indholdet af den skriftlige dokumentation.”

5. I § 3 B indsættes efter stk. 4 som nye stykker:

”Stk. 5. Skattepligtige, der alene eller sammen med koncernforbundne virksomheder, jf. stk. 6, 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. 4, 2. og 3. pkt. finder tilsvarende anvendelse, alene udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for,

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

af EU eller EØS, og

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

Stk. 6. Ved opgørelsen af størrelsesgrænserne i stk. 5 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. 7. Den skattepligtige skal udfylde et skema om den dokumentation for prisfastsættelsen m.m. for kontrollerede transaktioner, der skal udarbejdes efter stk. 4 eller stk. 5. Skatteministeren bestemmer udformningen af skemaet. Den skattepligtiges revisor skal ved sin underskrift på skemaet bekræfte, at de afgivne oplysninger er korrekte. Den skattepligtige skal indsende skemaet til told- og skatteforvaltningen samtidig med indsendelsen af selvangivelsen.”

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

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

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

8. 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. 5.”

9. I § 17 indsættes som *stk. 3*:

”*Stk. 3.* Med bøde straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed, undlader at opfylde pligten til at udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation efter § 3 B, stk. 4 og 5.”

§ 2

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

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

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

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

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

§ 3

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

1. § 2, stk. 4, 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

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

Stk. 2. § 1, nr. 1-3 og 5-9 har virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere.

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

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

Stk. 5. For skattepligtige med kontrollerede transaktioner, der som følge af den i § 1, nr. 1-7 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 varslingsfristen ikke er udløbet den 1. januar 2005.

Bemærkninger til lovforslaget

Almindelige bemærkninger

1. Lovforslagets formål

Formålet med lovforslaget er for det *første* at sikre, at reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende koncerninterne transaktioner (transfer pricing) utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten. Dette søges opfyldt ved at udvide reglernes anvendelsesområde, således at oplysningspligten og den lovpligtige dokumentationspligt tillige kommer til at gælde for indenlandske transaktioner. Udvidelsen foreslås kombineret med, at mindre virksomheder alene skal udarbejde dokumentation for visse transaktioner.

Formålet er for det *andet* at indføre yderligere incitamenters for virksomhederne til at udarbejde den lovpligtige transfer pricing-dokumentation for, hvorledes priser og vilkår for de kontrollerede transaktioner er fastsat. Dette foreslås udmøntet ved indførelse af en særlig erklæringspligt og ved indførelse af bøder for manglende eller mangelfuld dokumentation. For så vidt angår erklæringspligten vil denne samtidig give skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) information, som kan anvendes som prioriteringsredskab ved udvælgelsen af de selskaber, hvor der er mest grund til at efterprøve ved ligning og revision, om der handles til markedsvilkår.

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

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

2. Baggrunden for lovforslaget

Oplysnings- og dokumentationspligt

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.

I tilknytning hertil er der fastsat regler om oplysnings- og dokumentationspligt. Efter de gældende regler i skattekontrollovens § 3 B skal den skattepligtige i selvangivelsen afgive oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med udenlandske selskaber m.m. (kontrollerede transaktioner), herunder oplysning om relationer med forbundne parter. Endvidere skal der udfærdiges og opbevares skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner. Den skriftlige dokumentation skal foreligge senest på selvangivelsestidspunktet og skal på begæring forelægges for skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen).

For indenlandske kontrollerede transaktioner gælder, at virksomheden ved en ligning skal kunne dokumentere, at priser og vilkår for disse transaktioner er fastsat på armslængdevilkår. Der foreligger således ikke et egentlig dokumentationskrav, og det forventes ikke, at virksomheden udarbejder en egentlig transfer pricing-dokumentation svarende til den lovpligtige dokumentation. 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.

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

EU-traktaten indeholder en række artikler, der har det overordnede sigte, at der ikke må ske forskelsbehandling på grund af nationalitet, hvis forskelsbehandlingen er til ugunst og ikke kan begrundes i saglige hensyn, jf. bl.a. traktatens artikel 43 EF om den fri etableringsret. EF-domstolen har endvidere afsagt en række domme omhandlende denne problemstilling, bl.a. C-340/00, Lankhorst-Hohorst. 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 fundet hensigtsmæssigt at udvide anvendelsesområdet, således at bestemmelsen omfatter såvel indenlandske som grænseoverskridende kontrollerede transaktioner.

Erklæringspligt og bøder

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

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 transaktioner med forbundne parter er pligtige til at udarbejde og forelægge på skattemyndighedernes (told- og skatteforvaltningens) begæring efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 4. Dokumentationen skal kunne danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår for disse kontrollerede transaktioner er fastsat i overensstemmelse med armslængdeprincippet i ligningslovens § 2, dvs. til priser og vilkår, som kunne være opnået mellem uafhængige parter. Dokumentationskravet har været gældende siden indkomståret 1999.

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

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

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

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

Konklusionen er, at der er behov for yderligere incitamentter for at sikre en opfyldelse af den lovpligtige dokumentationspligt.

Opstramning af dokumentationsforpligtelsen

Dokumentationen er et meget væsentligt redskab for skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) i lignings- og kontrolarbejdet. Det gælder både i forbindelse med udvælgelsen af de 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.

Ovenstående peger på et behov for incitament, der sikrer, at tilstrækkelige dokumentationer udarbejdes. Der er behov for en opstramning med henblik på i praksis at få højnet dokumentationsstandard, således at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kan vurdere, om priser og vilkår er armslængde. 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. Dokumentationen skal anskueliggøre, om priser og vilkår er på armslængde. Som udgangspunkt har skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) bevisbyrden, hvis man mener, der ikke er handlet på armslængde. Men en ringe dokumentation kan få bevisbyrden til at tippe, således at bevisbyrden i praksis overgår til virksomheden, som dermed skal bevise, at der er handlet til armslængde.

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

Særligt skal nævnes, at det normalt må forventes, at den skattepligtiges dokumentation er baseret på en sammenligning med uafhængige transaktioner. Endvidere må det forventes, at beskrivelsen af den generelle del af dokumentationen indeholder de nødvendige oplysninger for, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kan foretage en vurdering af, om den skattepligtiges kontrollerede transaktioner er sammenlignelige med de uafhængige transaktioner, der er valgt som sammenligningsgrundlag. Det forudsættes således bl.a., at dokumentationen indeholder en opstilling 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.

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

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

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 den lovpligtige dokumentation. 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.

3. Lovforslagets indhold

Oplysnings- og dokumentationspligt

Det foreslås, at kravet om afgivelse af oplysninger om art og omfang af handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med udenlandske selskaber m.m. (kontrollerede transaktioner) og det lovpligtige krav 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.

Samtidig foreslås dog, at der i et vist omfang indføres lempeligere regler for mindre virksomheder. De mindre virksomheder er efter forslaget omfattet af oplysningspligten. For så vidt angår den lovpligtige dokumentationspligt skal de mindre virksomheder derimod kun udfærdige og opbevare dokumentation i forhold til visse transaktioner.

Oplysningspligten indebærer, at den skattepligtige i selvangivelsen skal afgive oplysninger om art og omfang af de handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med interesseforbundne parter (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 dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat. Den skriftlige dokumentation skal være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Dokumentationen skal være udarbejdet senest på selvangivelsestidspunktet. Dokumentationen skal alene forelægges skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) på begæring. Reglerne i skattekontrollovens § 6 om pligt til indsendelse af materiale, der kan have betydning for skatteligningen, finder anvendelse på transfer pricing-dokumentation. Den skattepligtige har dermed principielt en pligt til at indsende eller udlevere dokumentationen, når skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) beder om at få dokumentationen forelagt. Alt efter omstændighederne kan det dog aftales, at begæringen i stedet helt eller delvis opfyldes ved, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) får adgang til at gennemlæse dokumentationen hos den skattepligtige (på forretningsstedet). Det kan være aktuelt, hvor der er tale om en meget omfattende dokumentation, således at en indsendelse/udlevering vil være særlig byrdefuld. Som nævnt i punkt 2 under ”erklæringspligt” indgår dokumentationen 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.

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 den lovpligtige dokumentationspligt begrænset, således at mindre virksomheder alene skal udarbejde dokumentation for visse transaktioner.

Afgrænsningen er foretaget under hensyntagen til regeringens politik om at mindske erhvervslivets administrative byrder samtidig med, at der er lagt afgørende vægt på, at dokumentationskravet så vidt muligt kommer til at omfatte alle de kontrollerede transaktioner, hvor det potentielt kan være relevant at kontrollere, om transaktionerne opfylder 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). Definitionen skal være opfyldt på konsolideret basis. Det vil sige, at ansatte, balance og omsætning i selskaber m.v., der er koncernforbundne med den skattepligtige, skal medregnes, idet interne mellemværender, indbyrdes kapitalandele og intern omsætning dog holdes uden for.

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

Den foreslåede ændring betyder i udgangspunktet, at reglerne udvides med indenlandske kontrollerede transaktioner, således at de kommer til at omfatte alle virksomheder med kontrollerede transaktioner. Samtidig indskrænkes reglerens anvendelsesområde dog, således at mindre virksomheder (opgjort på konsolideret basis) holdes uden for – de mindre virksomheder er kun omfattet, såfremt de har visse typer af grænseoverskridende kontrollerede transaktioner.

Under de gældende regler er det såkaldte TP-mandtal opgjort til knap 8.000 virksomheder.

TP-mandtallet omfatter virksomheder, der har datterselskaber i udlandet. Den foreslåede ændring inklusive undtagelsen vedrørende de mindre virksomheder vil betyde, at ca. 1 pct. af de danske virksomheder vil blive omfattet. De ca. 1 pct. svarer til ca. 5.000 virksomheder, hvor TP-mandtallet i dag som nævnt er på knap 8.000. På den ene side vil mange af disse 5.000 virksomheder i forvejen have grænseoverskridende kontrollerede transaktioner. På den anden side vil ikke alle 5.000 virksomheder nødvendigvis have kontrollerede transaktioner, og dermed vil dokumentationspligten ikke nødvendigvis blive aktuel for alle.

Med baggrund i de gældende regler var det planen at overføre godt 2.000 ud af de 8.000 virksomheder til TP-ligningscentrene – tallet på de 2.000 repræsenterer store virksomheder med grænseoverskridende kontrollerede transaktioner, jf. ovenfor. Konsekvensen af den foreslåede ændring vil - opgjort med en vis usikkerhed - være, at mellem 85 og 90 pct. af de virksomheder, som skulle overflyttes til TP-ligningscentrene, fortsat vil være omfattet af reglerne.

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

Erklæringspligt og bøder

Som et yderligere incitament for virksomhederne til at udarbejde dokumentationen foreslås for det første, at virksomhedens revisor senest på tidspunktet for indgivelse af selvangivelse pålægges en pligt til at underskrive et udfyldt skema med grundlæggende spørgsmål om virksomhedens dokumentation - *erklæringspligt*. Det foreslås, at det udfyldte skema indsendes til told- og skatteforvaltningen samtidig med indsendelse af selvangivelsen.

Formen for dokumentation kan variere. Der kan overordnet skelnes mellem på den ene side den udarbejdede dokumentation, og på den anden side det grundmateriale i form af kontrakter, budgetter, kalkuler, sammenlignighedsdata osv., som skal anvendes til at udfærdige dokumentationen. I skemaet stilles spørgsmål om formen for dokumentation.

Told- og skatteforvaltningens vurdering af risikoen for flytning af indkomstgrundlag vil bl.a. ske på grundlag af, om virksomheden må formodes at have overvejet, om priserne på de koncerninterne transaktioner er armslængde. Hvis der er dokumentation, trækker dette i retning af, at virksomheden har gjort disse overvejelser og prisfastsat i overensstemmelse hermed. Hvis virksomheden har transaktioner med mange koncernforbundne enheder, kan der være tale om, at dokumentationen dækker nogle af enhederne, mens andre ikke er dækket. Der kan ligeledes være forskel på dokumentationen af de forskellige arter af transaktioner. Skemaet er udformet med henblik på at give et overblik over i hvilket omfang, dokumentationen dækker de koncerninterne transaktioner.

Anvendelsen af armslængdeprincippet indebærer, at prisfastsættelsen mellem koncernforbundne parter sker, som om der var tale om uafhængige parter. Det er derfor relevant ved vurdering af dokumentationen at få oplyst, hvordan prisfastsættelsen er foretaget, og hvilket sammenligningsgrundlag, der er anvendt. Der anmodes derfor i skemaet for hver transaktionsart om oplysning herom. Herudover gives der mulighed for at tilføje supplerende oplysninger om virksomhedens form for dokumentation og prisfastsættelse.

Skemaet er udformet således, at der afgives mere objektive oplysninger. Vurderingen af, om dokumentationen synes fyldestgørende under hensyntagen til væsentlighed og risiko, foretages af told- og skatteforvaltningen på baggrund af det udfyldte skema, sammenholdt med øvrige foreliggende oplysninger, herunder bilag til selvangivelsen (oplysningsskemaet) om art og omfang af kontrollerede transaktioner samt relationer med forbundne parter (bilag 05.021).

Told- og skatteforvaltningens bedømmelse af, hvorvidt den lovpligtige dokumentation er udarbejdet, vil fortsat ske på grundlag af den faktiske dokumentation vedrørende de omhandlede transaktioner.

For at give virksomhederne et yderligere incitament til at udarbejde den lovpligtige dokumentation foreslås for det *andet*, 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 straffeprincipper inden for skatteretten. Således kræver f.eks. straf for afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger til brug ved afgørelse af skatteansættelse og skatteberegning samt til brug ved kontrollen med skatteligningen og skatteberegningen, at der foreligger forsæt eller grov uagtsomhed.

Transfer pricing er ikke en eksakt videnskab. Heri ligger, at der ikke kan opstilles præcise krav til, hvad en dokumentation skal indeholde. Fra skattemyndighedernes side er opstillet en række principper, beskrivelser og anbefalinger for den ”gode” dokumentation, som bl.a. angiver hvilke oplysninger og analyser, der som et minimum bør indgå. Det er således i et vist omfang overladt til den skattepligtige selv at vurdere, hvad og hvor meget der skal medtages i dokumentationen.

Da der ikke foreligger præcise, bindende krav til omfang og indhold af dokumentationen, må det forventes, at der skal en del til før der kan pålægges bødestraf. 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.

Opstramning af dokumentationspligten

Der foreslås en opstramning af den lovpligtige dokumentationspligt med henblik på at sikre, at den udarbejdede dokumentation har den fornødne kvalitet. Der er primært tale om en præcisering af den gældende dokumentationsforpligtelse, men i det omfang det er fundet fornødent, indgår der forstærkede krav til dokumentationen. Opstramningen har som konsekvens, at den udarbejdede dokumentation skal have en kvalitet som svarer til de principper, beskrivelser og anbefalinger (den såkaldte 7-punktsplan), der er indeholdt i den af Told- og Skattestyrelsen udsendte dokumentationsvejledning. Dokumentationsvejledningen vil løbende blive taget op til revision og revideret under hensyntagen til udviklingen på området.

En sådan opstramning af dokumentationspligten vil også understøtte indførelsen af erklæringspligten, da det vil gøre det klarere for både virksomheder og revisorer, hvad der vil være en tilstrækkelig dokumentation. Det skal endvidere bemærkes, at der med lovforslaget indføres lempeligere regler for små og mellemstore virksomheder, således at disse virksomheder

fremover kun skal dokumentere udvalgte transaktioner.

Den lovpligtige dokumentationspligt efter skattekontrollovens § 3 B har været gældende fra og med indkomståret 1999. Ifølge bemærkningerne til lovbestemmelsen skal skattepligtige omfattes af bestemmelsen udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for 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 (armslængdevilkår).

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

I bemærkningerne redegøres for de 5 prisfastsættelsesmetoder i OECD's retningslinjer om transfer pricing, der som altovervejende udgangspunkt anvendes ved prisfastsættelse og vurdering af, om der er handlet på armslængdevilkår. Disse 5 metoder forudsætter generelt, at der sammenlignes med transaktioner mellem uafhængige virksomheder – sammenligning med uafhængige transaktioner er således et kerneelement i transfer pricing. Bemærkningerne redegør for rangfølgen af de 5 metoder og nævner, at virksomhederne om nødvendigt kan anvende en af de såkaldte avancebaserede metoder. Det fremgår af bemærkningerne, at den skattepligtige – i overensstemmelse med OECD's retningslinjer om transfer pricing – selv bestemmer, hvilken metode der er mest anvendelig, og at der ikke stilles krav om databaseundersøgelse, hvis den skattepligtige kan bruge en anden metode. Sammenfattende kan det således konkluderes, at bemærkningerne generelt forudsætter, at der normalt er foretaget en sammenlignelighedsanalyse, og herunder at der er foretaget en sammenligning af de kontrollerede transaktioner med transaktioner foretaget mellem uafhængige parter.

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

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

Dette svarer også til retstilstanden i dag.

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

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 bemærkes også, at ordningen med bindende ligningssvar pr. 1. juli 2004 i princippet nu også gælder for selskaber, og herunder de koncerninterne afregningspriser. Disse muligheder for forudgående afklaring vil ikke mindst være relevante i situationer, hvor transaktionerne er væsentlige, og hvor det er meget vanskeligt at finde et sammenligningsgrundlag med uafhængige. Hertil kommer, at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen), med hjemmel i de indgåede dobbeltbeskatningsaftaler, på anmodning af danske virksomheder kan indgå såkaldte "Advance Pricing Arrangements" med udenlandske skattemyndigheder om fastsættelse af principper for de koncerninterne afregningspriser.

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

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

Omkostningsgodtgørelse

For at fjerne incitamentet til at vente med at udarbejde den lovpligtige dokumentation i sager om kontrollerede transaktioner efter skattekontrollovens § 3 B til der verserer en sag, foreslås det, at der i klage- og domstolssager ikke skal ydes omkostningsgodtgørelse til udarbejdelse af den

lovpligtige dokumentation.

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

4. Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner

Forslagene om ændringer i oplysnings- og dokumentationspligt, samt indførelse af erklæringspligt 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 den lovpligtige dokumentation, 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.

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.

Med hensyn til mindre virksomheder, vil skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) hurtigt kunne danne sig et rimeligt overblik over, om der er forhold, der giver anledning til nærmere efterprøvning. For det første vil det i forbindelse med modtagelsen af selvangivelsen fremgå, om virksomheden udarbejder dokumentation efter de lempeligere regler. For det andet vil status for den dokumentation, som en mindre virksomheder under alle omstændigheder skal udarbejde for kontrollerede transaktioner med koncernforbundne selskaber m.v. i visse lande fremgå af erklæringen fra selskabets revisor. Størrelsen af de koncerninterne transaktioner vil være angivet i intervaller, opdelt på rent danske og grænseoverskridende. Det vil således umiddelbart kunne afgøres, hvad transaktionerne maksimalt kan være – der angives akkumulerede transaktioner på oplysningsskemaet – og om der er forskel på dokumentationens indhold for samme transaktionsarter, f.eks. i forhold til forskellige lande. Det skal direkte angives på erklæringskemaet, hvilke lande, som der er grænseoverskridende transaktioner med, som ikke er dækket af dokumentationen.

Med hensyn til de større virksomheder, der skal udarbejde dokumentation for alle koncerninterne transaktioner, vil skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) fra revisorerklæringen få et godt overblik over, hvilken status dokumentationen har. Dvs. at prioritering bl.a. kan ske efter, om der angives at være en fyldestgørende dokumentation, som alt andet lige formodes at indebære, at armslængdepriser er tilstræbt.

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 skema 05.021 samt af vejledningerne om oplysningspligt og dokumentationspligt.

Erklæringspligt, bøder og omkostningsgodtgørelse: Der skønnes ikke at være nævneværdige administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner.

6. Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet

Forslaget har ingen økonomiske konsekvenser for erhvervslivet.

7. Administrative konsekvenser for erhvervslivet

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 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.

Indførelse af pligt for selskabets revisor til at underskrive et skema om dokumentationen og fjernelse af mulighed for omkostningsdækning ved at vente med at udarbejde dokumentationen til under eventuel klagebehandling vurderes at ligge indenfor rammerne af den eksisterende lovgivning om dokumentationspligt og vil således ikke i sig selv have EU-retlige konsekvenser.

11. Høring

Samlet vurdering af lovforslagets konsekvenser

	Positive konsekvenser	Negative konsekvenser

<p>Økonomiske konsekvenser for stat, amter og kommuner</p>	<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 omkostnings-godtgørelse til udarbejdelse af den lovpligtige dokumentation, 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>	
<p>Administrative konsekvenser for stat, amter og kommuner</p>	<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>	
<p>Økonomiske konsekvenser for erhvervslivet</p>	<p>Ingen</p>	<p>Ingen</p>
<p>Administrative konsekvenser for erhvervslivet</p>		
<p>Administrative konsekvenser for borgerne</p>	<p>Ingen</p>	<p>Ingen</p>
<p>Miljømæssige konsekvenser</p>	<p>Ingen</p>	<p>Ingen</p>
<p>Forholdet til EU-retten</p>	<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>	

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.

Der foreslås indsat en regel om, at told- og skatteforvaltningen fastsætter retningslinier for indholdet af den skriftlige dokumentation. Told- og Skattestyrelsen har i december 2002 udsendt en sådan dokumentationsvejledning og forslaget har til formål at præcisere, at den udarbejdede dokumentation forventes at have en kvalitet som hvis udarbejdet i overensstemmelse med de beskrivelser, principper og anbefalinger, som er indeholdt i den til enhver tid gældende vejledning.

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

Elementerne er:

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

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

Ad 1

Beskrivelse af virksomheden skal give overblik over koncernen og forståelse af virksomheden. Den omfatter beskrivelse af den juridiske og organisatoriske struktur, den historiske udvikling, særlige ressourcer eller kompetencer, herunder nøglemedarbejdere, branchen og markedet, og herunder den relevante enheds position på markedet, konkurrencemæssige betingelser, samt eventuelle samfundsøkonomiske eller politiske forhold af betydning. Endvidere beskrives ledelsesmæssige tiltag, der kan give anledning til periodiske afvigelser i indtjeningen i forhold til markedet generelt.

Ad 2

Beskrivelse af de kontrollerede transaktioner skal foretages med henblik på at danne grundlag for en sammenligning. Transaktionerne beskrives med alle de elementer, der er relevante i en sammenligning, såsom hvilken vare eller ydelse, der er overdraget, hvem er de involverede parter, den overdragne mængde, tidsmæssig placering i forhold til hver enkelt deltager i transaktionen, betalingsbetingelser, sammenhæng mellem forskellige transaktioner. Eventuelle

aftaler med skattemyndigheder, såsom bindende forhåndsbeskeder, eller lignende aftaler med udenlandske myndigheder, der har indvirkning på aftalte priser og vilkår, bør nævnes i dokumentationen.

Ad 3

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

Ad 4

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

Ad 5

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

Ad 6

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

Ad 7

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

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

Til nr. 5

Efter de gældende regler i skattekontrollovens § 3 B, stk. 4, skal de selvangivelsespligtige udarbejde skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår for de kontrollerede transaktioner er fastsat. De selvangivelsespligtige er i denne sammenhæng identisk med den kreds af skattepligtige, der er omfattet af oplysningspligten. Det vil sige, at dokumentationspligten i § 3 B, stk. 4, omfatter grænseoverskridende transaktioner. Dokumentationspligten efter § 3 B, stk. 4 betyder reelt, at den skriftlige dokumentation skal foreligge senest på selvangivelsestidspunktet og dermed, at dokumentationen bør udfærdiges samtidig med, at transaktionerne foretages.

Indenlandske transaktioner er ikke omfattet af dokumentationspligten efter § 3 B, stk. 4, men virksomhederne skal ved ligningen kunne dokumentere, at priser og vilkår for indenlandske kontrollerede transaktioner er fastsat på armslængdevilkår. Det forventes ikke, at virksomheden udarbejder en egentlig transfer pricing-dokumentation svarende til den lovpligtige dokumentation. 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.

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

I udgangspunktet skal alle skattepligtige omfattet af § 3 B, stk. 1, udarbejde dokumentation for samtlige kontrollerede transaktioner. Ved et *nyt stk. 5 i § 3 B*, foreslås det dog, at visse skattepligtige alene er omfattet af en begrænset dokumentationspligt.

For mindre virksomheder skal den lovpligtig dokumentationspligt 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 heltidsbeskæftige i løbet af indkomståret. Dette svarer til den definition, der anvendes i årsregnskabsloven ved afgørelsen af, hvilken regnskabsklasse en virksomhed skal følge, jf. årsregnskabslovens § 7. Personer, der ikke har arbejdet hele året eller som har arbejdet på deltid, indgår således med de relevante brøkdele i opgørelsen.

Balance- og omsætningstal tages fra de officielle regnskaber, opgjort efter de gældende regler på regnskabsområdet i Danmark og øvrige involverede lande med anerkendte internationale regnskabsstandarder. Ved samlet årlig balance forstås aktiver, som er opført i balancen. Ved årlig

omsætning forstås nettoomsætning, der defineres som salgsværdien af produkter og tjenesteydelser m.v., der henhører under selskabets ordinære aktiviteter med fradrag af prisnedslag, 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. 6 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 lovpligtig dokumentationspligt, således at de alene skal udfærdige skriftlig dokumentation for visse transaktioner. Når de mindre virksomheder ikke helt undtages for den lovpligtige dokumentationspligt, men altid skal dokumentere visse transaktioner, hænger det sammen med den bagvedliggende begrundelse for dokumentationskravet. Der er bl.a. tale om et udvælgelsesredskab i forhold til sager, hvor der kan være anledning til at efterprøve, om der sker flytning af skattegrundlag. Der er derfor efter forslaget pålagt de mindre virksomheder et dokumentationskrav for transaktioner, der på grund af den stat, hvor den anden part er hjemmehørende, peger i retning af, at der i særlig grad kan være behov for et dokumentationskrav.

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

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

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

Den lovpligtige dokumentation, som en mindre virksomhed udarbejder efter de lempeligere regler, skal - som den lovpligtige dokumentation 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 lovpligtige dokumentation, der udarbejdes af de mindre virksomheder efter de lempeligere regler.

For så vidt angår øvrige koncerninterne transaktioner er kravet som nævnt ovenfor, at virksomheden ved en ligning skal afgive de oplysninger, der er nødvendige for at skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) kan vurdere om transaktionerne er armslængde. Hertil kommer, at mindre virksomheder også skal forevise eventuelle aftaler med udenlandske skattemyndigheder om prisfastsættelsen og eventuel dokumentation for prisfastsættelsen udarbejdet til udenlandske skattemyndigheder.

Det er tanken, at indføre et felt på oplysningsskemaet (skema 05.021), hvor virksomhederne skal afkrydse, hvorvidt virksomheden er en stor eller mindre virksomhed – omfattet af den lovpligtige dokumentationspligt efter § 3 B, stk. 4 eller 5. 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. 8.

Det foreslås som et *nyt stk. 7 i § 3 B*, at indsætte en bestemmelse om, at den skattepligtiges revisor ved sin underskrift på et skema herom bekræfter status for den i § 3 B, stk. 4 og 5 nævnte lovpligtige dokumentation.

Den skattepligtige udfylder skemaet og den skattepligtiges revisor bekræfter ved sin underskrift, at oplysningerne er korrekte. Den skattepligtige kan også lade dennes revisor udfylde skemaet, men skemaet skal altid underskrives af revisor. Underskriften kan afgives ved digital signatur, såfremt der er mulighed herfor. Hvor det f.eks. drejer sig om en situation med et udenlandsk datterselskab, der er sambeskattet med det danske moderselskab, skal erklæringskemaet for datterselskabet underskrives af moderselskabets revisor.

Det foreslås, at skatteministeren bestemmer udformningen af skemaet. Som bilag 1 til lovforslaget er vedlagt udkast til et sådant skema. Indholdet af skemaet er beskrevet i følgende tekstboks

Beskrivelse af erklæringskema i bilag 1

Først identificeres den skattepligtige og formålet med skemaet forklares. Herefter svares på 5 spørgsmål.

Udfyldelsen af de 5 spørgsmål og underskrivelse af skemaet vil forudsætte, at revisor har overblik over samtlige koncerninterne transaktioner og sammenholder disse med den foreliggende transfer pricing-dokumentation eller grundmateriale til udarbejdelse af denne dokumentation.

I spørgsmål 1 og 2 spørges om der foreligger dokumentation for samtlige kontrollerede transaktioner eller om der alternativt foreligger et tilstrækkeligt grundmateriale til, at dokumentationen kan udarbejdes indenfor 1 måned.

Hvis der svares nej til spørgsmål 1 og 2, skal det i spørgsmål 3 og 4 angives, hvilke transaktionsarter, der ikke foreligger dokumentation m.v. for, og hvilke koncernforbundne enheder i hvilke lande, der ikke er dækket af dokumentationen.

Med spørgsmål 1-4 identificeres således eventuelt manglende transfer pricing-dokumentation.

Næste skridt er at få en objektiv tilkendegivelse af den foreliggende dokumentation. Dette opnås i spørgsmål 5 ved et afkrydsningsskema, der for hver transaktionsart viser hvilken transfer pricing-metode og hvilket sammenligningsgrundlag, der er anvendt. Transaktionsarter defineres i henhold til bilag 05.021. Spørgsmål 5 skal besvares uanset besvarelsen af spørgsmål 1-2.

Afslutningsvis gives den skattepligtige mulighed for at komme med supplerende oplysninger.

Den skitserede model betyder, at skattemyndighederne sammenholdt med øvrige foreliggende oplysninger, herunder bilag 05.021 (oplysning om kontrollerede transaktioner), får overblik over, om dokumentationen er tilstrækkelig. Og i det omfang den måtte være mangelfuld, om der så er tale om væsentlige poster.

Formålet med det underskrevne skema er bl.a., at oplysningerne skal give skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) bedre mulighed for en målrettet styring af lignings- og revisionsindsatsen på transfer pricing-området.

Det foreslås derfor, at skemaerne skal indsendes til told- og skatteforvaltningen. Skemaet skal indsendes på det tidspunkt, hvor selvangivelsen indsendes. Indsendelse af skemaet er omfattet af skattekontrollovens § 6 og dermed undergivet de i denne bestemmelse fastlagte sanktioner.

Endvidere er revisors bekræftelse af, at de oplysninger, der er indeholdt i skemaet, er korrekte, undergivet strafansvar efter reglen i straffelovens § 163 om afgivelse af urigtig erklæring m.m.

Til nr. 6

Det foreslås, at reglen om skønsmæssig ansættelse også skal finde anvendelse, hvor en mindre virksomhed ikke har udarbejdet den lovpligtige dokumentation for kontrollerede transaktioner efter den foreslåede § 3 B, stk. 5. Det vil sige, at den skattepligtige indkomst vedrørende disse kontrollerede transaktioner kan fastsættes skønsmæssigt.

Efter de gældende regler i skattekontrollovens § 3 B, stk. 5, 2. pkt. skal der indhentes en godkendelse fra den centrale told- og skatteforvaltning (Kontoret for International Selskabsbeskatning i Told- og Skattestyrelsen), forinden der kan foretages ændringer af den skattepligtige indkomst, som følge af et skøn over priser og vilkår (manglende dokumentation) eller som 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 reglen om lovpligtig dokumentation til også - i et vist omfang - at omfatte indenlandske kontrollerede transaktioner, vil disse transaktioner i princippet samtidig blive omfattet af godkendelsesordningen. Som følge af strukturreformen vil godkendelsesordningen dog blive afskaffet i sin nuværende form. Dette skyldes, at grundlaget bortfalder med etableringen af en enhedsorganisation uden en central overordnet myndighed. Det er dog hensigten i den nye struktur at opretholde de centrale elementer i godkendelsesordningen. Dette vil ske gennem administrativt fastsatte regler. Der kan henvises til L - forslag til lov om ændring af en række skattelove m.v. (Konsekvensændringer som følge af en strukturreform).

Til nr. 7

Forslaget er en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 5.

Til nr. 8

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. 5. Det vil sige afgivelse af urigtige eller vildledende oplysninger om antal beskæftigede, balance og omsætning.

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

Til nr. 9

Det foreslås, at der indsættes en regel om bødestraf ved manglende opfyldelse af dokumentationspligten efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 4 og 5. Det vil sige manglende opfyldelse af pligten til at udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner.

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

Da der ikke foreligger præcise, bindende krav til omfang og indhold af dokumentationen, men at det tværtimod i vidt omfang er overladt til den skattepligtige selv at vurdere, hvad der er tilstrækkeligt og nødvendigt at medtage, må det forventes, at der skal en del til før der kan pålægges 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.

Foreligger der sambeskatning mellem et dansk moderselskab og et eller flere udenlandske datterselskaber, kan det danske moderselskab pålægges bødestraf ved manglende opfyldelse af dokumentationspligten, dels i forhold til kontrollerede transaktioner mellem det danske

moderselskab og de(t) udenlandsk datterselskab(er), dels i forhold til kontrollerede transaktioner mellem udenlandske datterselskaber, der indgår i sambeskatningen.

Til § 2

Til nr. 1

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

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

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, landsskatteretssag eller en ligningsrådssag - afgives henholdsvis af skatteankenævnssekretariatet, af en kontorchef i Landsskatteretten og af formanden for Ligningsrådet.

Det foreslås, at klageinstansen – i sager om kontrollerede transaktioner – tilsvarende skal udtale sig om, i hvilket omfang udgifter til sagkyndig bistand skønnes at være medgået til udarbejdelsen af dokumentation efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 4 og 5. 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

Der er tale om en konsekvensændring som følge af lovforslagets § 1, nr. 5.

Til § 4

Til stk. 1

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

Til stk. 2

Det foreslås, at § 1, nr. 1-3 og 5-9 om ændring af reglerne om oplysnings- og dokumentationspligt og indførelse af en erklæringspligt og bøder for manglende eller mangelfuld dokumentation får virkning for indkomstår, der påbegyndes den 1. januar 2005 eller senere. Hvis den skattepligtiges indkomstår følger kalenderåret vil ændringerne derfor få virkning fra og 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 den 1. januar 2005 eller senere.

Til stk. 4

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

Til stk. 5

Der foreslås indsat en overgangsregel i forhold til de skattepligtige og kontrollerede transaktioner, der som følge af den foreslåede udvidelse af anvendelsesområdet for skattekontrollovens § 3 B, bliver omfattet af den forlængede ansættelsesfrist på 6 år efter skattestyrelseslovens § 34, stk. 5.

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

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

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

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

Bilag 1

Skema om dokumentation for priser og vilkår vedrørende kontrollerede transaktioner

Nedenstående skema underskrives i udfyldt stand af den skattepligtiges revisor senest samtidig med indgivelse af selskabets selvangivelse.

Indkomstår:	CVR nr.:	
Navn:		

Formål

Identificere væsentlige kontrollerede transaktioner, hvor der ikke er udarbejdet dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat, eller hvor dokumentationen ikke er tilstrækkelig til at kunne danne grundlag for told- og skatteforvaltningen for en vurdering af, om armslængdeprincippet er overholdt, og hvor der derfor fra told- og skatteforvaltningens side kan være grund til at udvælge disse transaktioner til kontrol.

Hvilke transaktioner er dækket af dokumentation

1. Foreligger der udarbejdet dokumentation for samtlige koncerninterne transaktioner?

Ja

Nej

2. For koncerninterne transaktioner, hvor der ikke foreligger udarbejdet dokumentation, foreligger der i disse tilfælde tilstrækkeligt grundmateriale for samtlige transaktioner til at dokumentation kan udarbejdes indenfor 1 måned?

Ja

Nej

Hvis nej, specificeres nedenfor i 3 og/eller 4.

3. Hvilke transaktionsarter foreligger der ikke enten udarbejdet dokumentation eller grundmateriale til brug ved udarbejdelsen for?

4. Hvilke koncernforbundne enheder i hvilke lande, som der er grænseoverskridende kontrollerede transaktioner med, er ikke dækket af dokumentationen som nævnt i 1 og 2?

Det er selskabets egen vurdering, hvorledes de enkelte transaktionsarters prisfastsættelse bedst kan dokumenteres, baseret på funktioner, aktiver og risici. Anvendte transfer pricing-metoder og sammenligningsgrundlag kan variere, bl.a. afhængigt af, om der er transaktioner med uafhængige af samme art og i øvrigt sammenlignelige vilkår, og af om der er tale om løbende transaktioner eller en enkeltstående transaktion.

Anvendte transfer pricing-metoder

5. Nedenfor afkrydses i relevante rubrikker. Hvis der for den enkelte transaktionsart er anvendt flere metoder og/eller former for sammenligningsgrundlag, anvendes tilsvarende flere linier.

Transaktionsart, jf. skema 05.021	Traditionel metode			Avance metode		Andet	Sammenligningsgrundlag			Intet sammenligningsgrundlag
	Fri markedspris-metode	Videre-salgsspris-metoden	Kostpris plus avance-metoden	Transaktions-bestemt nettoavancemetode	Avance-fordelings-metoden		Intern sammenlignelig	Ekstern sammenlignelig, herunder database	Andet	

Beskrivelse af metoderne kan bl.a. findes i Told- og Skattestyrelsens vejledning Transfer Pricing; Dokumentationspligt. Vejledningen kan findes på adressen: www.toldskat.dk/transferpricing eller www.toldskat.dk/ under Rådgiver, Juridiske vejledninger.

Eventuelt supplerende oplysninger:

Ovenstående oplysninger bekræftes herved: Dato:

Underskrift

Den skattepligtiges revisor

Lovforslaget sammenholdt med gældende lov

Gældende formulering	Lovforslaget
<p>§ 3 B. Skattepligtige,</p> <p>1) hvorover udenlandske fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,</p> <p>2) der udøver en bestemmende indflydelse over udenlandske juridiske personer,</p> <p>3) der er koncernforbundet med en udenlandsk juridisk person,</p> <p>4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller</p> <p>5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark,</p> <p>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.</p> <p><i>Stk. 2.</i> Ved bestemmende indflydelse forstås ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne. Ved bedømmelsen af, om den skattepligtige anses for at have bestemmende indflydelse på en udenlandsk juridisk person, eller om der udøves en bestemmende indflydelse over den skattepligtige af en udenlandsk juridisk eller fysisk person, medregnes aktier og stemmerettigheder, som indehaves af koncernforbundne selskaber, jf. kursgevinstlovens § 4, stk. 2, af personlige aktionærer og deres nærtstående, jf. ligningslovens § 16 H, stk. 2, eller af en fond eller trust stiftet af moderselskabet selv eller af de nævnte koncernforbundne selskaber, nærtstående m.v. eller af fonde eller truster stiftet af disse. Tilsvarende medregnes ejerandele og stemmerettigheder, som indehaves af en person omfattet af kildeskattelovens § 1 eller et dødsbo omfattet af dødsboskattelovens § 1, stk. 2, i fællesskab med nærtstående eller i fællesskab med en fond eller trust stiftet af den skattepligtige eller dennes nærtstående eller fonde eller truster stiftet af disse. Som nærtstående anses den skattepligtiges ægtefælle, forældre og bedsteforældre samt børn og børnebørn og disses ægtefæller eller dødsboer efter de nævnte personer. Stedbarns- og adoptivforhold sidestilles med oprindeligt slægtskabsforhold.</p> <p><i>Stk. 3.</i> 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.</p> <p><i>Stk. 4.</i> De selvangivelsespligtige skal udfærdige og</p>	<p style="text-align: center;">1</p> <p>I skattekontrolloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 869 af 12. august 2004, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. § 3 B, stk. 1, affattes således:</p> <p>”Skattepligtige,</p> <p>1) hvorover fysiske eller juridiske personer udøver en bestemmende indflydelse,</p> <p>2) der udøver en bestemmende indflydelse over juridiske personer,</p> <p>3) der er koncernforbundet med en juridisk person,</p> <p>4) der har et fast driftssted beliggende i udlandet, eller</p> <p>5) der er en udenlandsk fysisk eller juridisk person med et fast driftssted i Danmark,</p> <p>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.”</p> <p>2. I § 3 B, stk. 2, 2. pkt., udgår to steder: ”udenlandsk”.</p> <p>3. I § 3 B, stk. 4, 1. pkt., indsættes efter ”kontrollerede transaktioner”: ”jf. dog stk. 5”.</p> <p>4. I § 3 B, stk. 4, indsættes som 3. pkt.:</p> <p>”Told- og skatteforvaltningen kan fastsætte retningslinier for indholdet af den skriftlige dokumentation.”</p> <p>5. I § 3 B indsættes efter stk. 4 som nye stykker:</p> <p>”Stk. 5. Skattepligtige, der alene eller sammen med koncernforbundne virksomheder, jf. stk. 6, 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. 4, 2. og 3. pkt. finder tilsvarende anvendelse, alene udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for,</p> <p>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,</p> <p>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</p> <p>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</p>

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.

dobbeltbeskatningsoverenskomst med Danmark og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS.

Stk. 6. Ved opgørelsen af størrelsesgrænserne i stk. 5 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. 7. Den skattepligtige skal udfylde et skema om den dokumentation for prisfastsættelsen m.m. for kontrollerede transaktioner, der skal udarbejdes efter stk. 4 eller stk. 5. Skatteministeren bestemmer udformningen af skemaet. Den skattepligtiges revisor skal ved sin underskrift på skemaet bekræfte, at de afgivne oplysninger er korrekte. Den skattepligtige skal indsende skemaet til told- og skatteforvaltningen samtidig med indsendelsen af selvangivelsen.”

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

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

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

8. 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. 5.”

9. I § 17 indsættes som *stk. 3*:

”*Stk. 3.* Med bøde straffes den, der forsætligt eller af grov uagtsomhed, undlader at opfylde pligten til at udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation efter § 3 B, stk. 4 og 5.”

<p>§ 33 C. Godtgørelsesberettigede er følgende udgifter, når de ifølge regning skal betales eller er betalt: --- 4) Udgifter til sagkyndige erklæringer og andet bevismateriale. ---</p>	<p style="text-align: center;">§ 2</p> <p>I skattestyrelsesloven, jf. lovbekendtgørelse nr. 868 af 12. august 2004, foretages følgende ændringer:</p> <p>1. § 33 C, stk. 1, nr. 4, affattes således: ”4) Udgifter til sagkyndige erklæringer og andet bevismateriale i det omfang, der ikke er tale om dokumentation for kontrollerede transaktioner efter skattekontrollovens § 3 B, stk. 4 eller 5.”</p> <p>2. I § 33 E indsættes som nyt stk. 3: ”Stk. 3. I sager om kontrollerede transaktioner, jf. skattekontrollovens § 3 B, stk. 4 og 5, 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.”</p>
<p>§ 2. ... <i>Stk. 4.</i> 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.</p>	<p style="text-align: center;">§ 3</p> <p>I lov om påligningen af indkomstskat til staten (ligningsloven), jf. lovbekendtgørelse nr. 995 af 7. oktober 2004, foretages følgende ændring:</p> <p>1. § 2, stk. 4, 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.”</p>