

REDEGØRELSE OM MULTINATIONALE SELSKABER OG TRANSFER PRICING

AFGIVET I HENHOLD TIL V 6 AF 31. OKTOBER 2002

OKTOBER 2003

V 6 af 31. oktober 2002:

Folketinget vedtog den 31. oktober 2002 følgende forslag nr. V6:

“Folketinget opfordrer regeringen til fortsat at arbejde for, at multinationale selskaber betaler skat i overensstemmelse med lovgivningen og internationale aftaler. Folketinget konstaterer, at skatteministeren har iværksat initiativer for at sikre en effektiv administration af reglerne.

Initiativerne indebærer, at Told- og Skattestyrelsen

- iværksatte en undersøgelse af transfer pricing dokumentationen, hvor sel-skabernes dokumentationspligt vil blive undersøgt og indholdet i de foreliggende dokumentationer vurderes, - offentliggøre en dokumentationsvejledning snarest, - analyserer de udenlandske transfer pricing regler, herunder bevisbyrde- og bødere regler. Hvis resultatet af undersøgelsen viser, at der er behov herfor, indføres der bøder for utilstrækkelig dokumentation, - undersøger den udenlandske administration af transfer pricing reglerne, og - har iværksat et arbejde med at udvikle rammerne for samarbejdet mellem de involverede myndigheder og for de værktøjer, der anvendes til kontrolopgaven.

Folketinget opfordrer skatteministeren til inden udløbet af denne folketingsssamling at give Folketinget en redegørelse om resultaterne af undersøgelserne.”

Redegørelse til Folketinget:

I det efterfølgende vil der blive redegjort for resultaterne af de ovenstående igangsatte initiativer.

Undersøgelse af selskabernes dokumentationspligt

Kontoret for International Selskabsbeskatning (TP-kontoret) i Told- og Skattestyrelsen har undersøgt den transfer pricing-dokumentation, som selskaber mv. med grænseoverskridende transaktioner med forbundne parter er pligtige til at udarbejde og forelægge på skattemyndighedernes 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 mv., 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 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 revision 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 afregningspriser er korrekte, ligesom man ikke ud fra en mangelfuld eller manglende dokumentation kan konkludere, at priserne ikke er korrekte.

Undersøgelsen (vedlagt som bilag 1) 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%).

Undersøgelsen viser en klar tendens til, at jo større selskaberne er, jo større en andel har udarbejdet en dokumentation, og jo bedre er dokumentationen. 60,3% af de større selskaber (omsætning over ca. 70 mio. kr.) har således udarbejdet en dokumentation, som er "ikke åbenlyst mangelfuld", medens dette kun er tilfældet for 39,2% af de mindste selskaber (omsætning under ca. 10 mio. kr.). Blandt de største selskaber har blot 10,3% slet ikke udarbejdet dokumentation, mens denne andel for de små selskaber udgør 27,4%.

Offentliggørelse af dokumentationsvejledning

I december 2002 udkom Told- og Skattestyrelsens vejledning vedrørende transfer pricing-dokumentationspligten. Vejledningen er udarbejdet af TP-kontoret og er udelukkende udgivet som en netudgave på netadressen www.toldskat.dk under "Rådgivere" og "Juridiske vejledninger" og har titlen "Transfer pricing - kontrollerede transaktioner; Dokumentationspligt".

Vejledningen forsøger at give en operationel tilgang til udarbejdelsen af selskabets transfer pricing-dokumentation. Den i vejledningen beskrevne fremgangsmåde går overordnet ud på, at selskabet først beskriver sig selv, omgivelserne og de kontrollerede transaktioner, derefter søger at finde sammenlignelige uafhængige transaktioner, og til slut prisfastsætter de kontrollerede transaktioner ved hjælp af en af OECD's metoder. Alle disse faser beskrives og dokumenteres.

Det er ikke et lovkrav, at denne fremgangsmåde følges, da det er selskaberne selv, som bedst kan vurdere, hvilke informationer der viser, at afregningspriserne er fastsat efter armslængdeprincippet.

Vejledningen kan være til hjælp og inspiration for såvel selskaberne, som deres rådgivere og skattemyndighederne.

Analyse af de udenlandske transfer pricing-regler og undersøgelse af den udenlandske administration af reglerne

Undersøgelsen af de udenlandske erfaringer og administration af transfer pricing-reglerne tager udgangspunkt i lande, som har lovgivning og/eller flere års erfaring med transfer pricing. Det drejer sig om USA, Canada, Australien, Japan, Storbritannien, Holland og Tyskland. Desuden er Finland og Portugal medtaget på grund af henholdsvis særlige og nye regler.

TP-kontoret har indsamlet informationer om de forskellige landes regler hos de store revisionsfirmaer. Informationerne er sendt til hvert af landenes skattemyndigheder (på nær Finland), og der er modtaget svar fra Canada, Australien, USA, Tyskland og Holland, som kunne bekræfte de tilsendte oplysninger samt tilføje ny viden.

Undersøgelsen af de enkelte landes regler og administration er vedlagt som bilag 2 inklusive en skematisk oversigt.

I undersøgelsen er der fokuseret på nedenstående emner, som kan sammenfattes således, idet der samtidig oplyses om forholdene i Danmark:

Selvangivelses-/oplysningspligt vedrørende kontrollerede transaktioner

I Danmark skal der sammen med selvangivelsen afgives summariske oplysninger om samlede transaktioner med koncernenheder pr. transaktionsart. Selskabet skal afgive oplysningerne i et særligt skema på to sider (blanket 05.021). Oplysningerne om selskabets totale transaktioner pr. transaktionsart skal afkrydses inden for nærmere angivne intervaller og er opgjort som totale beløb pr. transaktionsart. Oplysningerne er ikke specificeret på enkelte koncernselskaber eller lande.

USA, Canada, Australien, Japan og Portugal har krav om meget detaljerede oplysninger om transfer pricing i forbindelse med selvangivelsen, herunder bl.a. oplysning om præcise beløb på de enkelte transaktioner med hver enkelt koncernforbunden part og hvilken OECD prisfastsættelsemetode, der er anvendt.

Storbritannien, Holland og Tyskland har ingen krav til særlige oplysninger i selvangivelsen vedrørende kontrollerede transaktioner.

Krav til transfer pricing-dokumentation

I Danmark er dokumentationspligten lovfæstet og desuden foreligger der en vejledning, som tidligere omtalt.

Holland, Tyskland og Portugal har med nye regelsæt indført dokumentationspligt. Til forskel fra Danmark, har Holland og Portugal desuden præcise krav til indholdet i en dokumentation og Tyskland er ved at udarbejde nærmere anvisninger for det.

USA, Canada, Australien og Japan har ingen dokumentationspligt, men opfordring til og detaljeret vejledning i at udarbejde dokumentation.

Brug af bøder og andre sanktioner

Alle landene, også Danmark, har bøderegler for manglende selvangivelse.

Tyskland har som det eneste land netop indført egentlige transfer pricing-bøder ved manglende eller åbenbart mangelfuld dokumentation. Der er desuden indført bøder ved for sen indsendelse af dokumentationen.

USA, Canada, Australien, Japan og Portugal har bøder på indkomstforhøjelser, herunder transfer pricing-forhøjelser. Da der, bortset fra Portugal, ikke er transfer pricing-dokumentationspligt i disse lande, er der ingen bøder for manglende dokumentation, men en god og fyldig dokumentation kan medføre, at skatteyder helt eller delvist kan undgå de automatiske indkomstforhøjelsesbøder. Tilsvarende gælder for Storbritannien, hvis manglende eller en ukorrekt udfyldt selvangivelse kan tilregnes skatteyderen gives også en bøde på indkomstforhøjelsen .

Myndighedernes kontrol af kontrollerede transaktioner/transfer pricing-revision

I alle landene, også i Danmark, foretager myndighederne udvælgelsen af selskaber til kontrol/revision på grundlag af selskabernes selvangivelser og regnskaber. Hvad angår myndighedernes administration af reglerne, er der kun små variationer med hensyn til kontrol med og revision af selskabernes kontrollerede transaktioner. I nogle lande gennemgås alle selskaber med faste intervaller. Nogle lande kan gå 3 år tilbage, andre 4 eller 6 år eller uendeligt.

I de undersøgte lande er det de statslige skattemyndigheders lokale kontorer, som gennemfører kontrollen og revisionen, ofte med mulighed for bistand fra en transfer pricing-specialenhed i den centrale statslige skattemyndighed. I Tyskland foretages ligningen af delstaterne.

Som noget helt specielt kan nævnes beskrivelsen af Australiens revisionsproces, som omfatter et led imellem udvælgelse og revision, nemlig en særlig forundersøgelse. Ud fra selskabernes indsendte dokumentationsmateriale afgøres det, om selskabet skal udtages til revision.

Godkendelsesprocedure

Som noget særligt har vi i Danmark en (lovfæstet) godkendelsesprocedure for transfer pricing-sager. De skatteansættende myndigheders påtænkte indkomstændringer på transfer pricing-området skal for at være gyldige godkendes af TP-kontoret. Derved sikres en ensartet og høj kvalitet af transfer pricing-reguleringerne og at de skatteansættende myndigheder kan få bistand og vejledning. Desuden kan TP-kontoret koordinere ligningsindsatsen på transfer pricing-området.

Bevisbyrde i klagesager

I Danmark, som i Tyskland, Holland, Japan og Portugal, ligger bevisbyrden i skatteklagesager som udgangspunkt hos skattemyndighederne.

I USA, Canada og Australien har skatteyder bevisbyrden. Dvs. at skatteyder skal bevise, at myndighedernes indkomstforhøjelse ikke er korrekt. Dette skal ses i sammenhæng med, at der i disse lande generelt stilles store krav til meget præcise og detaljerede oplysninger om transfer pricing sammen med selvangivelsen.

I Storbritannien og i Finland er bevisbyrden situationsbestemt. Bevisbyrden ligger hos den part, som forudsættes at have bedst adgang til informationerne.

Ny udvikling - fælles retningslinjer

USA, Canada, Australien og Japan er indgået i et samarbejde om skat "Pacific Association of Tax Administrators" (PATA). PATA har i 2003 udsendt fælles retningslinjer for udarbejdelse af dokumentation. Skatteydere i et PATA-land med koncernforbindelser i øvrige PATA-lande kan nøjes med at udarbejde én transfer pricing-dokumentation ved at følge disse fælles anvisninger, og kan derved desuden minimere en eventuel bøderisiko. Til orientering er PATA-landenes anvisning på en transfer pricing-dokumentation vedlagt som bilag 2 - appendiks B.

I 2002 nedsatte EU Kommissionen et Joint Transfer Pricing Forum (JTPF) bestående af repræsentanter fra medlemslandene og fra erhvervslivet. Formålet med JTPF er at søge at afhjælpe praktiske problemer med anvendelsen af transfer pricing-regler i det indre marked. Dette skal ske med ikke-lovgivningsmæssige tiltag.

Indtil nu har JTPF primært beskæftiget sig med forbedringer af EF-voldgiftskonventionen og mutual agreement-proceduren efter dobbeltbeskatningsoverenskomsterne, men endnu er ingen endelige konklusioner nået. Endvidere er påbegyndt arbejde med at se på mulighederne for at få fælles retningslinjer vedrørende dokumentationskravene i medlemslandene, men dette emne har endnu ikke været genstand for egentlige drøftelser i selve JTPF. Man vil senere se på anvendelsen af APA'er og andre måder at modvirke dobbeltbeskatning.

JTPF skal rapportere til ØKOFIN-Rådet (rådet hvor EU-landenes finansministre mødes) senest ved udgangen af 2004.

Sammenfattende

Undersøgelsen af de udenlandske regler viser, at Danmark adskiller sig fra de fleste andre lande såvel hvad angår transfer pricing-oplysningspligten som transfer pricing-dokumentationspligten. Forskellen betyder ikke, at Danmark har dårligere regler. Betragtes regelsættet under ét, dvs. i sammenhæng med de øvrige tiltag inden for transfer pricing området, placerer Danmark sig i den øvre ende af skalaen sammenlignet med de andre lande.

I Danmark er der oplysningspligt om kontrollerede transaktioner med selvangivelsen, men det er ikke detaljerede krav. De andre lande har enten slet ingen krav til særlige transfer pricing-oplysninger (Storbritannien, Holland og Tyskland), eller meget detaljerede krav (USA, Canada og Australien).

Danmark har lovfæstet kravet om at selskabet skal udarbejde dokumentation og forevise det på skattemyndighedernes begæring, men der er ingen præcise krav til indholdet i dokumentationen. Holland, Tyskland og Portugal har indført dokumentationspligt, men pligten er kombineret med mere detaljerede krav til indholdet i dokumentationen end tilfældet er i Danmark. USA, Canada og Australien har ikke dokumentationspligt, men har alligevel detaljerede anvisninger på, hvad en

god dokumentation skal indeholde (for at selskaberne kan undgå at få bøder ved en eventuel transfer pricing-forhøjelse).

Det er derfor ikke muligt at drage direkte paralleller mellem de danske og de undersøgte udenlandske regler, da der lægges forskellig vægt på, hvilken måde og hvilket tidspunkt oplysningerne om de kontrollerede transaktioner skal afgives. Desuden er der også forskellige krav til oplysningernes omfang.

Danmark deltager i EU-regi i Joint Transfer Pricing Forum, hvor der er igangsat forskellige initiativer for at afvikle praktiske problemer uden lovgivningsmæssige tiltag ved varetagelse af transfer pricing-opgaven.

Resultatet af arbejdet med at udvikle samarbejdet om transfer pricing-kontrol-opgaven

Med henblik på at udarbejde forslag til hvilken struktur, der giver det bedst mulige udgangspunkt for varetagelse af den fremtidige transfer pricing-ligning, har Told- og Skattestyrelsen i samarbejde med repræsentanter for Kommunernes Landsforening og enkelte større kommuner udarbejdet vedlagte rapport (bilag 3).

I rapporten indstilles i enighed mellem staten og kommunerne en fællesmodel (model nr. 4 i rapporten) til implementering. Fællesmodellen tager udgangspunkt i den kendsgerning, at det overordnede ansvar for transfer pricing-ligningen er statsligt, men at en stor del af den udføres kommunalt. Implementeringen af modellen kræver ikke umiddelbart ny lovgivning.

Modellen indebærer, at ligningen af de største og vanskeligste transfer pricing-sager samles i 8 - 10 transfer pricing-ligningscentre. Som udgangspunkt etableres ét transfer pricing-ligningscenter pr. told- og skatteområde. Imidlertid kan der dog i enkelte områder være behov for flere, ligesom der i andre områder kan overvejes at lade to told- og skatteområder være fælles om ét transfer pricing-ligningscenter. Det er hensigten, at TP-ligningscentre etableres indenfor rammerne af en større aftalekommunes skatteforvaltning. Placeringen af ligningscentre vil ske under hensyn til de skatteansættende myndigheders transfer pricing-potentiale inden for området. De resterende selskaber på transfer pricing-mandtallet forbliver som udgangspunkt i de hidtidige almindelige skatteansættende myndigheder.

Til brug for planlægning, koordinering mv. oprettes ét transfer pricing-sekretariat inden for hvert told- og skatteområde. Hvert sekretariat skal bestå af 3 - 5 fagligt kompetente medarbejdere, hvoraf én er fra told- og skatteområdet, mens de resterende medlemmer udgøres af repræsentanter fra de kommunale enheder med transfer pricing-potentiale i området. Sekretariatsfunktionen behøver ikke at være fysisk samlet eller at være fuldtids. Det kan dog alt afhængig af opgaverne være hensigtsmæssigt at afholde ad hoc møder. Sekretariaterne får som en af sine væsentligste opgaver at forestå fordeling af kontrolegnede transfer pricing-sager til transfer pricing-ligningscentre. Endvidere får sekretariaterne til opgave at styrke det faglige miljø og vidensdeling inden for området.

Med rapportens indstilling vil der blive skabt gode muligheder for at opbygge de særlige systemer og kompetencer samt styrke de faglige miljøer, som er nødvendige for at løse transfer pricing-kontrol-opgaven på optimal vis.



Bilag 1

Redegørelse om dokumentationen

Indledning - overordnet vedrørende dokumentationspligten

Hvad går dokumentationspligten ud på?

Dokumentationspligten er fastsat i skattekontrollovens § 3 B, stk. 4. Efter denne bestemmelse skal de selvangivelsespligtige, som er omfattet af bestemmelsen, "...udfærdige og opbevare skriftlig dokumentation for, hvorledes priser og vilkår er fastsat for de kontrollerede transaktioner. Den skriftlige dokumentation skal på skattemyndighedernes 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".

De dokumentationspligtige skatteydere skal således kunne fremlægge oplysninger om prisfastsættelsen af de grænseoverskridende koncerninterne transaktioner, som sætter skattemyndighederne i stand til at vurdere, om prisfastsættelsen er sket på armslængdevilkår.

Formålet med dokumentationspligten

Ifølge bemærkningerne til loven er formålet med dokumentationspligten og de andre transfer pricing-tiltag "... at øge skattemyndighedernes mulighed for at sikre korrekt prisfastsættelse og dermed korrekt opgørelse af den skattepligtige indkomst ved koncerninterne transaktioner på tværs af landegrænserne".

En central pointe i dette kontrolmæssige aspekt er, at det er væsentligt lettere at sikre det nødvendige dokumentationsgrundlag samtidig med, at de interne transaktioner foretages. Både de oplysninger, som vedrører virksomheden selv og de kontrollerede transaktioner, samt de oplysninger, som vedrører et eventuelt eksternt sammenligningsgrundlag, kan være ukomplette eller gået tabt flere år senere ved en skattemæssig kontrol. Det er endvidere den skattepligtige selv, som bedst er i stand til at gennemskue, hvilke oplysninger der er relevante, og som dermed bedst kan sikre fremskaffelsen af netop disse data.



Hvis en dokumentationspligtig skatteyder ikke har udarbejdet en dokumentation, som sætter skattemyndighederne i stand til at foretage en vurdering af priserne på skatteyderens kontrollerede transaktioner, kan skattemyndighederne - på tilsvarende måde som i andre skattemæssige forhold - foretage en skønsmæssig ansættelse. Denne skønsmæssig ansættelse må baseres på de oplysninger, som på kontroltidspunktet kan fremskaffes om virksomheden og de kontrollerede transaktioner samt om eventuelle sammenlignelige uafhængige transaktioner.

Udover det kontrolmæssige sigte har dokumentationsreglerne også et mere præventivt aspekt, idet de skattepligtige ved udarbejdelsen af dokumentationen vil få fokus rettet mod, at prisfastsættelsen af de kontrollerede transaktioner er på armslængdevilkår.

Set fra de skattepligtiges synsvinkel vil en fyldestgørende dokumentation mindske risikoen for, at de bliver udsat for dobbeltbeskatning som følge af, at to landes skattemyndigheder vurderer værdien af de pågældende kontrollerede transaktioner forskelligt. Hvis ét land forhøjer en skattepligtig indkomst, fordi prisfastsættelsen af de kontrollerede transaktioner ikke vurderes at være på armslængde, er det andet land nemlig kun forpligtet til at nedsætte priserne tilsvarende, hvis dette andet land vurderer, at indkomstændringen er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. En dokumentation er ikke en garanti for skattemyndighedernes accept af afregningspriserne, men det bliver endog endnu sværere for to landes skattemyndigheder at blive enige om, hvilke afregningspriser som er armslængde, hvis en indkomstændring er foretaget på baggrund af en skønsmæssig ansættelse.

For de skattepligtige ligger der også et tidsmæssigt aspekt i at have udarbejdet en fyldestgørende dokumentation. Hvis de skatteansættende myndigheder har de oplysninger, som er nødvendige for at kunne vurdere en virksomheds grænseoverskridende afregningspriser, vil en revision af virksomheden alt andet lige gå hurtigere, end hvis oplysningerne skal fremskaffes under revisionen. En god dokumentation vil tilsvarende kunne reducere sagsbehandlingstiden under eventuelle forhandlinger mellem de kompetente skattemyndigheder i transaktionslandene (mutual agreement-forhandlinger), ligesom det vil være en fordel i denne proces, at skattemyndighederne har et fælles grundlag at gå ud fra.

Dokumentationens indhold

Lovgivningen indeholder ingen konkrete anvisninger på, hvilke elementer en dokumentation skal indeholde, og de dokumentationspligtige skatteydere skal således selv vurdere, hvilken dokumentation der bedst viser, at priser og vilkår er på armslængde.

I bemærkningerne til loven (lov nr. 131 af 25. februar 1998) anføres, at de danske regler er udformet i overensstemmelse med OECD's retningslinier på området. Disse retningslinier refereres i bemærkningerne til loven, og principperne heri kan derfor tjene som vejledning for, hvilke oplysninger som



kan være hensigtsmæssige at medtage i en dokumentation. Da armslængdeprincippet er grundlaget for retningslinierne, beskrives dette princip i bemærkningerne, og endvidere præsenteres OECD's anbefalede metoder til fastsættelse af armslængdepriser. Endvidere beskrives eksempler på konkrete oplysninger, som OECD mener, vil være nyttige i en dokumentation.

I bemærkningerne anføres, at det i almindelighed vil være hensigtsmæssigt i dokumentationen at give oplysninger om de virksomheder, der er inddraget i de kontrollerede transaktioner, om arten af de pågældende transaktioner, om de funktioner der udføres af de enkelte virksomheder, og om den skattepligtige eller forbundne virksomheder har sammenlignelige transaktioner med uafhængige virksomheder. Hvis disse oplysninger ikke giver tilstrækkeligt grundlag for at vurdere den interne prisfastsættelse, vil det være nødvendigt at give supplerende oplysninger, som f.eks. kan være finansielle oplysninger, oplysninger om ændringer i handelsbetingelser, oplysninger om den udenlandske virksomheds transaktioner med andre forbundne virksomheder, en liste over sammenlignelige virksomheder med lignende transaktioner samt diverse nærmere oplysninger om hver enkelt virksomhed, der er involveret i den kontrollerede transaktion.

I ToldSkats vejledning "Transfer pricing - kontrollerede transaktioner; Dokumentationspligt" har Told- og Skattestyrelsen givet et bud på, hvordan en god og fyldestgørende dokumentation kan udarbejdes. Denne vejledning udkom i december 2002 og var således ikke tilgængelig i år 2001, som undersøgelsen vedrører. Vejledningen beskriver den såkaldte 7-punkts plan, som baserer sig på OECD's retningslinier. 7-punkts planen er tænkt som en operationel tilgangsvinkel til at fastsætte og dokumentere armslængdepriser, og det er således ikke et lovkrav, at vejledningens fremgangsmåde følges, og at alle de beskrevne elementer i 7-punkts planen medtages i dokumentationen. De 7 punkter 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

Ovenstående anbefalinger fra lovbestemmelser og vejledning vil give et godt fundament for en dokumentation, men overordnet er det dog en konkret vurdering for den enkelte virksomhed, hvilke oplysninger som ud fra transaktionernes art, virksomhedens forhold mv. bedst kan dokumentere afregningspriserne i overensstemmelse med lovens krav.

Undersøgelsen af dokumentationen

Beskrivelse af undersøgelsen



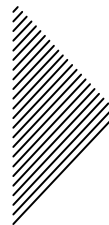
Told- og Skattestyrelsen iværksatte en undersøgelse af transfer pricing-dokumentationen som et af initiativerne af V 6 for at sikre en effektiv administration af transfer pricing-reglerne. I undersøgelsen vil selskabernes dokumentationspligt blive undersøgt, og indholdet i de foreliggende dokumentationer vurderes.

Told- og Skattestyrelsens undersøgelse baserer sig på 233 repræsentativt udvalgte dokumentationspligtige skatteydere. Fremgangsmåden ved udsøgningen mv. fremgår af appendiks A. De udvalgte virksomheder er med brev af 30. januar 2002 blevet anmodet om at indsende deres transfer pricing dokumentation til Told- og Skattestyrelsen inden den 3. marts 2003. Ved fristens udløb var indkommet 118 dokumentationer, og i alt er modtaget 167 dokumentationer. 21 virksomheder viste sig alligevel ikke at være dokumentationspligtige eller udgik af undersøgelsen af andre grunde, hvorfor det endelige materiale består af 212 virksomheder, hvoraf 45 ikke har indsendt dokumentation.

De dokumentationer, som blev indsendt til Told- og Skattestyrelsen, er gennemgået af Kontoret for International Selskabsbeskatning (TP-kontoret). TP-kontoret har valgt at inddele dokumentationerne i kategorierne "ikke åbenlyst mangelfuld" og "åbenlyst mangelfuld". Ved valget af kategorier er henset til, at det ikke vil være muligt at vurdere, om en dokumentation er tilstrækkelig eller som sådan kan godkendes, før der er foretaget en egentlig revision af virksomheden. At en dokumentation vurderes at være "ikke åbenlyst mangelfuld" betyder således ikke, at den skatteansættende myndighed under en efterfølgende revision ikke vil kunne få behov for at indhente yderligere oplysninger fra virksomheden.

Ved gennemgangen af dokumentationerne er foretaget en vurdering af, om dokumentationerne umiddelbart kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er fastsat i overensstemmelse med armslængdeprincippet, dvs. om lovgivningen kan anses for at være opfyldt. I denne vurdering indgår flere faktorer, herunder virksomhedens kompleksitet, hvilke transaktioner der er tale om, samt hvorvidt der findes interne sammenlignelige transaktioner. Hvis en dokumentation på det forelæggende grundlag vurderes at kunne danne grundlag for en armslængdevurdering, anses dokumentationen for at være "ikke åbenlyst mangelfuld". Under denne kategori falder også de dokumentationer, som mangler enkelte eller flere oplysninger for, at en armslængdevurdering kan foretages, men hvor disse manglende oplysninger vurderes umiddelbart at kunne fremskaffes af virksomheden. I andre tilfælde anses dokumentationen for at være "åbenlyst mangelfuld".

Det skal understreges, at der ikke i undersøgelsen er taget stilling til, hvorvidt virksomhedernes afregningspriser er korrekte eller ej, eller om dokumentationerne afspejler de reelle forhold i virksomhederne, da der ikke er foretaget en egentlig revision af virksomhederne. I undersøgelsen er blot



vurderet, om dokumentationerne i en eventuel efterfølgende kontrol vil kunne danne grundlag for en armslængdevurdering. Selvom en virksomhed således på tilfredsstillende vis har redegjort for, hvordan de interne afregninger er prisfastsat, og dokumentationen derfor er vurderet som "ikke åbenlyst mangelfuld", vil skattemyndigheden i en efterfølgende revision stadig kunne vurdere, at disse priser ikke er i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Og en revision vil kunne afsløre, at de prisfastsættelser, som er beskrevet i dokumentationen, ikke er i overensstemmelse med de faktiske forhold. På den anden side gælder tilsvarende, at en mangelfuld eller manglende dokumentation ikke automatisk kan føre til den konklusion, at den pågældende virksomheds afregningspriser er forkerte - dette kan først vurderes, når der er foretaget en nærmere undersøgelse af virksomheden mv.

Resultatet af undersøgelsen

Resultatet af undersøgelsen kan skematisk fremstilles således:

Pct.	Ikke åbenlyst mangelfuld	Åbenlyst mangelfuld	Ingen dokumen- tation	I alt
Omsætning større end 67.601 t.kr.	60,3	29,3	10,3	100%
Omsætning mellem 10.671 og 67.601 t.kr.	54,5	23,6	21,8	100%
Omsætning under 10.670 t.kr.	39,2	33,3	27,4	100%
Alle*	51,4	27,4	21,2	100%

* Inklusive virksomheder, hvor oplysninger om omsætning ikke forelå på udvælgelsestidspunktet - jf. appendiks A

Overordnet kan således konkluderes, at omkring halvdelen af virksomhederne (51,4%) har udarbejdet en dokumentation uden åbenlyse mangler, medens den anden halvdel (48,6%) enten har udarbejdet en dokumentation, som er "åbenlyst mangelfuld", eller slet ikke har udarbejdet en dokumentation.

Som det kan ses af skemaet, er der en tydelig tendens til, at jo større virksomhederne er, i jo højere grad er der udarbejdet dokumentation, og jo bedre er dokumentationen. Blandt de største virksomheder har således 60,3% af virksomhederne udarbejdet en dokumentation, som ikke er "åbenlyst mangelfuld", og kun 10,3% har slet ikke udarbejdet dokumentation. For de mindste virksomheder har blot 39,2% udarbejdet en dokumentation, som ikke er "åbenlyst mangelfuld", medens 27,4% ikke har udarbejdet dokumentation. Gennemgangen af dokumentationerne har desuden vist, at andelen af de "ikke åbenlyst mangelfulde" dokumentationer, som mangler visse oplysninger, jf. ovenfor, er lavest blandt de store virksomheder.

Udover hvad der kan læses af undersøgelsen vedrørende forholdet mellem virksomhedernes størrelse og vurderingsresultat, er der forsøgt at uddrage tendenser fra virksomhedernes kontrolforhold og arten af transaktioner. Der kan udledes en svag tendens til, at flere dokumentationer fra moderselskaber end fra datterselskaber er "ikke åbenlyst mangelfuld", og at flere datterselskaber end moderselskaber slet ikke har indsendt dokumentation. Der har imidlertid ikke vist sig tendenser til, at transaktionernes art spiller ind på vurderingsresultaterne.



Appendiks A

Udvælgelse af virksomheder

Undersøgelsen omfatter virksomhedernes dokumentation for indkomståret 2001.

Basispopulation

Basispopulationen udgøres af virksomheder, for hvem det gælder, at:

1. Bilag 05.021 (oplysningsskema om kontrollerede transaktioner) er indsendt og registreret i databasen Business Objects med CVR-nummer for indkomståret 2000
2. I bilagets punkt 5 - antal enheder der er kontrollerede transaktioner med - er angivet et tal større end nul

Basispopulationen udgøres herefter af 6.381 virksomheder.

Stikprøve størrelse

Der er udvalgt 233 virksomheder, jf senere beskrivelse af udvælgelsesprocedure.

Udvælgelse fra population

Udvælgelsen er foretaget på en måde der tilgodeser to forud fastsatte formål. Det primære formål er, at udvælgelsen sker tilfældigt. Det sekundære formål er at sikre, at undersøgelsen kan ses i forhold til virksomhedernes størrelse.

Populationen sorteres efter størrelsen af virksomhederne og inddeles herefter i fire grupper. Inden for hver gruppe sorteres efter CVR-nummer, og udvælgelsen sker dernæst tilfældigt efter en forudfastsat frekvens.

Som udtryk for størrelsen af virksomheden anvendes den beregnede omsætning, jf. virksomhedens indberetninger til ToldSkat i forbindelse med indsendelse af momsangivelser. Omsætningen er beregnet på grundlag af udgående afgift med tillæg af momsfri omsætning oplyst på momsangivelsens rubrikker B og C. Momsfri omsætning er overvejende eksportsalg og salg til kunder i andre EU-lande. Det beregnede salg er hentet fra databasen Business Objects (klassen Momscoroplysninger objektet beregnet salg).

Virksomheder, der ikke har indberettet salg, indgår stadig i populationen med et nul hvad angår beregnet salg. Det kan være virksomheder, der ikke har aktiviteter udover at eje aktier i andre selskaber (holding), virksomheder der ikke har momspligtige aktiviteter, hovedsageligt finansieringsvirksomheder, eller virksomheder hvor indberetning af moms sker på et andet CVR-nummer end det nummer, der anvendes i relation til oplysningspligten i SKL § 3 B, ligesom der i praksis kan ske indberetninger på andre eller forkerte CVR-numre typisk i perioder efter omstruktureringer i virksomhederne.

De fire grupper ser herefter således ud:

	Antal i basispopu- lation	Udvalgt antal	Omsæt- ning start, t.kr.	Omsæt- ning slut, t.kr.
Gruppe 1 - store virk- somheder	1.475	58	67.601	∞
Gruppe 2 - mellemstore virksomheder	1.473	58	10.671	67.600
Gruppe 3 - mindre virk- somheder	1.473	58	1	10.670
Gruppe 4 - virksomhe- der med nul i beregnet salg	1.960	59	0	0
I alt	<hr/> 6.381	233		

Endelig udvælgelse

De virksomheder, der herefter er udvalgt, bliver forinden endelig udvælgelse undersøgt for, om de er igangværende, samt om de også for indkomståret 2001 har selvangivet at have kontrollerede transaktioner, jf. punkt 5 i bilaget. Denne undersøgelse foretages udelukkende ved udsøgning i ToldSkats systemer.

Hvis det konstateres, at virksomheden er ophørt eller ikke har haft kontrollerede transaktioner i indkomståret 2001, vælges en ny virksomhed som erstatning herfor. Den nye virksomhed udtages som det næste CVR-nummer i rækken efter den virksomhed, den træder i stedet for.



Bilag 2

Analyse af de udenlandske transfer pricing-regler og undersøgelse af den udenlandske administration af reglerne

V 6 vedtagelsen omfattede bl.a. en analyse af de udenlandske transfer pricing-regler, herunder bevisbyrde- og bødere regler, og af den udenlandske administration af transfer pricing-reglerne.

Undersøgelsen af de udenlandske regler blev igangsat før sommerferien 2002, og i september 2002 kom spørgsmålene 154-157 fra skatteudvalget bl.a. om de udenlandske og danske regler vedrørende bevisbyrden i transfer pricing-sager.

I første omgang var interessen rettet mod de amerikanske regler. USA er foregangslandet vedrørende transfer pricing, og de amerikanske regler har fået stor indflydelse på den endelige udformning af OECD's Transfer Pricing Guidelines udsendt i 1995. Kontoret for International Selskabsbeskatning, herefter TP-kontoret, valgte desuden at undersøge reglerne for andre lande, som har lovgivning og/eller flere års erfaring med transfer pricing. Det drejer sig om Canada, Australien og Japan uden for EU, og i første omgang Storbritannien, Holland og Tyskland inden for EU. Finland er medtaget i undersøgelsen vedrørende bevisbyrde, og til sidst er også Portugal kommet med i undersøgelsen, da Portugal ligesom Holland har vedtaget nye regler på transfer pricing-området med virkning fra 1. januar 2002. Senest har også Tyskland vedtaget nye regler vedrørende transfer pricing-dokumentationspligt med virkning fra og med indkomståret 2003.

TP-kontoret har indsamlet informationer om de forskellige landes regler i materiale udgivet af IBFD, International Bureau of Fiscal Documentation, og de store revisionsfirmaer som PWC, Deloitte & Touche, KPMG og Ernst & Young, som alle har lokalkontorer i mange forskellige lande, og som årligt udgiver særlige publikationer om transfer pricing-regler og udviklingen i de forskellige lande.

For hvert land, på nær Finland, blev følgende spørgsmål undersøgt og nedskrevet i et notat pr. land, som efterfølgende blev sendt til hvert af landenes skattemyndigheder for be- eller afkræftelse:

- , Selvangivelses-/oplysningspligt vedrørende kontrollerede transaktioner
- , Krav til transfer pricing-dokumentation
- , Brug af bøder og andre sanktioner
- , Myndighedernes kontrol af kontrollerede transaktioner/transfer pricing-revision

, Bevisbyrde



, Eventuel ny udvikling

TP-kontoret har modtaget svar fra Canada, Australien, USA, Tyskland og Holland, som alle i det store og hele bekræftede de tilsendte notater om eget lands regler og praksis på transfer pricing-området, samt tilføjede ny viden om et samarbejde mellem Canada, Australien, USA og Japan, kaldet PATA (Pacific Association of Tax Administration), som også er beskrevet nedenfor. Beskrivelsen for de øvrige lande er udarbejdet på grundlag af de notater, som TP-kontoret selv har udarbejdet.

Sammenfatning af undersøgelsens resultat

Sammenfattende må det konstateres, at der på transfer pricing-området er tale om to fundamentalt forskellige tilgange til regler og praksis, alt efter om bevisbyrden primært ligger hos skatteyder, som i USA, Canada og Australien, eller om bevisbyrden som hovedregel ligger hos skattemyndighederne, som i de fleste EU-lande. For overblikkets skyld henvises til den skematiske oversigt over landenes regler bagest i redegørelsen om de udenlandske regler.

For de lande, hvor bevisbyrden primært ligger hos skatteyder, bliver der generelt stillet store krav til meget præcise og detaljerede oplysninger om de kontrollerede transaktioner med selvangivelsen. Disse lande har også typisk bøder på indkomstforhøjelser generelt og eventuelt dertil særlige bøder på transfer pricing-forhøjelser. Til gengæld er der så ingen transfer pricing-dokumentationspligt, kun opfordring til og vejledning i at udarbejde transfer pricing-dokumentation. Ved at udarbejde en god og fyldig dokumentation, kan skatteyderen helt eller delvis undgå at få bøder på en eventuel indkomstforhøjelse.

På trods af, at Japan i modsætning til de øvrige medlemmer af PATA lægger bevisbyrden hos skattemyndighederne og ikke har nogen interne retningslinjer om udarbejdelse af særlig transfer pricing-dokumentation, har PATA i marts 2003 vedtaget en fælles "Transfer Pricing Documentation Package". Vedtagelsen betyder, at skatteydere i et PATA-land med koncernforbindelser i et af de øvrige PATA-lande kan nøjes med at udarbejde én dokumentation ved at følge de fælles anvisninger. En sådan dokumentation vil ikke alene blive accepteret af de øvrige landes skattemyndigheder, men vil også fjerne bøderisikoen ved en eventuel indkomstforhøjelse i alle 4 lande.

Variationerne er større mellem de forskellige EU-lande:

Kun Portugal har krav om detaljerede og præcise oplysninger om kontrollerede transaktioner med selvangivelsen, og har i øvrigt som det eneste EU-land 2 forskellige regelsæt afhængig af selskabets omsætning.

Holland og Portugal har med nye regelsæt fra 2002 indført præcise krav til indholdet i en transfer pricing-dokumentation, hvor Storbritannien ikke har nogen dokumentationspligt (men dog en vejledning), og Tyskland har netop indført dokumentationspligt, hvor kravene til indholdet i dokumentationen er under forberedelse.



Portugal har og Tyskland vil fremover få bøder på selve indkomstforhøjelsen. Tilsvarende gælder i Storbritannien, der har bøder for manglende eller ukorrekt selvangivelse, hvis dette kan tilskrives skatteyder. Holland har ligesom Danmark kun bøder i forbindelse med lovovertrædelse. Tyskland har som det eneste af alle landene med deres nye dokumentationsregler indført egentlige transfer pricing-bøder for manglende eller mangelfuld transfer pricing-dokumentation.

I Storbritannien, Finland og til dels i Holland kan bevisbyrden i visse situationer falde på skatteyder. Manglende overholdelse af de nye dokumentationskrav i Tyskland vil også betyde, at bevisbyrden falder på skatteyder.

Hvad angår myndighedernes kontrol med og revision af selskabernes kontrollerede transaktioner, er der kun små variationer. I alle landene er det de statslige skattemyndigheders lokale kontorer, som gennemfører kontrollen og revisionen, ofte med mulighed for bistand fra en transfer pricing-specialistenhed i det centrale kontor. I nogle lande gennemgås alle selskaber med faste intervaller. Nogle lande kan gå 3 år tilbage, andre 4 eller 6 år eller uendeligt.

Som noget specielt kan nævnes beskrivelsen af Australiens revisionsproces, som omfatter et led imellem det, som vi i Danmark kalder visitering og revision, hvor alle de selskaber, som på grundlag af selvangivelses- og regnskabsoplysninger er udvalgt til en særlig forundersøgelse, skal indsende deres TP-dokumentation til nærmere undersøgelse til brug for den endelige udvælgelse af sager til revision. Har selskabet indsendt en god og fyldig TP-dokumentation, og regnskabet virker realistisk i forhold til TP-dokumentationen, udtages selskabet ikke til revision.

I det følgende gennemgås de undersøgte spørgsmål land for land.

USA

Selvangivelses-/oplysningspligt

Skatteyderen skal sammen med selvangivelsen indsende et meget detaljeret skema om kontrollerede transaktioner med præcise og detaljerede oplysninger om de faktiske kontrollerede transaktioner.

Transfer pricing-dokumentation

I USA er der ingen egentlig transfer pricing-dokumentationspligt, men for at undgå bøder i forbindelse med en eventuel transfer pricing-forhøjelse af den skattepligtige indkomst, skal skatteyderen kunne dokumentere, at de koncerninterne afregningspriser har været fastsat efter armslængdeprincippet. Derfor findes der et meget detaljeret sæt bestemmelser for, hvad en transfer pricing-dokumentation skal indeholde, for at skatteyderen kan undgå bøder.

I princippet skal dokumentationen foreligge på selvangivelsestidspunktet og skal indsendes til skattemyndighederne senest 30 dage efter anmodningen.



Dokumentationen skal præcist og fuldstændigt beskrive skatteyderens transfer pricing-analyse bestående af:

- En beskrivelse af virksomheden inklusive de økonomiske og juridiske faktorer, som har betydning for virksomhedens transfer pricing
- Virksomhedens organisatoriske og juridiske struktur
- En beskrivelse af såvel den valgte prisfastsættelsesmetode, som af de frasorterede metoder med forklaring på årsagen til fravalget
- En beskrivelse af de kontrollerede transaktioner, inklusive særlige aftaler
- En beskrivelse af sammenlignelige uafhængige transaktioner, og af hvordan sammenligneligheden er vurderet
- En beskrivelse af den økonomiske analyse og de prognoser, som den bygger på

Herudover skal skatteyderen levere lister over øvrigt relevant baggrundsmateriale, som skattemyndighederne efterfølgende kan rekvirere efter behov.

Bøder og andre sanktioner

Formålet med de amerikanske transfer pricing-bødebestemmelser er at tilskynde skatteyderne til at yde en vis indsats for at dokumentere overholdelsen af armslængdeprincippet for de kontrollerede transaktioner.

Der er to typer af bøder, en transfer pricing-bøde ("transactional penalty") og en indkomstforhøjelsesbøde ("net adjustment penalty").

Transfer pricing-bøden svarer til 20 pct. af indkomstforhøjelsen, hvis de selvangivne priser udgør 200 pct. eller mere eller 50 pct. eller mindre af armslængdeprisen. Transfer pricing-bøden stiger til 40 pct. af indkomstforhøjelsen, hvis de selvangivne priser udgør 400 pct. eller mere eller 25 pct. eller mindre af armslængdeprisen.

Indkomstforhøjelsesbøden er på 20 pct. af nettoforhøjelsen som følge af en transfer pricing-regulering, som overstiger enten 5 mio. USD eller 10 pct. af bruttoindkomsten.

Begge bøder kan undgås, hvis skatteyderen senest 30 dage efter myndighedernes anmodning kan indsende dokumentation, jf. beskrivelsen ovenfor, for at have været i god tro på selvangivelsestidspunktet om, at priserne var fastsat efter armslængdevilkår.

Transfer pricing-revision

De amerikanske statslige skattemyndigheder, IRS, Internal Revenue Service, har deres nationale hovedsæde i Washington og regionale og lokale kontorer over hele USA. De amerikanske skattemyndigheder må generelt foretage transfer pricing-reguleringer 3 år tilbage fra selvangivelsestidspunktet. I visse særlige tilfælde kan man gå 6 år tilbage. Foreligger der slet ingen selvangivelse, eller drejer det sig om overtrædelse, er der ingen tidsbegrænsning.

Transfer pricing-revisioner foretages nu ikke kun ved mistanke om overtrædelse, men regelmæssigt i alle multinationale selskaber, og der er ansat særlige specialister (jurister



og økonomer) til at undersøge, verificere og efterprøve selskabernes transfer pricing-dokumentation.

Bevisbyrde

Generelt inden for skattelovgivningen har skatteyderen pligt til og ansvaret for at dokumentere den selvangivne indkomst og fradrag. Hvis skatteyderens oplysninger virker dækkende og troværdige, er det skattemyndighederne, som skal bevise, at skatteyderen har begået en fejl.

Men i transfer pricing-sager, hvor skattemyndighederne har ændret den skattepligtige indkomst efter armslængdeprincippet, er det skatteyderen, som skal bevise, at de oprindelige priser var udtryk for armslængde eller, at myndighedernes ansættelse er urimelig.

Nyeste udvikling

PATA, se beskrivelsen efter Japan nedenfor.

Canada

Den canadiske administration af transfer pricing-reglerne bygger på et system baseret på et samarbejde mellem skatteyderne og myndighederne om sammen at løse transfer pricing-problemerne. Skatteyderen har det bedste udgangspunkt for at forstå sin egen virksomhed og forklare virksomhedens transfer pricing-politik over for myndighederne.

Selvangivelses-/oplysningspligt

Skatteyderen skal sammen med selvangivelsen for hver koncernforbunden part indsende et meget detaljeret skema om de kontrollerede transaktioner med denne part. På skemaet skal der ikke alene angives nøjagtige beløb og art af transaktioner, men også for hver transaktion den tilladte transfer pricing-prisfastsættelsesmetode, der har været anvendt.

Manglende skemaer kan føre til bøder på mellem 2.500 og 24.000 canadiske dollars.

Transfer pricing-dokumentation

I Canada findes der ingen transfer pricing-dokumentationspligt. Transfer pricing-dokumentation skal alene opfattes som en betingelse for at undgå bøder i forbindelse med ansættelsesændringer.

Formålet med de meget detaljerede krav til dokumentationen, som ligner de amerikanske meget, er at vise, at skatteyderens interne afregningspriser er i overensstemmelse med armslængdeprincippet, og at skatteyderen har ydet en rimelig indsats for at fastsætte de kontrollerede transaktioner efter armslængdeprincippet.

Som nævnt skal bl.a. den anvendte prisfastsættelsesmetode oplyses allerede på selvangivelsestidspunktet i det særlige oplysningsskema, og i transfer pricing-dokumentationen skal valget af metoden begrundes, specielt hvorfor den valgte metode er foretrukket fremfor en eventuelt højere rangeret metode.



Andre eksempler på præcis information i dokumentationen: I forbindelse med værdiansættelse af immaterielle aktiver skal de indtægter, som de immaterielle aktiver skønnes at generere i fremtiden, også oplyses.

Ved udarbejdelsen af dokumentationen skal selskabet vægte betydningen af den kontrollerede transaktion op mod udgiften ved at dokumentere den. Kravet om at finde sammenlignelige uafhængige transaktioner er ikke absolut. Udgiften ved og sandsynligheden for at finde sammenlignelige transaktioner, der kan bruges, skal også inddrages i vurderingen af nødvendigheden af dokumentationen.

Skatteyder har 3 måneder til at efterkomme myndighedernes anmodning om indsendelse af transfer pricing-dokumentationen.

Hvis skatteyderen ikke er samarbejdsvillig og ikke leverer den ønskede dokumentation på myndighedernes anmodning, kan skatteyderen ikke senere fremlægge den ønskede dokumentation ved en eventuel retssag.

Bøder og andre sanktioner

Ud over bøder for manglende selvangivelse, falsk forklaring eller udeladelser findes der i Canada også transfer pricing-bøder. En transfer pricing-bøde afhænger af størrelsen på en given transfer pricing-regulering og følger samme koncept som i USA om, at den kan undgås, hvis skatteyderen har ydet en rimelig indsats for at dokumentere de interne afregningspriser. Formålet med bødesystemet er altså at tilskynde skatteyderne til at udarbejde transfer pricing-dokumentation.

En transfer pricing-bøde udgør 10 pct. af reguleringen (såvel forhøjelser som nedsættelser), hvis denne udgør enten mindst 10 pct. af skatteyderens bruttoindkomst eller overstiger 5 mio. canadiske dollars. Eventuelle modsatrettede virkninger fra andre transaktioner, som selskabet efterfølgende kan dokumentere, kan reducere bøden.

Transfer pricing-revision

Skattemyndighederne kan gå 7 år tilbage vedrørende transfer pricing-reguleringer.

Det er de statslige skattemyndigheders, Canada Customs and Revenue Agency, CCRA, nationale og lokale kontorer over hele Canada, som varetager revisionen af de multinationale selskaber. På hvert kontor er der en international afdeling, der er specialiseret i internationale spørgsmål, herunder transfer pricing. Inden for det nationale hovedkontor er der et internationalt skattedirektorat, som bistår de lokale skattekontorers internationale afdelinger.

Det er især det detaljerede oplysningsskema, som bruges ved udvælgelse af selskaber til transfer pricing-revision. Men også andre kriterier kan indgå, som at et givet selskab i forvejen bliver revideret for andre spørgsmål, eller hvis selskabet har haft tab i flere år i træk, eller har en transfer pricing-“historie”, dvs. har været igennem en transfer pricing-revision for forudgående år.

Bevisbyrde



Med hensyn til den almindelige bevisbyrde i en skatteklagesag, hvor der ikke er bøder involveret, ligger bevisbyrden hos skatteyderen, som skal modbevise rigtigheden af skattemyndighedens ansættelsesændring. Årsagen til dette er, at det er skatteyderen, som har al relevant information om sine skatteforhold, og som derfor må kunne modbevise myndighedens antagelser.

I en skatteklagesag, som omfatter bøder for falsk forklaring eller udeladelser, er det skattemyndigheden, som skal bevise, at bøden er velbegrundet i skatteyderens forsætligt eller uforsætligt forkerte eller mangelfulde selvangivelse.

Dette gælder dog ikke i transfer pricing-sager, hvor skatteydere automatisk får bøder, hvis de ikke på forlangende indsender dokumentation for, at de koncerninterne afregningspriser er fastsat på armslængdevilkår. Selv hvis skatteyderen på et senere tidspunkt indsender dokumentation, skifter bevisbyrden ikke over til myndighederne.

Nyeste udvikling

PATA, se beskrivelsen efter Japan nedenfor.

Australien

Selvangivelses-/oplysningspligt

Skatteyderen skal som en del af selvangivelsen besvare otte detaljerede spørgsmål om deres eventuelle kontrollerede transaktioner. Spørgsmålene vedrører transaktionsarter, beløb, involverede lande og parter, valg af prisfastsættelsesmetoder, tilstedeværelse af dokumentation mv. Fra og med 1. juli 2002 er det kun selskaber med transaktioner for mere end 1 mio. australske dollar, som skal besvare de 8 spørgsmål.

Transfer pricing-dokumentation

Australien har ikke nogen transfer pricing-dokumentationspligt, og i princippet heller ikke krav til et præcist indhold i en eventuel transfer pricing-dokumentation. Armslængdeprincippet er ikke lovfæstet i intern australsk lovgivning. Men skatteydere er tilskyndede til at udarbejde dokumentation, fordi den kan være en hjælp ved udfyldelsen af selvangivelsen, den kan reducere eller fjerne en eventuel bøde ved en ansættelsesændring, den kan reducere eller fjerne risikoen for at blive udtaget til en transfer pricing-revision og endelig fordi den kan flytte bevisbyrden fra skatteyderen til myndighederne ved en eventuel retssag.

Australiens forslag til indholdet i en dokumentation, som er nedfældet i en dokumentationsvejledning, tager udgangspunkt i de nationale bogføringsregler om, at alle transaktioner skal registreres og kunne dokumenteres på forlangende. Uden at give præcise anvisninger for indholdet i en dokumentation opremses en række punkter, som de australske myndigheder vurderer som nyttige, hvoraf de fleste svarer til de elementer, som indgår i de amerikanske og i de canadiske dokumentationskrav beskrevet ovenfor.

Til gengæld indeholder vejledningen en præcis anvisning i fire trin, som virksomhedens dokumentationsproces skal gennemløbe, hvis virksomheden vil undgå at blive udtaget til en egentlig transfer pricing-revision:



1. trin: Præcist beskrive de internationale transaktioner mellem de forbundne parter inden for rammen af skatteyderens virksomhed og dokumentere denne beskrivelse.
2. trin: Vælge den mest hensigtsmæssige prisfastsættelsesmetode eller -metoder og dokumentere valget.
3. trin: Anvende den mest hensigtsmæssige metode, dvs. udføre en sammenlignelighedsanalyse, og fastsætte armslængderesultatet.
4. trin: Sørge for, at dokumentationen er fuldstændig, og gennemføre støtteprocesser herunder metoder, der sikrer opdatering ved ændringer.

Bøder og andre sanktioner

Ud over bøder på 50 pct. af en given forhøjelse som følge af forsæt, har Australien transfer pricing-bøder på mellem 10 og 25 pct. af en forhøjelse som følge af en transfer pricing-regulering. Jo bedre dokumentation, desto lavere bøde. Under særlige omstændigheder kan bøden falde helt bort.

Transfer pricing-revision

Australiens statslige skattemyndigheder, The Australian Taxation Office, ATO, er opdelt i virksomhedssøjler, og to af disse, søjlen for store og internationale selskaber og søjlen for mindre virksomheder, har specialister, som kan gennemføre transfer pricing-revisioner.

Begge søjler gennemfører visiteringer ("reviews"), men det er kun i fire specifikke industrisøjler inden for søjlen for de store selskaber, at der gennemføres transfer pricing-revisioner. Derudover er der et specialkontor i ATO af økonomer, som assisterer industrisøjlerne med udvælgelse af sager til visitering og revision og med særlige analyser.

I første omgang udvælges virksomhederne til visitering på grundlag af deres selvangivelsesoplysninger om kontrollerede transaktioner, såsom omfang og transaktionsarter, men også ud fra virksomhedens generelle økonomiske resultater over en årrække.

Selve visiteringen består i en gennemgang af virksomhedens regnskaber, og dokumentationen bliver indkaldt og vurderet. Udvælgelsen til revision foretages på grundlag af kvaliteten af virksomhedernes indsendte dokumentation. Med udgangspunkt i selvangivelseoplysninger og dokumentationen foretages der en udførlig risikovurdering, og alle selskaber placeres i transfer pricing-risikogrupper kombineret med en vurdering af den økonomiske realisme i virksomhedens oplysninger. Jo bedre dokumentation, desto lavere risiko.

Bevisbyrde

I Australien ligger bevisbyrden i skattesager generelt hos skatteyder, og således også i transfer pricing-sager. Skatteyder skal bevise, at det, som skattemyndighederne har



afgjort, er forkert. Skatteyder skal ikke alene bevise, at skattemyndighedernes ansættelse er forkert, men også hvad den rigtige ansættelse skal være. Men dette fjerner ikke skattemyndighedernes ansvar for, at der er lovhjælp for ansættelsesændringerne, og at de er opgjort lovmæssigt korrekt.

Hvis skatteyder har udarbejdet en god og fyldestgørende dokumentation, kan bevisbyrden skifte over til myndighederne.

Nyeste udvikling

PATA, se beskrivelsen efter Japan nedenfor.

Japan

Selvangivelses-/oplysningspligt

Skatteyderen skal hvert år sammen med selvangivelsen indsende et detaljeret skema om selskabets koncernforbindelse med udenlandske parter og om eventuelle kontrollerede transaktioner med disse.

Transfer pricing-dokumentation

Japan har ingen specifikke transfer pricing-dokumentationskrav, men skattemyndighederne er bemyndigede til at anmode om hvilken som helst information, som de finder nødvendig for at kunne fastsætte de korrekte afregningspriser.

Bøder og andre sanktioner

Hvis en skatteyder undlader at levere den ønskede information, herunder om udenlandske forhold, inden for en rimelig tid, har skattemyndighederne mulighed for at foretage en skønsmæssig ansættelse ved at anvende enten videresalgsmetoden eller kostpris plus avancemetoden. Ved beregningen af reguleringen skal skattemyndighederne sammenligne med bruttoavanceprocenten for et selskab, der kan sammenlignes med skatteyderen, hvad angår art, størrelse mv.

Derudover bliver der automatisk givet 10-15 pct. af forhøjelsen i bøde. I overtrædelsessager bliver der tillagt en ekstra bøde på 35 pct. af forhøjelsen.

Transfer pricing-revision

Selskabernes selvangivelsesoplysninger gennemgås og sammenholdes med regnskabsoplysningerne. Selskaber udvælges til revision på baggrund af denne gennemgang, og specielt hvis omfanget af transaktioner har været bemærkelsesværdigt stort, afregningspriserne er blevet ændret i løbet af indkomståret, selskabets fortjeneste ikke følger selskabets vækst i øvrigt og/eller udenlandske forbundne parter tjener for meget i forhold til deres funktioner og risici mv.

Det er de statslige skattemyndigheders regionskontorer, som gennemfører revisionerne.

Bevisbyrde

Der findes ingen særlige bevisbyrderegler i Japan, men i praksis er det generelt myndighederne, som har bevisbyrden, og det gælder også i transfer pricing-sager. Der er



heller ingen særlige regler om transfer pricing-dokumentation, men hvis skattemyndighederne under en skattemæssig gennemgang af et selskabs regnskaber ikke med det samme kan få de nødvendige oplysninger fra selskabet til at kunne fastsætte en armslængdeværdi af transaktionerne, kan myndighederne udarbejde en skønsmæssig ansættelse. Hvis den skønsmæssige ansættelse bliver påklaget, er det stadig skattemyndighederne, som har bevisbyrden for såvel nødvendigheden af den skønsmæssige ansættelse som for selve den skønnede værdi.

Nyeste udvikling

PATA, se nedenfor.

PATA

Skattemyndighederne i USA, Canada, Australien og Japan er alle medlem af PATA, Pacific Association of Tax Administrators, og PATA har i marts 2003 udsendt den endelige version af "PATA Transfer Pricing Documentation Package" (vedlagt som appendiks B), som er et fælles sæt regler for indholdet i en dokumentation, som opfylder alle landenes krav til dokumentation og derfor gør det muligt for selskaber med transaktioner mellem to eller flere PATA lande at nøjes med at udarbejde en fælles dokumentation og stadig opfylde de involverede landes regler. Pakken er frivillig, ligesom de tre af landenes egne dokumentationsanvisninger er det (Japan har slet ingen anvisninger), og transfer pricing-pakken anses af landene selv for at være i overensstemmelse med de generelle retningslinjer i kapitel 5 i OECD's Transfer Pricing Guidelines.

Alle landene har erklæret, at selskaber, som vælger at bruge "transfer pricing-pakken", vil kunne undgå bøder på eventuelle forhøjelser, hvis de for det første viser, at de har ydet en indsats for at respektere armslængdeprincippet. For det andet skal de udfærdige og opbevare samtidig dokumentation, og for det tredje skal de med kort varsel kunne udlevere dokumentationen til skattemyndighederne. At dokumentationen skal være samtidig, det betyder, at den skal foreligge på selvangivelsestidspunktet.

Transfer pricing-pakken omfatter, men er ikke begrænset til, en analyse af de kontrollerede transaktioner, en sammenligning med uafhængige selskabers transaktioner samt valg og anvendelse af en prisfastsættelsesmetode, som både er i overensstemmelse med de enkelte landes transfer pricing-regler og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne mellem landene.

Storbritannien

Selvangivelses-/oplysningspligt

Der er ingen særlige selvangivelseskrav, men skatteyder bekræfter med sin underskrift, at prisfastsættelsen af eventuelle kontrollerede transaktioner har fulgt armslængdeprincippet.

Transfer pricing-dokumentation

Storbritannien har ingen særlige krav til transfer pricing-dokumentation, men kun de almindelige selvangivelseskrav om bogføring og opbevaring af dokumentation for alle



oplysninger i selvangivelsen. Som følge af risikoen for at få bøder for manglende eller for dårlig dokumentation, har de britiske skattemyndigheder dog udarbejdet en vejledning i, hvilke typer information, som myndighederne anser for nødvendig dokumentation vedrørende kontrollerede transaktioner. Disse omfatter beskrivelser af :

- Koncernforbindelser
- De kontrollerede transaktioner
- Prisfastsættelsesmetoden eller -metoderne inklusive funktions- og sammenlignelighedsanalyser
- Hvordan den valgte metode har ført til armslængdepriser
- Eventuelle handelsaftaler med såvel forbundne som uafhængige parter.

Bøder og andre sanktioner

De almindelige bøderegler gælder også for transfer pricing sager. Der er ingen særlige transfer pricing-bøder. Efter de almindelige regler gives der dagbøder, hvis skatteyderen ikke efterkommer en anmodning om udlevering af information mv. Der kan endvidere pålægges bøde på op til 100 % af den manglende skat ved manglende indsendt eller ukorrekt udfyldt selvangivelse, hvis dette kan tilregnes (fortsæt eller forsømmelighed) skatteyderen. Ved forsømmelighedsvurderingen tages bl.a. hensyn til, om skatteyderen kan påvise (f.eks. ved en god transfer pricing-dokumentation), at denne har gjort et "ærligt og rimeligt" forsøg på at efterleve armslængde princippet.

Transfer pricing-revision

I den statslige skattemyndighed, Inland Revenue, er der et specialkontor, som beskæftiger sig med transfer pricing og med revision af de største multinationale selskaber. Derudover foretager de lokale og andre specialkontorer inden for Inland Revenue også transfer pricing-revisioner med vejledning og bistand fra det centrale transfer pricing-specialkontor.

Bevisbyrde

I Storbritannien har man ikke på forhånd defineret bevisbyrden i en given situation. Inden for skattelovgivningen arbejder man ud fra et selvangivelsessystem, hvor en virksomhed skal aflevere en korrekt og fuldstændig selvangivelse og opbevare de bilag, som ligger til grund for selvangivelsen. Med hensyn til transfer pricing skal virksomheden anvende armslængdeprincippet for de kontrollerede transaktioner, som indgår i selvangivelsen, og således også opbevare alle bilag, som kan vise, at armslængdeprincippet har været anvendt. I den forstand ligger bevisbyrden i første omgang hos skatteyderen.

Skattemyndighederne kan foretage en skønsmæssig ansættelse, hvis virksomheden slet ikke har indleveret nogen selvangivelse, eller hvis den skønnes for mangelfuld. Virksomheden kan klage over den skønsmæssige ansættelse, men i givet fald ligger bevisbyrden hos klager, dvs. virksomheden, som skal bevise, at ansættelsen er forkert. I praksis er det dog begge parter, som skal fremføre tilstrækkelige beviser for deres påstande, og man kan ikke sige, at bevisbyrden hyppigere falder på den ene frem for den anden part.



Tyskland

Selvangivelses-/oplysningspligt

Der er ingen særlige krav til oplysninger om kontrollerede transaktioner på selvangivelsen.

Transfer pricing-dokumentation

Der er netop gennemført en lovgivning i Tyskland om transfer pricing-dokumentation. Den pågældende lov angiver alene rammerne for dokumentationspligten. Skattemyndighederne er ved at udarbejde en bekendtgørelse om de nærmere retningslinier for dokumentationspligtens omfang og indhold.

Virksomhederne har en frist på 60 dage efter modtagelsen af skattemyndighedernes anmodning til at indsende materialet.

Såfremt dokumentationen enten ikke foreligger inden for den omtalte 60 dages periode eller ikke opfylder kravene, har skattemyndighederne mulighed for at udøve et skøn over indkomsten og inden for et interval vælge en værdi, som ikke nødvendigvis er mest gunstig for skatteyder.

Bøder og andre sanktioner

Ifølge den nye lovgivning pålægges den skattepligtige en bøde for manglende eller åbenbart mangelfuld dokumentation. Bøden beregnes teknisk på den måde, at den udgør fra 5% - 10% af den skønsmæssige indkomstforhøjelse, som er omtalt ovenfor, dog mindst 5.000 euro. Der er intet maksimum for bøden.

Hvis en fyldestgørende dokumentation indsendes for sent, pålægges den skattepligtige en bøde på mindst 100 euro pr. dags fristoverskridelse, dog max. 1.000.000 euro.

Den skattepligtige kan ikke pålægges begge bødetyper.

Transfer pricing-revision

De tyske skattemyndigheder inddrager transfer pricing-spørgsmål i den almindelige revision af selskaberne, som revideres hvert 3. eller hvert 4. år.

Det er på føderalt niveau (Bundesamt), at al information og data med relevans for transfer pricing samles. De lokale skattemyndigheder kan få andel i disse statistiske oplysninger og specialist bistand fra det føderale niveau til gennemførelse af revisioner vedrørende transfer pricing-spørgsmål.

Bevisbyrde

Den nye lovgivning har ændret de generelle bevisbyrderegler, som hidtil entydigt har ligget hos skattemyndighederne. Ved manglende eller åbenbart mangelfuld transfer pricing-dokumentation kan skattemyndighederne foretage en skønsmæssig ansættelse, og det vil herefter være skatteyder, som skal bevise, hvad den korrekte armslængdeindkomst er.



Holland

Holland har gennemført nye transfer pricing-regler med virkning fra 1. januar 2002. Reglerne er baseret på OECD's Transfer Pricing Guidelines og har som hovedelementer:

- Intern lovfæstelse af armslængdeprincippet
- En nyere og bredere definition af kontrolkravet til at omfatte såvel direkte som indirekte kontrol gennem ejerskab, stemmer eller ledelse.
- Et krav til myndighederne om at bistå selskaberne med at finde sammenlignelige data.

Selvangivelses-/oplysningspligt

På selvangivelsen skal skatteyder blot oplyse om, at selskabet har haft kontrollerede transaktioner i indkomståret.

Transfer pricing-dokumentation

Ifølge de nye hollandske dokumentationsregler, skal transfer pricing-dokumentationen foreligge på selvangivelsestidspunktet og indsendes til skattemyndigheden senest 3 mdr. fra anmodningen. Dokumentationen skal sætte skattemyndighederne i stand til at vurdere, om de kontrollerede transaktioner er prisfastsat efter armslængdeprincippet.

Transfer pricing-dokumentationen skal indeholde følgende:

- En beskrivelse af de koncerntinterne transaktioner
- En funktionsanalyse
- En brancheanalyse
- En sammenfatning af de anvendte prisfastsættelsesmetoder og efterprøvelse af, at metoderne har ført til armslængde resultater
- Detaljer om virksomhedens strategier af betydning for de koncerntinterne transaktioner
- Koncerntinterne aftaler, bl.a. om handelsbetingelser

Bøder og andre sanktioner

Holland har ingen særlige transfer pricing-bøder. Der kan generelt gives bøder på mellem 0 og 100 pct. af enhver form for skatteforhøjelse alt efter grad af skatteunddragelse. Denne type bøder gives kun sjældent i sager om transfer pricing-forhøjelser, da skatteyder som oftest kan gøre gældende at have været i god tro.

Transfer pricing-revision

Alle selskaber skal revideres mindst hvert femte år og de største hvert år.

Det er de lokale skattemyndigheder, som udfører skatterevisionen uden bistand fra nogen central specialenhed. Der har dog siden 1998 været etableret en transfer pricing-koordinationsgruppe, som skal hjælpe de lokale myndigheder med undervisning og vejledning i transfer pricing-reglerne.



Bevisbyrde

Generelt ligger bevisbyrden hos skattemyndighederne.

Hvis skatteyderen ikke har leveret den lovpligtige transfer pricing-dokumentation, jf. ovenfor, kan bevisbyrden skifte over til skatteyderen.

Bevisbyrden skifter også over til skatteyderen, hvis myndighederne har bevist, at de anvendte priser *ikke* er fastsat på armslængdevilkår.

Finland

I Finland er der ingen særlig transfer pricing-lovgivning eller regler. Transfer pricing er et emne blandt mange, som indgår i den almindelige selskabsligning. På et punkt adskiller Finland sig dog fra de øvrige nordiske lande, nemlig vedrørende bevisbyrde.

Bevisbyrde

I Finland har man en grundregel, som siger, at bevisbyrden ligger hos den part, som har de bedste praktiske muligheder for at bevise noget. Så hvis en skatteyder har haft kontrollerede transaktioner med en udenlandsk part, og skattemyndighederne ikke kan få de nødvendige oplysninger om transaktionerne eller om den udenlandske part ved hjælp af dobbeltbeskatningsoverenskomsten, ligger bevisbyrden hos skatteyder.

I praksis har Finland dog ikke megen erfaring med denne regel, da der har været meget få transfer pricing-sager.

Portugal

Portugal har vedtaget nye transfer pricing-regler med virkning fra 1. januar 2002.

Selvangivelses-/oplysningspligt

Alle skatteydere skal i et bilag til selvangivelsen oplyse om eksistensen af kontrollerede transaktioner med forbundne parter. I givet fald skal de præcise transaktionsbeløb med hver enkelt part oplyses, og skatteyder skal afgive en erklæring om, at dokumentation for transaktionerne eksisterede på transaktionstidspunktet og stadig forefindes.

Transfer pricing-dokumentation

Skatteydere med en omsætning på over 3 mio. euro skal udarbejde en særlig transfer pricing-dokumentation, som dels skal indeholde information om, at vilkår og aftaler vedrørende de kontrollerede transaktioner svarer til markedssituationen, om prisfastsættelsesmetoderne samt om begrundelsen for valget af dem.

Derudover skal dokumentationen indeholde:

- En beskrivelse af enhver særlig relation til kunder, leverandører eller pengeinstitutter
- Udførlig dokumentation af koncernforbindelsen
- En beskrivelse af de kontrollerede transaktioner, herunder beløb, for de seneste 3 år, og om nødvendigt skal de forbundne parter regnskaber vedlægges
- En detaljeret beskrivelse af de varer, tjenesteydelser og rettigheder, som indgår i de kontrollerede transaktioner, herunder af betingelser og lign.



- En funktions- og risikoanalyse for alle parterne i de kontrollerede transaktioner
- Tekniske studier af væsentlige sider af virksomhedens drift, investering, finansiering, forskning, udvikling, marketing, omstrukturering og organisation
- Beskrivelse af virksomhedens transfer pricing-politik
- Kontrakter og andre juridiske dokumenter vedrørende transaktioner med såvel koncernforbundne som uafhængige parter
- Beskrivelse af de anvendte prisfastsættelsesmetoder
- Information om sammenlignelige data og udvælgelsen af dem
- Virksomhedens driftsøkonomiske strategi
- Enhver anden form for information, data eller dokument, som skønnes at være nødvendig for at kunne fastsætte en armslængdepris, vurdere transaktionernes sammenlignelighed eller foretage justeringer

Transfer pricing-dokumentationen skal opbevares og kunne udleveres til skattemyndighederne i 10 år efter selvangivelsestidspunktet, og materialet skal løbende opdateres, hvis der sker ændringer i fakta med betydning for transfer pricing-dokumentationen.

Dokumentation skal foreligge senest på den sidste dag i den sjette måned efter transaktionen fandt sted. De største selskaber skal indsende dokumentationen til myndighederne senest samme dag, og øvrige selskaber skal kun indsende dokumentationen efter anmodning.

Bøder og andre sanktioner

Der er ingen særlige bøder vedrørende transfer pricing, men der er almindeligvis bøder på forhøjelser.

Skatterevision

Skattemyndighederne har 4 år efter selvangivelsestidspunktet til at foretage eventuelle forhøjelser.

Bevisbyrde

Generelt ligger bevisbyrden i skattesager på skattemyndighederne, og det er ikke helt klart, om dette også gælder for de nye transfer pricing-regler. Der kan argumenteres for, at bevisbyrden med de nye regler effektivt er flyttet over til skatteyder, uanset at skattemyndighederne skal begrunde enhver forhøjelse af den skattepligtige indkomst.

Oversigt over udvalgte landes regler på transfer pricing-området

	Bevisbyrdens primære placering	Detaljeret oplysningspligt om kontrollerede transaktioner i forbindelse med selvangivelsen	Dokumentationspligt	Bøder for manglende TP dokumentation	Bøder på forhøjelser
USA	Skatteyder	Ja	Nej	Nej	Ja
Canada	Skatteyder	Ja	Nej	Nej	Ja
Australien	Skatteyder	Ja	Nej	Nej	Ja
Japan	Skattemyndighederne	Ja	Nej	Nej	Ja
Storbritannien	Situationsbestemt	Nej	Nej	Nej	Ja**)
Tyskland	Skattemyndighederne	Nej	Ja***)	Ja***)	Ja***)
Holland	Skattemyndighederne	Nej	Ja	Nej	Nej
Finland	Situationsbestemt	Nej	Nej	Nej	Nej
Portugal	Skattemyndighederne	Ja	Ja (for de største selskaber)	Nej	Ja
Danmark	Skattemyndighederne	Ja ****)	Ja	Nej	Nej

*) Ifølge de interne japanske regler er det ikke muligt at undgå bøder. Men det må antages, at det fremover vil være muligt som følge af PATA aftalen med USA, Canada og Australien.

**) Der gives bøder for manglende eller forsømmelig dokumentation af, at den selvangivne indkomst er fastsat på armslængdevilkår.

***) Tyskland har vedtaget ny lovgivning om dokumentationspligt og bøder for indkomstforhøjelser og manglende dokumentation gældende fra og med indkomståret 2003

****) De danske oplysninger om kontrollerede transaktioner (skema 05.021) er langt fra så detaljerede som i de øvrige lande, der har en oplysningspligt.



Appendiks B

Pacific Assocoation of Tax Administration (PATA) - Transfer pricing dokumentations pakke

Pacific Association of Tax Administrators (PATA) Transfer Pricing Documentation Package

I. Introduction

The PATA members, which include Australia, Canada, Japan and the United States, are providing principles under which taxpayers can create uniform transfer pricing documentation (“PATA Documentation Package”) so that one set of documentation can meet their respective transfer pricing documentation provisions. Use of this PATA Documentation Package by taxpayers is voluntary and does not impose any legal requirements greater than those imposed under the local laws of a PATA member. In this regard, it should be noted that each PATA member has different legal systems, statutes, regulations and administrative approaches with respect to transfer pricingⁱ. The PATA members, after reviewing their respective domestic laws regarding transfer pricing and documentation of controlled transactionsⁱⁱ, agree that a multinational enterprise (“MNE”) will satisfy each PATA member’s documentation provisions by complying with all of the principles contained in this PATA Documentation Package, and will thus avoid the imposition of the PATA members’ transfer pricing penaltiesⁱⁱⁱ with respect to the documented transactions among associated enterprises resident in PATA member jurisdictions. However, satisfaction of the principles of this PATA Documentation Package does not preclude PATA member tax administrations from making transfer pricing adjustments, and assessing any interest due on those adjustments.

This PATA Documentation Package responds to the potential difficulties that MNEs face in complying with the laws and administrative requirements of multiple tax jurisdictions. MNEs may face significant and potentially costly duplicative administrative requirements in order to meet the transfer pricing documentation standards of the different jurisdictions. By providing taxpayers with the option of applying this uniform documentation package, the PATA members intend to assist taxpayers to efficiently prepare and maintain useful transfer pricing documentation, and timely produce such documentation upon request to PATA member tax administrations while precluding any related transfer pricing penalties. It is considered that this documentation package is consistent with the general principles outlined in Chapter V of the Organisation for Economic Co-operation and Development Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (“OECD Guidelines”).

II. The PATA Documentation Package

Taxpayers that choose to use the PATA Documentation Package in order to avoid the imposition of PATA member transfer pricing penalties with respect to a transaction need to satisfy three operative principles. First, MNEs need to make reasonable efforts, as determined by each PATA member tax administration, to establish transfer prices in compliance with the arm's length principle. Second, MNEs need to maintain contemporaneous documentation of their efforts to comply with the arm's length principle. Third, MNEs need to produce, in a timely manner, that documentation upon request by a PATA member tax administrator. These three operative principles are more fully explained below.

A. Efforts to comply with the arm's length principle in establishing transfer prices

The first principle is that taxpayers need to make reasonable efforts to establish their transfer pricing in accordance with the arm's length principle. Such efforts include, but are not limited to, analysis of controlled transactions, searches for comparable transactions between independent enterprises dealing at arm's length, and selection and application of transfer pricing methods that are reasonably concluded to produce arm's length results in accordance with applicable PATA member transfer pricing rules and the relevant treaty, consistent with the OECD Guidelines.

B. Contemporaneous documentation of efforts to comply with the arm's length principle

The second principle is that taxpayers need to reasonably and contemporaneously document their efforts to comply with the arm's length principle. Contemporaneous documentation helps taxpayers and tax administrations in the examination process by giving taxpayers notice of information needed to assess whether prices of controlled transactions comply with the arm's length principle. Such documentation also provides tax administrations with useful analysis of controlled transactions between associated enterprises and assists in minimizing controversies over potential transfer pricing issues. Documentation is contemporaneous if it is existing or brought into existence no later than the due date, under the relevant PATA member's rules, of a timely filed (taking into account extensions allowed by the PATA member) income tax return for the taxation year of the controlled transactions at issue (and includes relevant information through such date).

The attached schedule^{iv} describes the documentation for purposes of satisfying the second operative principle of the PATA Documentation Package. An analysis under the arm's length principle is generally based on information about the associated enterprises involved in the controlled transactions, the transactions at issue, the relevant functions, assets and risks, and information derived from independent enterprises engaged in similar transactions or businesses. A taxpayer needs to prepare and maintain the documentation for transactions or arrangements between itself and an associated enterprise resident in

another PATA member jurisdiction, as necessary to demonstrate compliance with the arm's length principle. Transfer pricing documentation prepared and maintained pursuant to this PATA Documentation Package needs to be adequate and of sufficient quality so as to evidence that the taxpayer reasonably concluded that it selected and applied a transfer pricing method that produced an arm's length result in accordance with applicable PATA member transfer pricing rules and the relevant treaty, consistent with the OECD Guidelines. In evaluating the quality of an MNE's documentation, each PATA member tax administration will take into account all the relevant facts and circumstances, which for example may include: the extent to which reliable data was reasonably available and analysed in a reasonable manner and the significance, importance and complexity of the taxpayer's transfer pricing issues.

Additional information not listed on the attached schedule may be requested by a PATA member tax administration as necessary to examine an MNE's conclusions as to the arm's length nature of its arrangements.

C. Timely production of documentation evidencing efforts to comply with the arm's length principle

The third general principle is that taxpayers need to timely produce the foregoing documentation upon request by a PATA member tax administration in order to benefit from the penalty protection afforded by this Package. Upon request by a PATA member tax administration, documentation needs to be provided to a tax administration in accordance with each PATA member's respective rules, if any, on timely production of documentation. A PATA member may request a PATA Documentation Package only to the extent it relates to transactions involving that jurisdiction, and as provided by each PATA member's domestic laws and relevant treaty. It is usually in a taxpayer's interest to provide this documentation to the tax administration early in a transfer pricing review or audit as it will assist in demonstrating whether its transfer pricing is appropriate for tax purposes. The confidentiality of the information submitted by taxpayers will be safeguarded in accordance with the usual treaty and domestic laws regarding disclosure.

TRANSFER PRICING DOCUMENTATION TO BE PROVIDED BY TAXPAYERS

To avoid the imposition of PATA member transfer pricing penalties, the taxpayer needs to maintain and upon request, produce in a timely manner, documentation of sufficient quality so as to accurately and completely describe the transfer pricing analysis conducted by the taxpayer and the efforts to comply with the arm's length principle. The list of documents below is considered to be exhaustive. That is, it includes all documents that the PATA tax administrations view as necessary in order to provide transfer pricing penalty relief under this package. However, it is recognized that in certain instances, some of the documents below would not be needed. For example, where a taxpayer is not involved in a Cost Contribution Arrangement or market share strategy, it follows that the documents relevant to such arrangement or strategy are not needed.

<p>Organizational structure</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Identification of the participants in the related party dealings and their relationship (with a brief history of and any significant changes in the relationship), including associated enterprises whose transactions directly or indirectly affect the pricing of the related party dealings ▪ A description of taxpayer's worldwide organizational structure (including an organization chart) covering all associated enterprises engaged in transactions potentially relevant to determining an arm's length price for the documented transactions
<p>Nature of the business/industry and market conditions</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ An outline of the business including a relevant recent history of the taxpayer, the industries operated in, the general economic and legal issues affecting the business and industry, and the taxpayer's business lines ▪ The corporate business plans to the extent they give an insight into the nature and purpose of the relevant transactions between the associated enterprises ▪ A description of internal procedures and controls in place at the time of the related party dealings ▪ Analysis of the economic and legal factors that affect the pricing of taxpayer's property and services ▪ A description of the structure, intensity and dynamics of the relevant competitive environment(s) ▪ A description of intangible property potentially relevant to the pricing of the taxpayer's property or services in the controlled transactions ▪ Copies of annual reports and financial statements for the year to which the Package relates and the prior five years ▪ Information as to the functions performed, assets employed and risks assumed relevant to the transactions ▪ An explanation of capital relationships (e.g., balance and source of debt and equity funding) relevant to the transactions

TRANSFER PRICING DOCUMENTATION TO BE PROVIDED BY TAXPAYERS

Controlled transactions	<ul style="list-style-type: none"> ▪ A description of the controlled transactions that identifies the property or services to which the transaction relates and any intangible rights or property attached thereto, the participants, the scope, timing, frequency of, type, and value of the controlled transactions (including all relevant related party dealings in relevant geographic markets), as well as the currency of the transactions, and the terms and conditions of the transactions and their relationship to the terms and conditions of each other transaction entered into between the participants ▪ Identification of internal data relating to the controlled transactions ▪ Copies of all relevant inter-company agreements
Assumptions, strategies, policies	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Relevant information regarding business strategies and special circumstances at issue, for example, set-off transactions, market share strategies, distribution channel selection and management strategies that influenced the determination of transfer prices ▪ If the taxpayer pursues a market share strategy, documentation demonstrating that appropriate analysis was done prior to implementing the strategy, that the strategy is pursued only for a reasonable period, and that the costs borne by each associated enterprise are proportionate to projected benefits to such enterprise ▪ Assumptions and information regarding factors that influenced the setting of prices or the establishment of any pricing policies for the taxpayer and the related party group as a whole
Cost contribution arrangements (CCA)^v	<ul style="list-style-type: none"> ▪ A copy of the CCA agreement that is contemporaneous with its formation (and any revision) and any other agreements relating to the application of the CCA between the CCA participants ▪ A list of the arrangement's participants, and any other associated enterprises that will benefit from the CCA ▪ The extent of the use of CCA property by associated enterprises which are not CCA participants, including the amounts of consideration paid or payable by these non-participants for use of the CCA property ▪ A description of the scope of the activities to be undertaken, including any intangible or class of intangibles in existence or intended to be developed ▪ A description of each participant's interest in the results of the CCA activities ▪ The duration of the arrangement ▪ Procedures for and consequences of a participant entering or withdrawing from the agreement

TRANSFER PRICING DOCUMENTATION TO BE PROVIDED BY TAXPAYERS

<p>Cost contribution arrangements (continued)</p>	<p>(i.e., buy-in and buy-out payments) and for the modification or termination of the agreement</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ The total amount of contributions incurred pursuant to the arrangement ▪ The contributions borne by each participant and the form and value of each participant's initial contributions (including research) with a description of how the value of initial and ongoing contributions is determined and how accounting principles are applied ▪ A description of the method used to determine each participant's share of the contributions including projections used to estimate benefits, any rationale and assumptions underlying the projections, and an explanation of why that method was selected ▪ The consistent accounting method used to determine the contributions and benefits (including the method used to translate foreign currencies), and to the extent that the method materially differs from accounting principles accepted in the relevant PATA member's country, an explanation of the material differences ▪ Identification of each participant's expected benefits to be derived from the CCA, the extent of the benefits expected, and the formula and projections used for allocating or sharing the expected benefits, and the rationale and assumptions underlying the expected benefits ▪ Where material differences arise between projected benefits and actual benefits realized, the assumptions made to project future benefits need to be amended for future years, and the revised assumptions documented ▪ Procedures governing balancing payments, e.g. where payments are required to reflect differences between projected benefits and actual benefits realized
<p>Comparability, functional and risk analysis</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Description of the comparables including, for tangible property, its physical features, quality, availability; for services, the nature and extent of the services; and for intangible property, the form of the transaction, the type of intangible, the rights to use the intangible that are assigned, and the anticipated benefits from its use ▪ Documentation to support material factors that could affect prices or profits in arm's length dealings ▪ For the taxpayer and the comparable, identify the factors taken into account by the taxpayer to evaluate comparability, including the characteristics of the property or service transferred, the functions performed (and the significance of those functions in terms of their frequency, nature and value to the respective parties), the assets employed (taking into consideration their age,

TRANSFER PRICING DOCUMENTATION TO BE PROVIDED BY TAXPAYERS

<p>Comparability, functional and risk analysis (continued)</p>	<p>market value, location, etc.), the risks assumed (including risks such as market risk, financial risk, and credit risk), the terms and conditions of the contract, the business strategies pursued, the economic circumstances (for example, the geographic location, market size, competitive environment, availability of substitute goods and services, levels of supply and demand, nature and extent of government regulations, and costs of production, etc.), and any other special circumstances</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Criteria used in the selection of comparables including database screens and economic considerations ▪ Identification of any internal comparables ▪ Adjustments (and reasons for those adjustments) made to the comparables ▪ Aggregation analysis (grouping of transactions for comparability) ▪ Supporting transfer pricing methodology or methodologies used, if any ▪ If a range is used, documentation supporting the establishment of the range ▪ Extension of the analysis over a number of years with reasons for the years chosen, where relevant
<p>Selection of the transfer pricing method</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Description of the method selected and the reasons why it was selected, including, for example, economic analysis and projections relied upon ▪ Description of the data and methods considered and the analysis performed to determine the transfer pricing and an explanation of why alternate methods considered were not selected
<p>Application of the transfer pricing method</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Documentation of assumptions and judgments made in the course of determining an arm's length outcome (refer to the comparability, functional and risk analysis section above) ▪ Documentation of all calculations made in applying the selected method, and of any adjustment factors, in respect of both the taxpayer and the comparable ▪ Appropriate updates of prior year documentation relied upon in the current year to reflect adjustments for any material changes in the relevant facts and circumstances <ul style="list-style-type: none"> ▪ Documents that provide the foundation for or otherwise support or were referred to in developing the transfer pricing analysis

TRANSFER PRICING DOCUMENTATION TO BE PROVIDED BY TAXPAYERS

<p>Background documents</p> <p>Index to documents</p>	<ul style="list-style-type: none">▪ General index of documents and a description of the record-keeping system used for cataloging and assessing those documents (required in the United States and encouraged, but not required, by other PATA members). The general index is not required to be prepared contemporaneously.
---	--

15. november 2002

Bilag 1.1.

15. november 2002

Indledning

I forlængelse af forespørgslerne F 4 og F 17 om multinationale selskabers skatteforhold vedtog Folketinget den 31. oktober 2002 forslag til vedtagelse nr. V6.

I det vedtagne indgår blandt andet, at Folketinget konstaterer, at skatteministeren på transfer pricing-området blandt andet:

“ har iværksat et arbejde med at udvikle rammerne for samarbejdet mellem de involverede myndigheder og for de værktøjer, der anvendes til kontrolopgaven.”

Et helt centralt led i dette arbejde er at se på, om de nuværende rammer er de mest hensigtsmæssige, når der henses til opgavevaretagelsen, ressourcesituationen og opbygningen og vedligeholdelsen af de nødvendige kompetencer.

I det efterfølgende gøres derfor en række overvejelser om en ændret struktur vedrørende ligningen af selskaber i relation til transfer pricing.

De talmæssige størrelser i notatet bygger på det mandtal, der er dannet i forbindelse med honorarberegningerne for 2003. Ændringer i omsætning, lønsum, sambeskatningsforhold mv. for 2004 vil bl.a. kunne medføre ændringer i det honorar, der anvendes til ligning af TP-selskaber.

1. TP-sagerne

TP-sager er karakteriseret ved, at de oftest er komplicerede og meget omfattende.

Det skyldes, at en TP-kontrol typisk vil indebære følgende:

TRANSFER PRICING DOCUMENTATION TO BE PROVIDED BY TAXPAYERS

- undersøgelse af forholdene for mere end et selskab. En TP-revision adskiller sig fra almindelige revisioner ved altid at omfatte mindst 2 koncernforbundne selskaber.
- undersøgelse af forholdene i mere end et land, da der er tale om grænseoverskridende transaktioner.
- undersøgelse af mange forskellige områder, hvoraf nogle ikke umiddelbart kan læses ud af regnskabet, som f.eks. eksterne økonomiske og markedsmæssige forhold. Et mere indgående kendskab til brancheforhold er en nødvendighed.
- sammenholdelse af de koncernforbundne selskabers forhold med sammenlignelige uafhængige selskabers forhold. Det er således nødvendigt også at se på selskaber, der ikke er omfattet af revisionen.

Udover at være ressourcekrævende er det således også en forudsætning, at der er tale om, at de pågældende revisionsmedarbejdere har det nødvendige kendskab til betydningen af forskellige markedsforhold og teoretisk værdiansættelse.

2. TP-mandtallet

Skattekontrollovens § 3B omfatter den kreds af selskaber, der er oplysningspligtige vedrørende art og omfang af deres kontrollerede transaktioner. Pligten gælder kun grænseoverskridende transaktioner.

Der findes således et - i udgangspunktet - veldefineret mandtal for selskaber, der er omfattet af TP-reglerne.

Mandtallet er meget lidt homogent og dækker alt fra de allerstørste koncerner til småkoncerner med få enheder. Dog gælder det, at de alle har opnået en sådan størrelse, at de har grænseoverskridende koncerninterne aktiviteter. Det drejer sig således generelt om lidt større selskaber.

Antallet af TP-selskaber er i størrelsesordenen 8.000 selskaber. Heraf er en del dog sambeskattede, så på mandtallet er der ca. 5.700 selskaber til beskatning.

3. Hvor lignes de i dag ?

Selskaberne er i dag fordelt på 97 skatteansættende myndigheder. Det vil sige, at også skatteansættende myndigheder med meget få TP-selskaber i princippet bør opbygge de systemer og kompetencer, der er nødvendige for at gennemføre TP-sager.

4. Overvejelser om en ny model

For at opnå en mere effektiv og målrettet kontrol på TP-området kunne der overvejes en anden organisering af ligningsopgaven.

En anderledes organisering bør tilrettelægges med henblik på at tilgodese følgende formål:

- **Bedre faglige miljøer.** Mulighed for at opbygge de faglige miljøer, der er nødvendige for at løse de mest komplicerede TP-sager.

15. november 2002

Når enhederne når en vis størrelse giver det eksempelvis mulighed for at oprette interne grupper og netværk, hvor deltagerne knyttes tættere til opgaveløsningen.

De bedste faglige miljøer opnås, hvis medarbejderne fysisk sidder sammen.

Gode faglige miljøer er også en betydelig fordel for virksomhederne og deres rådgivere.

- **Mere koordineret udvælgelse.** Når ligningen samles på færre skatteansættende myndigheder, giver det en mulighed for en mere koordineret udvælgelse, således at sagerne tages op i den rigtige rækkefølge vurderet efter væsentlighed og risiko.

Det giver alt andet lige en mere effektiv ressourceudnyttelse.

- **Hurtigere beslutningsgange.** Med en mere overskuelig struktur og hurtigere beslutningsgange bliver det betydeligt nemmere at koordinere arbejdet.
- **Bedre uddannelse/vidensudveksling.** Med færre enheder bliver det lettere at vurdere behovet for uddannelse.

Der vil også kunne ske en mere effektiv udveksling af erfaringer, fortolkninger, lovstof, praksis m.v.

5. Fire modeller til effektivisering af opgaven

Forskellige modeller har i denne sammenhæng været drøftet.

15. november 2002

5A. Flytning af alle TP-sager til ligning i staten

Der er i alt små 5.700 selskaber og sambeskattede koncerner med TP-problematik. Af disse lignedes i dag små 700 i staten - centralt såvel som regionalt - medens resten, små 5.000, lignedes i kommunerne. De kommunalt lignede selskaber har et ligningspotentiale, som skønsmæssigt svarer til en honorarandel på 80 mio.kr.

Disse selskaber flyttes til ToldSkat Selskabsrevisionens mandtal, og et beløb svarende til den kommunale honorarandel flyttes med fra kommunerne.

ToldSkat Selskabsrevisionen er herefter kompetent myndighed, og løser opgaven med bistand fra told- og skatteområderne, som stiller særligt udvalgte, navngivne, egnede ressourcer til rådighed.

5B. Turnus-ligning

En mindre drastisk løsning kunne være at tage de selskaber, som har TP-problematik, ind i en slags rullende "call-in". Selskaberne kunne deles i et antal puljer, f.eks. 4 puljer, som hver i en treårig periode i deres helhed lignedes statsligt, for derefter i "renset" form at blive lignet i kommunerne i de følgende ni år.

Ordningen afskærer naturligvis ikke kommunerne fra i denne periode, hvis de magter det, at behandle sagerne for TP-problematik, når de vender tilbage til kommunen.

Ved tilrettelæggelsen af puljerne - hvadenten det er 4 puljer eller ej - skal det påses, at man i videst muligt omfang søger at undgå at fjerne alle TP-selskaber fra en kommune ad gangen, idet dette i en del tilfælde vil give nogle u hensigtsmæssige udsving i honorarbetalingen, som gør det vanskeligt at fastholde ressourcerne.

Endvidere skal det i givet fald vurderes, om honoraret skal reduceres for de således behandlede selskaber.

Ordningen har umiddelbart den fordel, at kommuneaftalerne nok vil blive påvirket af den andel af mandtallet, som er kaldt ind til TP-gennemgang (gennemsnitlig nettovirkning 20 mio.kr. årligt). Men effekten er dog betydeligt mindre end ved en permanent overtagelse.

5C. Kommunale medarbejdere inddrages i opgavevaretagelsen

En tredje model kunne være, at der i ToldSkat Selskabsrevisionens regi, etableres 8 særlige enheder (foruden ToldSkat Selskabsrevisionen) med basis i de 8 områder, som alene har til opgave at varetage ligningen af TP-selskaber.

Bemandingen af disse enheder sker med særligt udvalgte, navngivne, egnede ressourcer, som kan være såvel fra områdets kommuner, som fra regionerne i området.

Det vil i denne model være ToldSkat Selskabsrevisionen, som er kompetent til at træffe afgørelser på området.

Arbejdstilrettelæggelsen kunne være således, at selskaber på TP-mandtallet gennemlæses i alle enhederne, der hvor de er tilknyttet i forhold til beliggenhed. Resultatet af gennemlæsningen afrapporteres til en central enhed i ToldSkat Selskabsrevisionen. Afrapporteringen skal beskrive i detaljer hvilke emner, der er egnet til revision og risikograden. Der kan med fordel laves et fælles visiterings- og afrapporteringsskema.

15. november 2002

Den centrale enhed i ToldSkat Selskabsrevisionen vælger ud fra risiko og væsentlighed samt med øje for geografiske forhold (idet det skal sikres, at der sker en ensartet ligningsindsats over hele landet) de selskaber, der skal undergå revision for det pågældende indkomstår. Afhængig af selskabernes geografiske placering og kapaciteten i enhederne, besluttes det, hvor de enkelte selskaber skal revideres.

ToldSkat Selskabsrevisionen reviderer de selskaber, der er på mandtal centralt, idet regionale medarbejdere kan deltage i et vist omfang.

Finansieringen af opgaven sker som udgangspunkt ved, at TP-selskaberne flyttes fra de enkelte kommuners mandtal til ToldSkat Selskabsrevisionens mandtal, og et beløb svarende til den kommunale honorarandel - anslået til ca. 80 mio.kr. - flyttes med.

Afhængig af hvor mange ressourcer (antal/kvalitet) kommunerne bidrager med føres der herefter et beløb tilbage til de deltagende kommuner.

Det ligger i modellen, at der er *navn* på de årsværk, som henholdsvis kommunerne og regionerne skal stille til rådighed for opgaveløsningen, og der er - som udgangspunkt - tale om hele årsværk. Udstationeringen - som både kan være fysisk og virtuel - bør finde sted for en periode på ikke under 3 år ad gangen, men indebærer, at de pågældende bevarer deres stilling og øvrige status.

5D. Variant af model 5.C

I denne model oprettes der 8 selvstændige TP-ligningsenheder, dvs uafhængig af ToldSkat Selskabsrevisionen, og med deltagelse fra såvel områdets kommuner, som fra regionerne i området. Enheden bør oprettes i tilknytning til Områdets skattekontrolcenter. Medarbejderne udlånes fra de respektive kommuner og regioner på minimum 3-årig basis. Der kan indgås aftale om at medarbejderne helt eller delvist forbliver i hjemkommunen/-regionen.

Den del af TP-mandtallet, som ikke lignedes i Selskabsrevisionsafdelingen, overføres til enhederne, og der indgås selvstændig kontrakt om udførelse af ligningen for disse selskaber.

Kontraktbeløbet til udførelse af ligningen fordeles, efter betaling af overhead, forholdsmæssigt mellem Området og de deltagende kommuner efter antal årsværk, der udlånes til enheden. Der forudsættes fortsat at ske en tæt erfaringsudveksling mellem de 8 TP-ligningsenheder, Selskabsrevisionsafdelingen og Kontoret for International Selskabsbeskatning.

Bilag 1.2.

Ligningen af multinationale selskaber i fremtiden

Dato 20. december 2002

Resumé Pressemeddelelse om den fremtidige ligning af multinationale selskaber (transfer pricing-sager)

- Flere aviser bringer i dag indlæg om, at kommuner i hovedstadsområdet er utilfredse med ToldSkats planer for den fremtidige ligning af de multinationale selskaber (transfer pricing-sager). Kommunerne frygter, at ToldSkat ønsker at overtage opgaver, der i dag løses i kommunerne, og på den måde vil overføre midler - op til 80 mio. kr. - fra kommunerne til staten. Dette er ikke rigtigt, siger told- og skattedirektør Ole Kjær.

Baggrunden for ToldSkats strukturovervejelser om ligningen af multinationale selskaber er ønsket om en endnu mere effektiv og kvalificeret indsats på området.

Samarbejde mellem kommunerne og ToldSkat

- ToldSkat har haft en foreløbig drøftelse med Kommunernes Landsforening om, hvordan man kan samarbejde om ligningen af multinationale selskaber. Vi er enige med kommunerne om at fortsætte dialogen, hvor formålet er at etablere et netværk med de medarbejdere, der i dag er beskæftiget med opgaven, siger Ole Kjær.

Der er også enighed om, at det er hensigtsmæssigt straks i det nye år at nedsætte en fælles arbejdsgruppe, der skal fremkomme med forslag til, hvordan kommunerne og staten kan løse opgaven i fællesskab.

I det videre arbejde vil ToldSkat således fortsat fokusere på modeller, hvor kommuner og stat går sammen om at skabe rammen om opgaveløsningen.

Forslagene kan tidligst få virkning fra 2005. Ud over tekniske justeringer bliver der derfor ingen ændringer i kontrakterne for 2004.

Kontakt:

Told- og skattedirektør Ole Kjær og pressesekretær René Andersen, tlf. 35 29 20 12

Fokus på multinationale selskaber

Multinationale selskaber beskyldes for svindel med interne afregningspriser. KL bidrager nu til en undersøgelse af, hvor stort problemet er – og hvordan staten og kommunerne bedst muligt vejleder og kontrollerer selskaberne.

TV-programmet "Skatteakrobaterne" har sat fokus på de multinationale selskaber, der har intern samhandel, den såkaldte Transfer Pricing (TP). Udsendelsen stillede spørgsmålstegn ved, om selskaberne snyder med den interne samhandel for at undgå at betale skat i Danmark.

I forlængelse af en TV-udsendelsen har Told- og Skattestyrelsen været ude med overvejelser om at ændre en netop indgået aftale om prioriteringen af den samlede selskabsligning. Det er imidlertid endnu ikke belyst, hvor stort et omfang problemet har.

- KL er derfor blevet enige med Told- og Skattestyrelsen om, at der i 2003 igangsættes et udviklingsarbejde på området. Arbejdet vil ikke kun fokusere på TP-forhold, men skal bidrage til en vurdering af, hvordan man samlet set opnår en effektiv håndtering af multinationale selskaber. Det er godt, at vi fra kommunal side kan bidrage til at få flere fakta på bordet, siger KL's cheføkonom Jan Olsen.

Det vil indgå i analysen, om man eventuelt kan etablere et tættere kommunal-statslige samarbejde, der danner udgangspunkt for de netværk, der skal etableres. Det skal også vurderes, hvordan ligningsplanen kan understøtte en anvendelse af faglige netværk.

Det fælles udviklingsarbejde vil blive iværksat i begyndelsen af 2003 og skal færdiggøres således, at det eventuelt kan påvirke prioritering af ligningsindsatsen i 2004.

- Vi er glade for, at Told- og Skattestyrelsen vil være med til at undersøge området, inden der gennemføres forhastede strukturændringer, siger Jan Olsen.

Yderligere oplysninger hos fuldmægtig Marianne Weil, tlf. 3370 3340, E-mail mwe@kl.dk.

15. november 2002

Bilag 1.4.

29. januar 2003

Kommissorium

Vedrørende den fremtidige varetagelse af ligningen i TP-sager

Overordnet formål:

Det overordnede formål med ToldSkat's strukturovervejelser om ligningen af de af SKL § 3B omfattede selskaber er ønsket om en endnu mere effektiv og kvalificeret indsats på området.

TP-sager er karakteriseret ved, at de oftest er meget komplicerede og omfattende, hvilket forudsætter opbygning af særlige systemer og kompetencer, for at opgaven kan løses optimalt.

Ligningen af de ca. 5.700 TP-selskaber er i dag fordelt på 97 skatteansættende myndigheder. Set i det perspektiv, herunder særligt i forhold til de skatteansættende myndigheder, der har meget få TP-selskaber, skal det overvejes, hvordan vi sikrer en styrkelse af de faglige miljøer og en optimal koordinering. Det er i den sammenhæng forudsat, at kommunerne og staten løser opgaven i fællesskab.

Formål:

Det er arbejdsgruppens opgave at levere et eller flere forslag til, hvilken struktur, der giver det bedste udgangspunkt for løsningen af ligningsopgaven med TP-selskaber. Forslagene skal indeholde en beskrivelse af udfordringerne (fordele/ulemper) i den/de foreslåede strukturer, og gerne et bud på, hvordan eventuelle ulemper kan løses.

Arbejdet forventes at munde ud i en rapport, hvor hovedpunkterne i drøftelserne og konkrete bud fremgår.

Som led i besvarelsen forventes yderligere følgende punkter inddraget:

15. november 2002

- Bedre mulighed for opbygning og vedligeholdelse af faglige miljøer
- Bedre koordinering af udvælgelsen af kontrolegnede selskaber
- Hurtigere og mere klare beslutningsgange
- Bedre koordinering af uddannelse og vidensdeling
- Mere målrettede resultatkrav

Strukturen bør så vidt muligt tage hensyn til allerede eksisterende kompetencer, ligesom der skal tages hensyn til rekrutteringssituationen.

Tidsplan:

Medio februar: Arbejdsgruppen planlægger på sit første møde medio februar, hvordan tidsplanen i øvrigt skal tilrettelægges.

Medio maj: Inden den 15. Maj 2003 afleverer arbejdsgruppen en rapport til Told- og Skattedirektøren.

Organisering:

Der nedsættes en arbejdsgruppe med repræsentanter fra henholdsvis

Københavns Kommune

Frederiksberg Kommune

KL

Told- og Skattestyrelsen

- Selskabsrevisionen,
- Planlægnings- og
- Retsafd.

Bilag 2.1.

TP SKAM "mandtal"	
	Antal skemaer
Københavns kommune	1416
SREV	607
Århus kommune	349
TS Nordsj.-Bornholm	223
Odense kommune	206
Ålborg kommune	206
Herning Kommune	204
Brøndby kommune	167
Albertslund kommune	143
Ballerup kommune	141
Glostrup Kommune	138
Høje Taastrup kommune	134
Kolding Kommune	125
Bov kommune	117
Vejle kommune	115
TS Nordjylland	114
Lyngby-Taarbæk kommune	112
TS Sydsjælland	110
TS Østjylland	106
Gentofte kommune	106
Gladsaxe kommune	100
Herlev Kommune	94
TS Fyn	90
TS Sydjylland	86
Hvidovre kommune	86
Horsens kommune	84
Hørsholm - kommune	84
Esbjerg kommune	78
Rødovre kommune	75
Silkeborg kommune	75

15. november 2002

Haderslev kommune	72
Selskabsligning Vestfyn, Middelfart Rådhus	70
Helsingør kommune	69
Åbenrå kommune	67
Brande kommune	66
Birkerød kommune	66
Greve kommune	66
Allerød kommune	63
Værløse kommune	63
Fredericia kommune	62
Tårnby kommune	62
Randers kommune	61
Skanderborg Kommune	60
Hedensted kommune	58
Varde Kommune	56
Frederikshavn kommune	54
Ishøj Kommune	52
Ikast kommune	51
Sorø kommune	49
Stenløse Kommune	47
Vejen Kommune	46
Svendborg	45
Roskilde kommune	44
Holstebro kommune	44
Sønderborg kommune	41
Slagelse kommune	40
Fredensborg-Humlebæk kommune	40
Farum Kommune	38
Frederiksberg kommune	37
Viborg kommune	36
Hillerød kommune	35
Ringsted kommune	33
Køge kommune	30
Holbæk kommune	28
Grenaa kommune	28
Brønderslev kommune	25
Faaborg kommune	22

15. november 2002

TS Vestjylland	22
Morsø kommune	21
Næstved kommune	21
Hjørring Kommune	20
Skive Kommune	16
Struer kommune	15
Hobro kommune	15
Ringkøbing kommune	13
Helsingør kommune	10
Ringø kommune	9
Nykøbing F. kommune	9
Græsted-Gilleleje kommune	8
TS København	5
I alt	7701

Bilag 2.2.

Nedenstående tabel indeholder en oversigt over hvordan TP-selskaberne fordeles sig på de enkelte skatteansættende myndigheder. Oversigten er udarbejdet med baggrund i de oplysninger, der lå til grund for beregningen af kommunernes honorar 2003 (mandtallet 2000). I forhold til honorar beregningen for 2004 kan der sker ændringer i honoraret der tildeles TP-selskaberne, hvilket skyldes en opdatering af lønsum og omsætning (mandtal 2001), ligeledes kan der forekomme ændringer pga ændringer i sambeskatningsforhold.

Skam		TP_lønsum	TP_omsætning	Antal TP- _Selskaber	Honorar TP- selskaber 2003	Honorar 2003
	Selskabsrevisionen	62.543.123.199	399.318.074.033	275	72.929.390	
101	København	11.330.364.909	66.703.579.500	1.290	13.406.784	40.445.048
147	Frederiksberg	384.721.593	1.120.901.446	38	335.237	4.437.981
151	Ballerup	4.399.658.112	24.035.583.023	121	4.780.722	6.191.692
153	Brøndby	1.985.688.518	13.112.507.745	147	2.445.319	4.987.253
157	Gentofte	1.215.611.307	6.996.925.603	84	1.388.446	7.096.682
159	Gladsaxe	2.236.189.220	9.733.918.316	61	2.176.983	4.899.560
161	Glostrup	2.598.259.175	14.041.615.889	99	2.824.816	4.350.714
163	Herlev	1.591.400.848	7.898.907.413	83	1.672.657	3.453.564
165	Albertslund	2.502.729.183	12.323.501.919	118	2.612.704	4.362.357
167	Hvidovre	1.078.718.316	6.645.851.965	52	1.262.572	3.949.181
169	Høje-Tåstrup	1.272.466.103	7.882.893.719	110	1.523.905	4.445.073
173	Lyngby-Taarbæk	2.438.255.770	8.277.667.778	71	2.138.827	5.278.036
175	Rødovre	1.055.481.816	5.000.235.035	55	1.085.064	3.702.889
183	Ishøj	406.855.363	2.349.647.200	44	475.341	2.167.538
185	Tårnby	648.085.507	5.871.374.499	34	951.387	3.097.265
189	Værløse	450.218.774	2.917.388.425	39	552.285	1.634.651
201	Allerød	1.111.842.267	5.226.218.620	63	1.141.968	2.721.223
205	Birkerød	657.131.891	5.137.638.528	56	895.012	3.227.957
207	Farum	319.081.134	1.380.198.576	37	327.276	1.763.112
208	Fredensborg- Humblebæk	826.938.084	2.956.016.472	21	738.601	1.657.598
209	Frederikssund	179.132.762	874.507.620	17	191.536	2.576.736
213	Grænsted-Gilleleje	58.255.391	366.527.445	4	69.698	992.766
215	Helsingø	131.551.610	490.582.207	6	121.215	1.081.762
217	Helsingør	670.514.062	3.707.858.572	66	762.613	2.930.971
219	Hillerød	252.599.492	1.181.354.494	26	266.075	2.205.118
223	Hørsholm	835.396.795	8.582.837.589	84	1.354.467	3.421.870
235	Stenløse	244.666.715	1.850.080.652	32	333.755	650.379
253	Greve	459.250.077	3.143.885.628	52	588.023	2.440.990
259	Køge	762.098.860	3.236.160.603	29	738.749	2.679.409
265	Roskilde	689.931.171	3.546.063.022	62	753.649	4.985.564
315	Holbæk	238.935.460	976.959.307	29	240.118	3.117.174
329	Ringsted	326.164.142	1.936.969.729	22	378.269	2.147.422
333	Slagelse	298.727.908	1.337.573.456	26	305.668	1.889.405
335	Sorø	199.425.653	1.210.224.542	16	235.499	1.833.908
369	Nykøbing-Falster	68.526.057	80.967.978	5	46.541	1.749.148
373	Næstved	127.318.485	619.818.032	15	137.765	2.815.286

15. november 2002

431	Faaborg	257.960.102	885.311.026	17	233.133	2.120.842
445	Middelfart	753.892.475	7.387.407.150	47	1.168.044	2.692.745
461	Odense	2.262.742.917	12.716.912.627	148	2.548.026	9.517.834
473	Ringe	526.473.681	1.837.378.541	13	465.468	1.907.429
479	Svendborg	321.130.106	1.780.051.219	35	367.772	2.352.402
503	Bov	493.788.262	4.470.746.926	95	767.407	2.137.298
515	Haderslev	1.049.430.284	4.478.214.073	41	1.020.169	4.171.219
537	Sønderborg	485.745.978	2.624.898.558	31	535.821	2.891.894
545	Aabenraa	304.877.503	3.205.895.190	45	510.687	2.292.237
561	Esbjerg	981.084.892	5.335.967.919	60	1.084.099	5.621.433
573	Varde	556.381.998	3.697.044.515	34	683.052	3.391.530
575	Vejen	633.771.707	3.125.569.583	30	662.189	2.552.648
607	Fredericia	416.548.659	3.012.280.824	42	546.500	2.699.815
613	Hedensted	477.914.816	3.044.038.300	36	577.540	2.840.884
615	Horsens	1.017.594.804	5.645.895.157	45	1.125.095	3.891.052
621	Kolding	1.317.890.369	8.177.943.589	103	1.572.923	4.414.733
631	Vejle	795.642.595	6.258.071.472	81	1.095.657	4.201.815
653	Brande	705.736.611	7.540.709.049	20	1.142.173	1.992.862
657	Herning	1.781.476.339	9.994.226.833	110	2.000.220	6.750.477
661	Holstebro	336.061.622	1.453.054.192	18	331.640	2.935.762
663	Ikast	428.133.452	3.021.598.627	33	547.824	2.143.970
667	Ringkøbing	131.943.647	392.458.484	7	112.052	1.708.629
671	Struer	248.149.824	955.078.601	13	232.713	1.734.366
701	Ebeltoft	62.754.301	552.412.142	12	95.879	1.131.761
707	Grenaa	729.017.124	3.192.904.431	20	711.776	2.088.987
731	Randers	1.018.001.506	6.790.553.371	48	1.243.623	3.596.707
743	Silkeborg	994.929.370	6.339.953.114	50	1.187.164	4.338.634
745	Skanderborg	576.420.548	3.928.160.657	58	731.731	3.358.300
751	Århus	3.477.023.608	20.813.053.281	263	4.066.832	18.141.777
773	Morsø	465.416.400	2.355.263.469	13	486.791	2.514.832
779	Skive	207.240.869	1.078.000.919	12	223.583	1.898.516
791	Viborg	404.758.475	1.982.521.428	23	423.900	3.262.202
805	Brønderslev	546.306.984	6.496.333.889	35	963.303	2.660.801
813	Frederikshavn	493.202.951	2.115.372.551	46	497.105	3.333.887
821	Hjørring	359.391.930	3.533.021.673	28	561.444	3.075.642
823	Hobro	430.455.256	2.243.798.390	11	456.250	1.760.771
851	Aalborg	1.257.048.207	10.431.128.588	116	1.778.966	9.337.437
6104	Toldskat København	852.978	44.613.080	4	7.456	
6137	Toldskat Nordsjælland	1.633.598.376	6.819.003.865	120	1.607.388	
6138	Toldskat Vestjylland	108.587.000	394.053.604	17	106.411	
6151	Toldskat Sydsjælland	686.248.583	4.660.743.377	69	869.505	
6164	Toldskat Fyn	1.050.709.348	5.343.024.167	51	1.115.010	
6192	Toldskat Syddjælland	942.363.494	6.564.216.933	82	1.202.802	
6197	Toldskat Nordjylland	1.236.387.967	5.549.574.645	49	1.230.178	
6198	Toldskat Østjylland	574.198.046	3.035.590.377	30	622.428	
		140.134.601.693	847.377.066.986	5.650	161.710.668	

Nedenstående tabel viser lønsum, omsætningen for tp-selskaberne fordelt på enhedstyper

15. november 2002

type	tp_lønsum	tp_omsætning	Antal tp selskaber	tp_honorar 2003	honorar 2003
kommune	71.358.532.702	415.648.172.905	4.953	82.018.095	288.851.410
regioner	6.232.945.792	32.410.820.048	422	6.761.177	
selskabsrevisionen	62.543.123.199	399.318.074.033	275	72.929.390	
Hovedtotal	140.134.601.693	847.377.066.986	5.650	161.708.662	

Bilag 2.3.

Told- og Skattestyrelsen

Den 14. april 2003

Statistik på art og omfang af kontrollerede transaktioner
- baseret på oplysninger fra indsendte bilag 05.021

Udsøgningen til brug ved statistikken er udfærdiget af TP-kontoret

Statistikken er baseret på en database på ca. 7.300 skemaer, og skal tages med alt mulig forbehold, idet ting kan ændre sig efter oprettelse af databasen.

Udsøgningen er foretaget med baggrund i de kommunale ønsker, hvor man ønskede at følgende to områder specifikt skulle fremgå:

1. varesalg og varekøb i forskellige beløbsgrupper
2. immaterielle aktiver

ligesom renter (finansielle indtægter og udgifter) skulle fragå

Herefter skulle fremstå en statistik (database) hvor de særlige vanskelige TP-sager antalmæssigt skulle fremgå.

Det skal dog bemærkes, at databasen også indeholder andre større problemområder end ovennævnte (eksempelvis Management fee og lignende), som nederst er indregnet i statistikken.

Art	Omfang i mio. kr.			Antal selskaber, i alt
	< 10	10-100	>100	
Salg eller køb af varer og andre omsætningsaktiver	1317	1318	351	2986
Indtægter/udgifter ved immaterielle aktiver, men ikke køb/salg (dvs. selskaber, der ikke allerede indgår ovenfor)	21	4	7	32
Køb/salg af varer eller indtægter/udgifter immaterielle aktiver	1338	1322	358	3018
Incl. øvrige kontrollerede transaktioner, finansielle indtægter undtaget (kun over 10 mio.)	-	1533	476	2009



Bilag 3

Redegørelse for varetagelsen af transfer pricing-kontrolopgaven

Redegørelse for varetagelsen af transfer pricing-kontrolopgaven

Bilag 4.

Mulige TP-ligningscentre fordelt på de 8 ToldSkat-Områder:

ToldSkat Område	Antal TP- ligningscentre	Kommuner fra Området (-erne)	Antal kontrolrelevante TP-selskaber i kommunerne	Samlet TP- ligningspotentiale i kommunerne (mio.kr.)
København	1 center	Københavns km.	334	13,4
København	1 center	Øvrige km.'er	184	8,9
Nordsjælland- Bornh.	2 centre	Alle km.'er	316	18,4
Sydsjælland	1 center	Alle km.'er	193	8,0
Østjylland	1 center	Alle km.'er	216	10,8
Fyn	1 center	Alle km.'er	106	4,8
Syddjylland		Alle km.'er	126	6,0
Nordjylland	1 center	Alle km.'er	102	4,3
Vestjylland		Alle km.'er	118	6,8

Tabellen er udarbejdet på grundlag af oplysningerne i bilagene 2.2. og 2.4., hvorfor de samme reservationer mht. talmaterialet som i disse bilag, gør sig gældende med hensyn til nærværende.

Redegørelse om den fremtidige struktur for ligningen af TP-selskaber



Kommunernes Landsforening



Københavns kommune



Frederiksberg kommune



ToldSkat

Maj 2003

Indholdsfortegnelse:

side

Indledning

2

Resumé	3	
1 Baggrund	4	
1.1. Hvad er transfer pricing		4
1.2. Forhistorien	4	
1.3. Baggrunden for arbejdsgruppens nedsættelse		6
1.4. Målsætning med en ændret struktur		7
2 Beskrivelse af opgaven og opgaveløsningen i transfer pricing sager	9	
2.1. Indledning	9	
2.2. Opgavens omfang	9	
2.3. Opgaveløsningen, organisatorisk		9
2.4. Opgaveløsningen, revisionsmæssigt		10
2.4.1. Visitering	10	
2.4.2. Revisionsprocessen	11	
2.4.2.1 TP-dokumentation	11	
2.4.2.2 Basiskontrol	11	
2.4.2.3 Revisionen	12	
2.4.2.4 Ansættelsesændring og godkendelse		12
2.5. Opgavens særlige karakter	13	
3 Modeller for en fælles kommunal og statslig opgaveløsning	15	
3.1. Statslig opgaveløsning	15	
3.2. Interessentskabsmodellen		16
3.3. Netværksmodellen	16	
4 Fællesmodellen	18	
4.1. Hvad er fællesmodellen	18	
4.2. TP-sekretariater	18	
4.2.1. Sekretariaternes opgaver		18
4.3. TP-ligningscentre	19	
4.4. Tilsyn	20	
4.5. Instruktion mv.	20	
4.6. Udfordringer i fællesmodellen	20	
4.6.1. Det formelle	20	
4.6.2. Det økonomiske	21	
5 Det videre forløb	22	
5.1. Arbejdsgruppens indstilling	22	
5.2. Umiddelbare tiltag	22	
5.3. Opfølgning	22	

Indledning

Med henblik på at levere et eller flere forslag til, hvilken struktur, der giver det bedste udgangspunkt for den fremtidige varetagelse af ligningen i TP-sager, enedes KL, Københavns og Frederiksberg kommuner i december 2002 med Told- og Skattestyrelsen om at nedsætte en hurtigtarbejdende arbejdsgruppe.

Efter 2 indledende møder har der været afholdt i alt 6 møder i arbejdsgruppen.

Arbejdsgruppen bestod af

Knud Elgaard	(Århus kommune)
Erik Michael Hansen	(Københavns kommune)
Erik Rahn Jensen	(Svendborg kommune)
Steen Møller Jørgensen	(Frederiksberg kommune)
Egon Larsen	(Aalborg kommune)
Lene Hansen	(KL)
Peter Ravnholdt	(KL)
Marianne Weil	(KL)
Tage Christensen, formand	(Told- og Skattestyrelsen)
Karin Kirchhoff	(Told- og Skattestyrelsen)
Sune Lauritzen	(Told- og Skattestyrelsen)
Jens Mørkegaard, sekretær	(Told- og Skattestyrelsen)
Jesper Skovhus Poulsen	(Told- og Skattestyrelsen)
Lars Tjørby Rasmussen	(Told- og Skattestyrelsen)
Bent Thaarup	(Told- og Skattestyrelsen)

Under møderækken er Jesper Skovhus Poulsen udgået af arbejdsgruppen og blevet erstattet af Nina Hermanson (Told- og Skattestyrelsen). Niels Andersen (Told- og Skattestyrelsen) har deltaget i nogle møder i stedet for Karin Kirchhoff.

Resumé

Efter en afvejning af forskellige modeller er medlemmerne af arbejdsgruppen enige om at indstille den i rapportens kapitel 4 beskrevne løsningsmodel, den såkaldte fællesmodel.

Fællesmodellen bygger på, at det er arbejdsgruppens vurdering, at det er muligt at udtage de mest kontrolrelevante selskaber med TP-problemer (ca. 2.000 selskaber), som herefter lignedes i særlige TP-ligningscentre. De resterende selskaber med TP-problemer lignedes – som udgangspunkt – fortsat hos de almindelige ligningsmyndigheder, som også i dag har opgaven.

Da kontrolrelevansen kan ændres hos det enkelte selskab, vil der løbende komme nye selskaber til ligning i TP-ligningscentrene, samtidig med at selskaber, som ikke længere er relevante, vil blive returneret til de almindelige ligningsmyndigheder.

Det er arbejdsgruppens opfattelse, at selskaber med en kontrolleret omsætning på over 10 mio.kr., hvor der er sket køb eller salg af varer, serviceydelser eller andre omsætningsaktiver, i denne sammenhæng kan karakteriseres som kontrolrelevante.

Afgørelsen af om et TP-selskab er kontrolrelevant eller ej placeres hos 8 TP-sekretariater – et i hvert ToldSkat-område. Sekretariaterne består af en formand (fra de regionale told- og skattemyndigheder) og 2-4 medlemmer fra de skatteansættende kommuner i det pågældende ToldSkat-område.

På baggrund af TP-sekretariaternes grovsortering overlades den egentlige visitering og ligningen af de pågældende selskaber til 8-10 TP-ligningscentre.

TP-ligningscentrene ligner alle kontrolrelevante selskaber, som er hjemmehørende i centrets område, hvad enten der er tale om selskaber som ellers lignedes i aftalekommuner eller i de regionale told- og skattemyndigheder. ToldSkat Selskabsrevisionens opgaveportefølje berøres dog ikke heraf.

På grund af den skæve geografiske fordeling af TP-sager er det ikke sikkert at TP-ligningscentrenes grænser overalt følger ToldSkat-områderne. Man kan godt forestille sig 2 TP-ligningscentre i 1 ToldSkat-område og 2 ToldSkat-områder, som udgør 1 TP-ligningscenter.

TP-ligningscentrene oprettes i allerede bestående aftalekommuner. Af hensyn til kontinuiteten antages og aflønnes disse 8-10 kommuner selv de medarbejdere, som skal forestå TP-ligningen.

Det økonomiske grundlag hertil skabes ved at pengene følger selskaberne, således at de (beregne) honorarer, der i dag tilfalder den kommune eller den regionale told- og skattemyndighed, som i dag har opgaven, overføres til TP-ligningscentret.

Implementeringen af fællesmodellen kræver ikke umiddelbart lovgivning.

Kapitel 1

Baggrund

1.1. Hvad er transfer pricing

Priser på goder opgøres normalt i et monetært beløb pr. enhed af godet. Markedspriser opgøres som det monetære beløb, som den, der får overdraget et gode (køber), må betale til den, der overdrager godet (sælger). Markedsprisen dannes, når to uafhængige parter med modstridende interesser bliver enige om vilkårene for overdragelsen.

Når goder overføres fra en del af en virksomhed med selvstændig regnskabsopgørelse til en anden del af samme virksomhed også med selvstændig regnskabsopgørelse, skal der bruges en pris. Den pris, der bruges, - transferprisen – adskiller sig i sit væsen fra markedsprisen ved, at den ikke er dannet eller accepteret af to parter med modstående interesser. Det samlede resultat for virksomheden - før skat - er uafhængig af, hvilken transferpris der anvendes.

Hvis skatten ikke afhænger af resultatet af den samlede virksomhed, men af fordelingen af resultatet på de forskellige afdelinger (der beskattes med forskellig sats), får fastsættelsen af transferpriserne en skattemæssig betydning. Skattemæssigt vil det kunne betale sig at overføre overskud fra de afdelinger, hvor overskuddet beskattes med en høj sats, til de afdelinger, hvor overskuddet beskattes med en lav sats. Det kan ske ved at transferpriserne for de varer, der overføres fra højtskatteafdelingen, er lave - og omvendt.

Skattereglerne betyder, at virksomhederne ikke lovligt kan bruge vilkårlige transferpriser ved opgørelse af skattegrundlagene for de forskellige afdelinger. Transferpriserne skal svare til de priser, der ville have været gældende, hvis goderne blev handlet mellem uafhængige parter - armslængdeprincippet.

Der hersker imidlertid i praksis en del usikkerhed om, hvad den uafhængige pris ville være. Det gælder især i de tilfælde, hvor godet, der overdrages mellem forskellige afdelinger af virksomheden, ikke også handles på et marked. I disse tilfælde kan der også være en teoretisk usikkerhed om, hvad den korrekte transferpris er.

1.2. Forhistorien

I forlængelse af statens overtagelse af selskabsligningen i 1998 vedtog Folketinget i 1998 og 1999 en lovpakke på transfer pricing-området. Kompetent myndighed på området blev det i 1998 i Told- og Skattestyrelsen oprettede Kontor for International Selskabsbeskatning.

Medierne har flere gange udvist interesse for området ud fra en idé om, at der sker store unddragelser af skatte kroner til den danske stat, en påstand som bl.a. har været rejst i Ugebrevet Mandag Morgen og i DR (udsendelsen "Skatteakrobaterne").

15. november 2002

Disse påstande bygger især på en opgørelse, som Det økonomiske Råd foretog i 2001, og som anførte, at en række faktorer – herunder muligvis bl.a. transfer pricing – tydede på, at der årligt skete skatteunddragelser i størrelsesorden 20-40 mia.kr.

En analyse foretaget af Skatteministeriet – offentliggjort i "Skat" december 2001 – påviser, at den af Det Økonomiske Råd anvendte opgørelsesmetode ikke er anvendelig, og at omfanget af brugen af "forkerte" transfer priser ikke kan opgøres. Man skønner desuden, at det skattegrundlag, der er genstand for transfer priser udenfor arms længde, næppe overstiger +/- 5 mia.kr. årligt.

I en artikel i Erhvervspolitisk Indsigt (nr. 19/d. 13.11.2002) anføres det, at det er svært at få øje på forhold, der tyder på, at Danmark skulle have et særligt problem (i forhold til andre lande) i relation til transfer pricing. Artiklen anfører i denne forbindelse nogle betydningsfulde forhold, som understøtter denne opfattelse, nemlig at

- den danske selskabsskatteprocent ligger i den lavere ende i forhold til de andre OECD-lande, og i særdeleshed i forhold til de lande, som danske virksomheder primært handler med og etablerer sig i, og at
- den danske lovpakke er blandt de mere omfattende, og der er sket en ressourcemæssig opprioritering på området.

Der er imidlertid ingen tvivl om, at problemet vil være voksende med den øgede internationalisering, og at det er noget man tager alvorligt i andre lande, hvor man da også er længere end i Danmark med at opbygge kontrollen af transfer pricing. Da kontrollen forudsætter nogle særlige kompetencer, har man da også i andre lande typisk valgt at placere kontrollen i få, men stærke enheder.

I Danmark foretages ligningen af de største selskaber – alle dem, med en omsætning på over 1,7 mia.kr. – centralt af ToldSkat Selskabsrevisionen. Dermed bliver også de største TP-selskaber lignet her.

Kontoret for International Selskabsbeskatning er kompetent myndighed overfor andre lande vedrørende transfer pricing og skal efter SKL § 3 B godkende de ligningsmæssige ændringer, de skatteansættende myndigheder foretager i relation til transfer pricing. Kontoret besidder stor faglig kompetence, men er ikke en kontrolmyndighed.

Kontoret har siden oprettelsen af kontoret i 1998 modtaget i alt 319 transfer pricing godkendelsessager, spændende fra sager om orientering om påbegyndte revisioner af selskaber omfattet af SKL § 3B, som siden henlægges uden ændringer, til store og omfattende sager, som strækker sig over flere år i et tæt samarbejde mellem kontorets og den skatteansættende myndigheds medarbejdere.

319 sager svarer til ca. 4 pct. af det samlede antal indsendte oplysningsskemaer for indkomståret 2000, hvor spredningen af indsendte sager på de skatteansættende myndigheder er meget stor, svingende fra 0 til 40 pct. af de indsendte skemaer. Der er dog også stor spredning i antallet af TP-selskaber i de enkelte skatteansættende myndigheder. Dette kan dog ikke forklare hele spredningen i antallet af indsendte sager, idet det f.eks. typisk er nogle af de i så henseende mindre kommuner, som har indsendt en høj procentdel af sagerne.

15. november 2002

Den relativt store mediebevågenhed havde imidlertid igen henledt Folketingets opmærksomhed på transfer pricing-problematikken, og dette førte bl.a. til en forespørgselsdebat i Folketinget.

I forlængelse af forespørgslerne F 4 og F 17 om multinationale selskabers skatteforhold vedtog Folketinget den 31. oktober 2002 forslag til vedtagelse nr. V6.

I det vedtagne indgår blandt andet, at Folketinget konstaterer, at skatteministeren på transfer pricing-området blandt andet:

“ har iværksat et arbejde med at udvikle rammerne for samarbejdet mellem de involverede myndigheder og for de værktøjer, der anvendes til kontrolopgaven.”

Et helt centralt led i dette arbejde er at se på, om de nuværende rammer er de mest hensigtsmæssige, når der henses til opgavevaretagelsen, ressourcesituationen og opbygningen og vedligeholdelsen af de nødvendige kompetencer.

1.3. Baggrunden for arbejdsgruppens nedsættelse

På baggrund heraf indledte Told- og Skattestyrelsen i november 2002 drøftelser med KL og Københavns kommune.

Med henblik på at lægge debatten ud til et større forum, lagde Told- og Skattestyrelsen et notat af 15. november 2002 om “Den fremtidige varetagelse af TP-sager” (Bilag 1.1.) på ekstranettet.

Notatet beskrev de muligheder, der formelt var i henhold til den bestående lovgivning, såfremt opgaven skulle løses i ganske få enheder. Der var tale om følgende tre modeller:

1. Flytning af alle ca. 5.700 selskaber og sambeskattede koncerner til ToldSkat Selskabsrevisionen, som løser opgaven med bistand fra de regionale told- og skattemyndigheder (de otte skattekontrolcentre).
2. Selskaber mv. indkaldes som ovenfor i en slags rullende ”call-in”, hvor en andel af dem lignes som ovenfor i deres helhed i en treårig periode.
3. Kommunale medarbejdere inddrages i opgaveløsning i de otte skattekontrolcentre som ovenfor.

Endvidere nævnte notatet en model, hvor der oprettes 8 selvstændige TP-ligningsenheder med deltagelse af såvel kommunale som statslige medarbejdere. Denne model forudsatte lovgivning.

Antallet af reaktioner var ganske voldsomt, og udspillet blev fra kommunal side opfattet som et forsøg på at overtage hele ligningsopgaven med hensyn til TP-selskaber, og dermed overføre honoraret for disse sager på ca. 80 mio.kr. fra kommunerne til staten.

Ved en pressemeddelelse af 20. december 2002 (Bilag 1.2.) meddelte Told- og Skattedirektøren, at dette ikke var hensigten, men at baggrunden for

15. november 2002

strukturevervejelserne var et ønske om en endnu mere effektiv og kvalificeret indsats på området.

Efter aftale med KL og Københavns kommune ville man fortsætte dialogen og fokusere på modeller, hvor kommuner og stat går sammen om at skabe rammen om opgaveløsningen.

Også KL udsendte en pressemeddelelse (Bilag 1.3.), hvori man oplyste, at KL er enig med Told- og Skattestyrelsen om, at der i 2003 igangsættes et udviklingsarbejde på området. Man anførte videre, at arbejdet ikke kun vil fokusere på TP-forhold, men skal bidrage til en vurdering af, hvordan man samlet set opnår en effektiv håndtering af multinationale selskaber

Som annonceret i pressemeddelelsen blev der i 2003 nedsat en arbejdsgruppe med deltagelse af KL, Københavns og Frederiksberg kommuner og Told- og Skattestyrelsen.

Arbejdsgruppens kommissorium (Bilag 1.4.) anfører bl.a., at TP-sager er karakteriseret ved, at de oftest er meget komplicerede og omfattende, hvilket forudsætter opbygning af særlige systemer og kompetencer, for at opgaven kan løses optimalt.

Ligningen af de ca. 5.700 TP-selskaber er i dag fordelt på 82 skatteansættende myndigheder. Set i det perspektiv, herunder særligt i forhold til de skatteansættende myndigheder, der har meget få TP-selskaber, skal det overvejes, hvordan vi sikrer en styrkelse af de faglige miljøer og en optimal koordinering. *Det er i den sammenhæng forudsat, at kommunerne og staten løser opgaven i fællesskab.*

Det er arbejdsgruppens opgave at levere et eller flere forslag til, hvilken struktur, der giver det bedste udgangspunkt for løsningen af ligningsopgaven med TP-selskaber. Forslagene skal indeholde en beskrivelse af udfordringerne (fordele/ulemper) i den/de foreslåede strukturer, og gerne et bud på, hvordan eventuelle ulemper kan løses.

1.4. Målsætningen med en ændret struktur

Formålet med en ændret struktur for ligningen af TP-selskaber er et ønske om en endnu mere effektiv og kvalificeret indsats på området.

Det forudsættes for det første, at kommunerne og staten også i fremtiden løser opgaven i fællesskab. En ændret organisering af TP kontrol- og revisionsopgaven skal ske under hensyntagen til de allerede eksisterende kompetencer. Der er såvel i kommunerne som i ToldSkats områder og i den centrale Selskabsrevision opbygget en stor viden på området. Et vigtigt formål med en strukturtilpasning vil være at få synliggjort disse ressourcer – og ikke mindst at sikre at de centrale og lokale ressourcer får de bedst mulige betingelser for at arbejde sammen under fleksible rammer.

Et andet væsentligt element er, at den forøgede indsats skal kunne sættes i værk med relativt kort varsel. Omvendt skal strukturen også være så fleksibel, at den kan justeres ud fra et senere behov for øget/mindsket fokus på TP-området. Endelig synes det umiddelbart hensigtsmæssigt, at modellen kan anvendes på andre sagsområder, hvor der i en kortere eller længere periode skal iværksættes en øget indsats.

15. november 2002

Arbejdsgruppen er i kommissoriet blevet bedt om at vurdere følgende konkrete punkter i forbindelse med drøftelserne om en strukturtilpasning på TP-ligningsområdet:

- Bedre mulighed for opbygning og vedligeholdelse af faglige miljøer
- Bedre koordinering af udvælgelsen af kontrolegnede selskaber
- Hurtigere og mere klare beslutningsgange
- Bedre koordinering af uddannelse og vidensdeling
- Mere målrettede resultatkrav

Specielt i relation til de faglige miljøer er det vigtigt at erkende, at kontrol- og revisionsopgaven i TP-sager er en kompleks opgave, der både kræver skattefaglig og mere generel erhvervsøkonomisk viden af de skatterevisorer, som skal løse opgaven. For at denne viden skal kunne opbygges og vedligeholdes bør der i de enheder, som skal ligne TP-selskaber, være en så stor sagsportefølje, at de pågældende skatterevisorer hele tiden har en eller flere TP-sager i gang.

De relativt store og kompetente faglige miljøer vil også være i stand til at yde en bedre service og vejledning overfor erhvervslivet og give en relevant feed back på de opståede problemer. Det er også vigtigt, at det synliggøres overfor erhvervslivet, at de særlige kontroltiltag (TP-skemaet) rent faktisk anvendes.

Kapitel 2

Beskrivelse af opgaven og opgaveløsningen i Transfer Pricing sager

2.1. Indledning

I dette kapitel beskrives opgaven med kontrol af de såkaldte kontrollerede transaktioner, der foregår mellem to virksomheder, der indgår i samme koncern, og hvor transaktionerne er grænseoverskridende. For sådanne virksomheder og transaktioner mellem disse er der, her i landet, særlige skatteregler at iagttage. Det gælder bestemmelsen i ligningslovens § 2 om armslængdeprincippet (gælder også for transaktioner mellem danske selskaber) og reglerne i skattekontrollovens (SKL) § 3 B om oplysnings- og dokumentationspligten for virksomheder med grænseoverskridende kontrollerede transaktioner. Begge lovbestemmelser har udgangspunkt i retningslinier fra OECD om transfer pricing.

2.2. Opgavens omfang mv.

ToldSkat har opbygget et særligt mandtal for virksomheder, der er omfattet af SKL § 3 B, herefter TP-mandtallet. Dette mandtal omfatter 7.701 danske og udenlandske selskaber (Bilag 2.1.). De udenlandske selskaber, der omfattes af SKL § 3 B, er sådanne, der er sambeskattede med deres respektive danske moderselskaber. På grund af reglerne om sambeskatning er antallet af danske skattesubjekter opgjort til 5.650 selskaber (Bilag 2.2.).

I en database baseret på TP-skemaerne fra ca. 7.300 selskaber på TP-mandtallet for 2000 vedrørte 39 % af samtlige koncerninterne transaktioner varer eller andre omsætningsaktiver, 24 % serviceydelser, herunder management fees, og 23 % finansiering. I forhold til denne fordeling af mandtallet er antallet af TP sager vedrørende serviceydelser, som de skatteansættende myndigheder har sendt ind til godkendelse i TP kontoret, overrepræsenteret og sager vedrørende varehandel underrepræsenteret. Endvidere fremgår det af de indsendte TP-skemaer, at 2009 selskaber har haft transaktioner vedrørende én transaktionsart (indtægter eller udgifter vedrørende eksempelvis varehandel, serviceydelser eller immaterielle aktiver) på over 10 mio. kr. i indkomståret (Bilag 2.3.).

2.3. Opgaveløsningen, organisatorisk

Skattemyndighedernes kontrol af transfer pricing indgår i dag som en integreret del af løsningen af opgaven med ligning af juridiske personer. Told- og Skattestyrelsen har ansvaret for ligningen af aktie- og anpartsselskaber mv. Styrelsen har indgået kontrakt om løsningen af ligningsopgaven med - i dag - 73 kommuner, hvoraf 38 repræsenterer kommunale fællesskaber. Endvidere løses opgaven i skattekontrolcentre de 8 ToldSkat-områder og i ToldSkat Selskabsrevisionen. TP-kontrollen er således ikke nogen selvstændig disciplin, men indgår i den løbende risikovurdering og prioritering af virksomheder, der skal revideres.

Det er ikke i de nuværende kontrakter og aftaler mellem Told- og Skattestyrelsen og de skatteansættende myndigheder sat særlig fokus på TP-kontrollen. Der er således ikke fastsat særlige måltal for TP-kontrol eller taget hensyn til opgavens vanskelige og ressourcerelevende karakter.

Opgaveløsningen kompliceres af, at den geografiske fordeling af selskaber med TP-problematik er meget uens i Danmark (Bilag 2.1.). Størsteparten af selskaberne – og de selskaber som har det højeste ligningspotentiale – er beliggende i og omkring København.

Ser vi på de 8 ToldSkat-områder, så befinder godt 30 % de af selskaber, som har varetransaktioner på over 10 mio.kr., og som lignes kommunalt, sig i København, medens der er henholdsvis godt 19 % i Nordsjælland-Bornholm og godt 11 % i Sydsjælland. I Østjylland er der små 13 %, medens der i hvert af de resterende 4 områder er fra 6 % til godt 7 % (Bilag 2.4.).

2.4. Opgaveløsningen, revisionsmæssigt

Selskaber, der er relevante i forhold til disse specielle skatte- og revisionsmæssige forhold, identificeres ved det særlige oplysningsskema for kontrollerede transaktioner (05.021, TP-skema), der er et bilag til selvangivelsen. Selskaber, der ikke overholder denne del af sin selvangivelsespligt, kan dog identificeres på anden vis, fx via årsrapportens oplysninger om ejerforhold. Struktur, detaljer og præcist omfang af kontrollerede transaktioner kan dog ikke umiddelbart læses af selvangivelsen eller bilag til denne.

De skatteansættende myndigheders opgaver for disse virksomheder kan, når der ses bort fra TP spørgsmålene, sammenlignes med opgaver forbundet med alle andre virksomheder, der er skattepligtige efter selskabsskatteloven. Disse virksomheders selvangivelser skal igennem nøjagtig den samme visitering og udvælgelsesproces som alle andre virksomheder. På det administrative område er eneste særlige opgave, at de også skal håndtere TP - skemaet. Denne opgave består indledningsvis i kontrol af, at bilaget er korrekt udfyldt og at indsende en kopi til Told- og Skattestyrelsen, Kontoret for International Selskabsbeskatning (TP-kontoret).

2.4.1. Visitering

Visiteringen består i gennemgang af foreliggende oplysninger primært fra selskabets selvangivelse, der omfatter årsrapport, indkomstopgørelse, supplerende specifikationer mv. og TP-skema. Der indgår endvidere oplysninger fra tidligere indkomstår (erfaringer/sammenligninger) og forskellige kontrol-oplysninger fra eksterne kilder og fra ToldSkats forskellige erhvervsrettede systemer.

Som anført ovenfor indgår det i visiteringen, hvis der ikke er medsendt TP-skema, at kontrollere, om selskabet skulle være omfattet af SKL § 3 B og i givet fald anmode selskabet om at indsende dette.

Oplysninger fra TP-skemaet indgår sammen med de øvrige ovenfor nævnte informationskilder i visiteringen, der primært har til formål at fastslå om det pågældende selskab er kontrolegnet for det pågældende indkomstår. Hvis selskabet er kontrolegnet anføres tillige forslag til kontrolproces, dvs. ligningsmæssig gennemgang, partiel revision eller revision.

Visiteringen danner grundlag for den endelige prioritering af den pågældende myndigheds kontrolindsats for den kommende planperiode. Ved den endelige prioritering vil der primært blive lagt vægt på væsentlighed og risiko vurderet på grundlag af gennemgangen af alle foreliggende oplysninger.

Sager, der udsøges på grundlag af kontrollerede transaktioner (TP-spørgsmål), vil normalt blive prioriteret til revision.

2.4.2. Revisionsprocessen

I det følgende foretages en kort overordnet beskrivelse af det generelle udgangspunkt for kontrol af koncerninterne prisfastsættelser (kontrollerede transaktioner). Beskrivelsen vil ikke omhandle konkrete kontrolhandlinger, men alene beskrive hovedpunkter i revisionsplanen. Detaljerede revisionsinstrukser vil være afhængige af den enkelte virksomhed og vurderes ikke at være relevante i denne forbindelse.

2.4.2.1. TP-dokumentation

SKL § 3 B, stk. 4 pålægger de virksomheder, der er omfattet af bestemmelsen, at udarbejde skriftlig dokumentation for hvorledes priser og vilkår for kontrollerede transaktioner er fastsat. Denne dokumentation skal udleveres til skattemyndighederne. Told- og Skattestyrelsen har i 2002 udsendt en vejledning til virksomheder og rådgivere om TP-dokumentation.

Med udgangspunkt i denne vejledning foretages en foreløbig gennemgang af virksomhedens TP-dokumentation. Gennemgangen vil ofte i praksis følge modellen i dokumentationsvejledningen. Vejledningen lægger op til, at dokumentationen skal omfatte 7 hovedområder:

- 1) Beskrivelse af selskabets virksomhed og koncernen
- 2) Beskrivelse af koncerninterne (kontrollerede) transaktioner
- 3) Funktions- og risikoanalyse(r)
- 4) Økonomisk analyse
- 5) Sammenlignelighedsanalyse(r)
- 6) Begrundet valg af prisfastsættelsesmetode
- 7) Kontrakter og aftaler med koncernforbundne parter om kontrollerede transaktioner

De anførte punkter fremgår også af OECD's retningslinier for koncerninterne transaktioner (transfer pricing). Kendskab til disse er en afgørende forudsætning for en kvalificeret gennemgang og vurdering af selskabernes TP-dokumentation og for selve TP-revisionen .

2.4.2.2. Basiskontrol

Skattereviseoren foretager en gennemgang af den fremlagte dokumentation og vurderer, om denne på tilstrækkelig måde beskriver virksomheden og dens koncerninterne transaktioner. Findes dokumentationen mangelfuld, fx for generel i sin beskrivelse eller væsentlige punkter mangler, anmodes selskabet om at afhjælpe disse mangler. En sådan anmodning kræver dog en begrundet stillingtagen til manglerne.

Det konstateres stadig, at mange selskaber - af forskellige grunde, herunder også økonomiske - endnu ikke har udarbejdet den foreskrevne skriftlige dokumentation. I disse tilfælde pålægges virksomheden at udarbejde denne inden for en nærmere angiven - forholdsvis kort - tidsfrist.

Den indledende gennemgang af TP-dokumentationen anvendes til at vurdere om dokumentationen er tilstrækkelig til at vurdere, om de kontrollerede transaktioner er afsluttet på armslængdevilkår. Hvis eller når dette er tilfældet, skal skattereviseoren foretage revisionsmæssige undersøgelser af, at

de faktiske transaktioner også gennemføres i overensstemmelse de beskrivelser, der fremgår af dokumentationsmaterialet.

I denne proces danner TP-dokumentationen grundlag for udvælgelse og prioritering af de undersøgelser, der påtænkes gennemført, for at skatterevisor kan erhverve en begrundet overbevisning om, at de kontrollerede transaktioner er afsluttet på armslængdevilkår. Eller for at fremskaffe beviser for fejl i afregningspriserne, og dermed dokumentation for (forslag til) ændringer i selskabets skattepligtige indkomst.

2.4.2.3. Revisionen

En revision omfatter som udgangspunkt gennemgang af alle hovedposter i selvangivelsen, afvejet efter væsentlighed og risiko. Revision af koncerninterne afregningspriser vil som hovedregel kræve, at skatterevisor danner sig et ganske detaljeret indtryk af selskabets hovedaktiviteter med relationer til de kontrollerede transaktioner, der er målet for revisionen. Der kan således ikke isoleret fokuseres på fx en varehandel eller en konkret tjenesteydelse uden også at inddrage varehandelens eller tjenesteydelsens forbindelse til andre kontrollerede transaktioner. Revisionen skal også omfatte en analyse af andre funktioner i selskabet og fordelingen af risikoen mellem de forskellige parter, der indgår i transaktionen. Ressourceforbruget påvirkes også af, at det som hovedregel vil være nødvendigt at inddrage flere indkomstår i undersøgelsen for at have grundlag for bedømmelsen af afregningspriserne i en længere periode end et enkelt regnskabsår.

En revision, der er målrettet kontrollerede transaktioner, går i de fleste tilfælde videre end en sædvanlig skatterevision. Det skyldes, at det som hovedregel er nødvendigt at inddrage områder og forhold, der ikke naturligt indgår i selskabets egen selvangivelse, registrerings- og rapporteringssystemer eller naturligt indgår i de oplysninger, selskabet er pligtige at levere til skatterevisor. Det gælder fx oplysninger om generelle økonomiske og politiske forhold, branche- og markedsforhold i forskellige områder, konkurrencesituationen på forskellige markeder, sammenlignelige produkter mm.

Det videre revisionsarbejde vil afhænge af resultatet af de ovenfor omtalte undersøgelser. Resultatet kan være, at selskabets TP-dokumentation godkendes, og at det lægges til grund, at de undersøgte kontrollerede transaktioner er afsluttet på armslængdevilkår.

2.4.2.4. Ansættelsesændring og godkendelse

Er der tvivl om, at arms længde princippet er overholdt, forestår en yderligere ressourcekrævende og vanskelig opgave med at fastlægge arms længde prisen, beregne de skattemæssige konsekvenser, finde sammenligningstal fra ikke-koncernforbundne virksomheder mv., således at skattemyndigheden kan løfte bevisbyrden for, at transaktionerne er gennemført på vilkår, der ikke er i overensstemmelse med ligningslovens § 2.

Begrundelsen for en eventuel ansættelsesændring som følge af forvredne afregningspriser og sagsfremstillingen skal være så fyldestgørende, at den ville kunne holde i en eventuel senere forhandling med det andet lands skattemyndigheder. Det er den såkaldte SKL § 3B godkendelsesprocedure også med til at sikre, idet ethvert forslag til ansættelsesændring vedrørende priser og vilkår for en kontrolleret transaktion skal godkendes af styrelsens Kontor for International Selskabsbeskatning inden udsendelsen til skatteyder.

Godkendelsesprocessen kan tage kort eller lang tid alt efter kompleksiteten i sagen, men også efter hvor godt den er fremlagt fra skatterevisors side, dvs. hvor godt sagen er belyst i relation til virksomhedens manglende overholdelse af arms længde princippet.

2.5. Opgavens særlige karakter

Koncerninterne transaktioner er et delområde i en revision på linie med revision af omkostninger, værdiansættelse af varelagre, skattemæssige afskrivninger mv. Men området adskiller sig fra disse områder ved sin kompleksitet både materielt, revisionsmæssigt, bevismæssigt og ved kravet til den nødvendige ressourceindsats.

Ikke alle selskaber, der er omfattet af SKL § 3 B, er dog lige kontrolrelevante. På grund af opgavens omfang er det vigtigt i denne sammenhæng at forsøge at foretage en hensigtsmæssig prioritering.

I det omfang der alene er tale om finansielle transaktioner, lån mv., er den revisionsmæssige opgave af overskuelig karakter, og ikke meget forskellig fra det, der forekommer i selskaber, som ikke er omfattet af TP-problematikken.

Af interesse er herefter de selskaber, hvor der er sket køb eller salg af varer, serviceydelser eller andre omsætningsaktiver, samt hvor der forekommer indtægter eller udgifter fra immaterielle rettigheder.

Da skadesvirkningen ved ikke at handle til armlængde-priser er en procentdel af de priser, der er handlet til, vil det være rimeligt også at se på størrelsen af de kontrollerede transaktioner. Da de kontrollerede transaktioner i de indsendte indberetninger er opdelt i intervaller på under 10 mio.kr., fra 10 til 100 mio.kr. og over 100 mio.kr., er det rimeligt at skønne, at de mest kontrolrelevante sager er dem, hvor de kontrollerede transaktioner overstiger 10 mio.kr. Der er tale om 2.009 selskaber (Bilag 2.3. og 2.4.).

De fleste revisionsområder i en revision er afgrænset til transaktioner inden for det pågældende område eventuelt enkelte tilknyttede områder, fx varesalg og debitorer. Det gør revisionen mere overskuelig og ikke så ressourcekrævende.

Kontrol af visse koncerninterne transaktioner – typisk hvor der er sket køb af eller salg af varer, serviceydelser eller andre omsætningsaktiver - vil derimod kræve et indgående kendskab til hele organisationen og revisionshandlinger, der berører de fleste vitale områder i en virksomhed, fx i forbindelse med udarbejdelse af funktionsanalyser og risikovurderinger. Ud over grundigt kendskab til interne skatteregler kræver kontrollen af koncerninterne transaktioner et udbredt kendskab til OECD's retningslinier om transfer pricing, herunder kendskab til prisfastsættelsesmetoder, sammenlignelighedstests, nødvendige beviser mv. De fleste sager kræver også indgående kendskab til samfundsforhold og erhvervslivet i Danmark og andre lande. Det vil i langt de fleste tilfælde også være et krav, at skatterevisor kan læse, forstå og vurdere dokumenter affærdiget på fremmede sprog, nok især engelsk, men andre hovedsprog kan også komme på tale.

Planlægningen og gennemførelsen af revisionen af koncerninterne transaktioner, hvor der er sket køb eller salg af varer, serviceydelser eller andre omsætningsaktiver, stiller meget store krav til de revisorer, der arbejder med sådanne sager. Det kræver - ud over de nævnte krav til teoretiske

15. november 2002

kompetencer - også betydelig praktisk revisionsmæssig erfaring og indsigt i erhvervsmæssige forhold. Skatterevisor skal således kunne tilrettelægge de nødvendige undersøgelser for at få overblik over virksomheden og de relevante transaktioner og deres betydning for vurderingen af afregningspriser mv. Skatterevisor skal også kunne indsamle nødvendige oplysninger uden for virksomheden af betydning for sagen, som fx forskellige samfundsforhold, sammenlignelige produkter, konkurrenceforhold og mange andre forhold, der ikke undersøges ved revision af andre områder.

Kapitel 3

Modeller for en fælles kommunal og statslig opgaveløsning.

Den fælles kommunal-statslige arbejdsgruppe vedrørende organiseringen af arbejdet med TP-sager skal, jf. kommissoriet for arbejdsgruppen, "levere et eller flere forslag til, hvilken struktur, der giver det bedste udgangspunkt for løsningen af ligningsopgaven med TP-selskaber. Forslagene skal indeholde en beskrivelse af udfordringerne (fordele/ulemper) i den/de foreslåede strukturer, og gerne et bud på, hvordan eventuelle ulemper kan løses." Den eller de foreslåede struktur(er) skal endvidere relateres til en række punkter, herunder opbygning og vedligeholdelse af faglige miljøer.

Grundlaget for udformningen af et eller flere forslag til struktur er,

1. at staten har det overordnede ansvar for opgaven, jf. skattestyrelseslovens § 12A,
2. at en række kommuner og kommunale fællesskaber løser (en stor del af) opgaven efter aftale og mod honorar, jf. skattestyrelseslovens § 12B, og
3. at der foreligger et ønske om et samarbejde mellem stat og kommuner om opgaven, som det bl.a. blev udtrykt i pressemeddelelserne i december 2002 fra henholdsvis KL og ToldSkat

Principielt kan man som yderpunkter forestille sig en ren statslig opgaveløsning i skattekontrolcentrene i de 8 områder, jf. sagsudlægningsbekendtgørelsens § 29, eller at (en stor del af) opgaven fortsat løses af de kommuner, der er indgået aftaler med, dvs. uden væsentlige ændringer. Det er imidlertid som nævnt forudsat i kommissoriet, at gruppen skal drøfte modeller, hvor kommunerne og staten i en eller anden form løser opgaven i fællesskab. Der er i rapporten derfor alene fokus på sådanne modeller.

Man kan forestille sig tre forskellige grundmodeller med hver deres fordele og ulemper samt en fjerde model, kaldet fællesmodellen, der sigter på at samle fordelene fra hver af de tre grundmodeller. De fire modeller er:

1. En statslig opgaveløsning, men med inddragelse af kommunale medarbejdere.
2. En form for interessentskabsmodel med fælles statslig/kommunale bestyrelser.
3. En netværksmodel, hvor ansvaret fortsat ligger i kommunerne.
4. En fællesmodel, hvor et fælles TP-sekretariat står for fordelingen af de kontrolegnede TP-sager til 1 eller 2 TP-ligningscentre inden for et ToldSkat område.

De tre første modeller adskiller sig først og fremmest med hensyn til organisatorisk struktur og i sammenhæng hermed det formelle ansvar. Den fjerde model, fællesmodellen synes at være den model, der bedst lever op til kommissoriets krav. Som følge heraf beskrives denne model mere indgående i et særskilt kapitel 4.

3.1. Statslig opgaveløsning

I den første model flyttes ansvaret for opgaven formelt til ToldSkat, hvor opgaven strukturelt løses i et samspil mellem selskabsrevisionen, som er kompetent myndighed, og 8 regionale enheder, der har basis i områderne. En flytning vil nødvendiggøre ændringer i de aftaler, der er indgået med de selskabslignende kommunale myndigheder.

15. november 2002

Bemandingen af enhederne sker med kvalificeret personale fra områdets regioner og kommuner. For kommunale medarbejders vedkommende sker det som udlån på kontraktmæssige vilkår for en nærmere angivet periode, fx 3 år. De nærmere vilkår skal aftales, men udgangspunktet er, at de pågældende bevarer deres stilling mv. i kommunerne.

Finansieringen af opgaven sker ved, at TP-selskaberne flyttes fra de enkelte kommuners mandtal til Selskabsrevisionens mandtal, og et beløb svarende til den kommunale honorarandel for de pågældende selskaber flyttes med.

Fordelene ved modellen er, at den er enkel, at der kan foretages en samlet prioritering af opgaver på området, og at der etableres et samlet stærkt fagligt miljø.

Ulempen ved modellen er, at den kan opfattes som en svækkelse af det samlede kommunale skattemiljø.

3.2. Interessentskabsmodellen

I denne model oprettes et antal særlige enheder, der ledes af en bestyrelse. Der kan fx være tale om 8 enheder svarende til ToldSkat-områderne, eller ca. 15 enheder svarende til amtsstrukturen. Modellen vil have en vis lighed med de forslåede ligningscentre i lovforslaget L 131, men med statslig deltagelse.

Modellen forudsætter en lovændring, idet der i dag næppe er hjemmel til en sådan konstruktion.

Modellen bør i givet fald drøftes i en bredere sammenhæng, idet det næppe vil være hensigtsmæssigt med en særskilt TP-struktur. Det kan derfor komme på tale at inddrage andre opgaver som fx den øvrige selskabsligning, måske flere opgaver. Overvejelse om noget sådant ligger imidlertid uden for gruppens kommissorium.

Fordelen ved modellen er, at den klart synliggør, at det er en fælles statslig/kommunal opgave, og at modellen derved er den, der måske kan skabe det bedste samarbejde.

Ulempen er tæt forbundet med fordelene, idet den største risiko ved modellen er en uklar ansvarsfordeling. Modellen fordrer, at de enkelte bestyrelser reelt arbejder som bestyrelser med fokus på enheden og ikke på bagvedliggende statslige eller kommunale særinteresser.

3.3. Netværksmodellen

I denne model bevares udførelsen af opgaverne i kommunerne, men der etableres samarbejdsaftaler mellem de 8 ToldSkat-områder og de kommuner og kommunale fællesskaber (evt. ligningscentre), der er beliggende indenfor området.

Indenfor rammerne af de 8 samarbejdsaftaler udarbejdes fælles mål og arbejdsplaner for et år ad gangen, men med et flerårigt perspektiv. Hvor det er fordelagtigt, dannes midlertidige teams, der kan omfatte såvel statslige som kommunale medarbejdere, til konkrete opgaver. Endvidere udvikles et fælles fagligt miljø indenfor områderne gennem uddannelse og anden form for videndeling.

15. november 2002

Fordelen ved modellen er, at den muliggør et mere formaliseret samarbejde end i dag og dermed, at de samlede faglige kompetencer på området i højere grad kommer i spil. Samtidig er den af de tre modeller, der indebærer de færreste ændringer i forhold til i dag, og derfor lettest kan komme i gang.

Ulempen er, at ansvarsfordelingen ikke er ganske klar. På den ene side er det fortsat kommunerne, der formelt løser opgaven. På den anden side tilsiger modellen, at området som deltager i netværket har et ansvar for, at planerne opfyldes.

Kapitel 4

Fællesmodellen

Fællesmodellen bygger på den kendsgerning, at det overordnede ansvar for opgaven er statsligt, men at en stor del af den udføres kommunalt. Der tages endvidere udgangspunkt i ønsket om opbygning og vedligeholdelse af faglige miljøer.

4.1. Hvad er fællesmodellen

I modellen tages udgangspunkt i ToldSkats 8 regionale myndigheder (i praksis skattekontrol-centrene), således at der indenfor hvert af områderne etableres et netværk om udtagelsen af kontrolrelevante TP-sager og et TP-ligningscenter, som foretager visitering og ligning af disse selskaber. Eventuelt kan der blive tale om at oprette 2 TP-ligningscentre i et område eller om at sammenlægge 2 ToldSkat-områder til et fælles TP-område, hvis opgavens omfang tilsiger det.

Et netværk består således af 1-2 regionale ToldSkat-myndigheder samt af de selskabslignende kommunale og fælleskommunale myndigheder indenfor området(-rne).

Der kan være behov for en særlig løsning i København, fx således at Københavns Kommune i denne sammenhæng ligestilles med et område.

4.2 TP-sekretariater

Til brug for planlægning, udvælgelse af kontrolegnede TP-sager, koordinering mv. inden for området oprettes en sekretariatsfunktion bestående af den regionale ToldSkat-myndighed samt af 2-4 af de kommunale enheder i området, der har et rimeligt TP-potentiale. Der vil sandsynligvis være behov for praktisk begrundede forskelle i de enkelte områder, bl.a. fordi såvel antallet af TP-sager som antallet af myndigheder varierer fra område til område.

Sekretariatet består af 3 eller 5 fagligt kompetente medarbejdere, hvoraf én er fra ToldSkat-området. Der tilstræbes enighed i sekretariatet, men ToldSkat-medarbejderen kan træffe afgørelse, hvis der ikke kan opnås enighed.

Sekretariatsfunktionen, der ikke behøver at være fysisk samlet eller at være fuldtids, har forskellige opgaver. Afhængig af de opgaver, der aktuelt påhviler sekretariatet, kan det – i hvert fald i perioder – dog være hensigtsmæssigt med en fysisk samling og fuldtidsbeskæftigelse for medarbejderne.

Det påhviler de kommuner, der deltager i sekretariatet, samt ToldSkat-området at aflønne de respektive medarbejdere. Som udgangspunkt stiller ToldSkat lokaler til rådighed, men andet kan aftales, hvis der i sekretariatet er enighed herom.

4.2.1. Sekretariaternes opgaver

Sekretariatet har en række opgaver.

For det første tillægges sekretariaterne formel kompetence til at fordele TP-sager til TP-ligningscentrene, jf. beskrivelsen af disse nedenfor. Dette kræver en lovændring, hvis det skal have bindende virkning for alle selskabslignende myndigheder. Inden for den nuværende lovgivning kan TP-sekretariaterne dog udarbejde et forslag til fordeling af områdets mest kontrolegnede TP-sager (ca. 2.000 på landsbasis), som Told- og Skattestyrelsen efterfølgende gennemfører flytningen af inden for de nugældende varslingsfrister mv.. De resterende TP-sager forbliver som udgangspunkt i de hidtidige almindelige skattelignende myndigheder.

For det andet ændres målstyringen således, at måltal og honorar (= ressourcer) for TP-sager opstilles for det enkelte TP-ligningscenter i overensstemmelse med ligningspotentialt for områdets TP-selskaber. De øvrige kommuner (og de regionale told- og skattemyndigheder) i TP-ligningscentrets område får reduceret deres måltal og honorar tilsvarende. Et TP-ligningscenter kan således få opstillet et fælles mål, der svarer til x årsværk.

Det er så sekretariatsfunktionen, der via fordelingen af TP-sagerne skal sikre en koordinering i området af, hvordan målet skal nås.

For det tredje er det sekretariatets opgave at styrke det faglige miljø og videndelingen inden for området gennem relevante uddannelses- og udviklingstiltag, der er åbne for alle. Der kan endvidere arbejdes på en form for udveksling af medarbejdere med henblik på disses faglige og personlige udvikling.

4.3. TP-Ligningscentre

I modellen indgår endvidere som nævnt ovenfor for hvert område et TP-ligningscenter, som sekretariatet fordeler de kontrolegnede TP-sager til. Som udgangspunkt etableres et TP-ligningscenter pr. område, idet der dog i enkelte områder kan være behov for flere, ligesom det i andre områder kan overvejes at lade to ToldSkat-områder være fælles om ét TP-ligningscenter. Samlet etableres der 8-10 TP-ligningscentre på landsplan.

De pågældende TP-ligningscentre etableres inden for rammerne af en større aftalekommunes skatteforvaltning. Denne kan såvel være en enkeltkommune som den, der tegner et fællesskab, eller – efter de nye regler – et ligningscenter. TP-ligningscentrene er permanente, mens de selskaber, der lignedes i centrene, løbende kan udskiftes. Så længe et selskab er kontrolrelevant i relation til TP, forbliver det dog i ligningscentret.

Det enkelte TP-ligningscenter tillægges en stedlig kompetence til at lignede TP-selskaber, som er hjemmehørende i de kommuner, som TP-ligningscentret omfatter.

Ud fra hensynet til at sikre kontinuiteten og det optimalt faglige miljø, ansættes medarbejderne i TP-ligningscentret i den pågældende kommune.

Ved udvælgelsen af TP-ligningscentre tages der udgangspunkt i en række nærmere definerede indikatorer, der kan sandsynliggøre, at sagerne behandles i de fagligt allermost kompetente myndigheder. Hovedindikatorer vil være antallet af egne TP-sager, det hertil svarende ligningspotentialt, antallet af kontrolrelevante TP-sager samt det totale ligningspotentialt af alle egne selskaber. Ca. 150 kontrolrelevante selskaber må i denne sammenhæng anses for passende.

15. november 2002

Af bilag 4 fremgår det, at der optimalt er basis for 8 TP-ligningscentre:

- 2 i ToldSkat København,
- 2 i ToldSkat Nordsjælland-Bornholm,
- 1 i ToldSkat Sydsjælland,
- 1 i ToldSkat Østjylland,
- 1 i ToldSkat Fyn og Sydjylland og
- 1 i ToldSkat Vestjylland og Nordjylland.

Fyn og Nordjylland har relativt få selskaber og lille ligningspotentiale, og Sydjylland og Vestjylland ligger kun lidt bedre.

Fordelene ved den skitserede ordning er formentlig store.

- For det første giver modellen mulighed for en bedre styring af TP-sagerne, hvilket imødekommer de hensyn, der er nævnt i kommissoriet for arbejdsgruppen.
- For det andet er de organisatoriske ændringer i forhold til den eksisterende struktur relativt beskedne, hvilket muliggør en relativt hurtig og ubureaukratisk løsning.
- For det tredje sikrer modellen, at alle kompetente ressourcer i området indgår i et fælles fagligt miljø.

4.4. Tilsyn

Tilsynet med TP-sekretariaterne og -ligningscentre følger de almindelige regler, dvs. det varetages af skattekontrolcentre i de otte ToldSkat-områder.

4.5. Instruktion mv.

Kontoret for International Selskabsbeskatning har det overordnede ansvar for den TP-relevante instruktion. ToldSkat Selskabsrevisionen og TP-sekretariaterne bistår dem hermed.

4.6. Udfordringer i fællesmodellen

De største udfordringer på vejen til en realisering af fællesmodellen er at finde en velegnet formel model, der placerer ansvaret for opgaveløsningen éntydigt, samt at tilpasse de økonomiske forhold omkring opgaveløsningen.

4.6.1. Det formelle

I dag er ansvaret for opgaven placeret i den statslige told- og skatteforvaltning, jf. skattestyrelseslovens § 12A, stk. 1, men skatteministeren kan indgå aftale med en kommunalbestyrelse om udførelse af opgaven, jf. lovens § 12A, stk. 2.

Bemyndigelsen til at indgå aftaler er overdraget til told- og skattedirektøren, jf. § 28 i sagsudlægningsbekendtgørelsen, og der er i efteråret 2002 indgået aftaler mellem told- og skattedirektøren og 73 kommuner og kommunale fællesskaber om selskabsligning for perioden 2003-2006, jf. TSS-cir. 2003-02 af 1. januar 2003.

15. november 2002

Efter samme bekendtgørelses § 29 kan direktøren bestemme, at nærmere angivne juridiske personer skal skatteansættes af ToldSkats Selskabsrevision. Det fremgår af TSS-cirkulærer, hvoraf det seneste, TSS-cir. 2003-09, er fra 28. marts 2003, hvilke selskaber der skatteansættes af Selskabsrevisionen.

Aftalerne med kommunerne om selskabslicensing er udformet således, at aftalekommunen ligner de selskaber, der er hjemmehørende i kommunens område, med mindre selskaberne er overført til licencing i ToldSkat Selskabsrevisionen.

De indgåede aftaler rummer således mulighed for at flytte selskaber fra de enkelte aftalekommuner til ToldSkat Selskabsrevisionen, men ikke til en anden kommune (dvs. TP-licensingcentret). Aftalerne er således umiddelbart til hinder for at flytte selskaberne fra de enkelte kommuner – og dermed realisere modellen - med mindre disse kommuner er indforståede.

De gældende bestemmelser i loven og bekendtgørelsen umuliggør derimod ikke en konstruktion, som den skitserede fællesmodel. Reglerne er ikke til hinder for, at den licingsmæssige kompetence placeres i en anden aftalekommune (= TP-licingscentret) end den, hvor selskabet er hjemmehørende. Der er heller ikke behov for lovgivning, såfremt samarbejdet i TP-sekretariatene etableres uformelt, og de alene indstiller til Told- og Skattedirektøren hvilke selskaber, der skal flyttes. Lovgivning er alene nødvendig, såfremt TP-sekretariatene skal tillægges særlig kompetence og/eller ansvar.

Særligt bemærkes, at hjemlen i skattestyrelseslovens § 38 A til, at skatteministeren kan oprette særlige centrale eller regionale forvaltningsorganer, alene vedrører de statslige myndigheder, og ikke tillige omfatter kommunale myndigheder.

Der vil allerede i dag kunne etableres eller fortsættes et mere uformelt samarbejde i de enkelte områder, hvor der med baggrund i selskabslicingsplanen for 2003 fokuseres på TP-sagerne.

4.6.2. Det økonomiske

Et styrket arbejde med TP-sager skal utvivlsomt finde sted indenfor gældende økonomiske rammer. En konsekvens heraf er, at der i givet fald skal flyttes penge mellem forskellige selskabslicingsmyndigheder ud fra princippet om, at ”pengene følger selskaberne”. Dette vil nødvendiggøre en vis justering af de indgåede aftaler mellem told- og skattedirektøren og kommuner / kommunale fællesskaber.

Justeringen vil for enkelte af aftalekommunerne indebære et så væsentligt indgreb i de indgåede aftaler, at de vil være berettiget til at opsige disse. Dette er ikke formålet med flytningen af TP-selskaberne, og de pågældende kommuner bør tilskyndes til at indgå i større fællesskaber.

Af hensyn til planlægningen i de enkelte selskabslicingsmyndigheder skal udtagelsen af kontrolrelevante TP-selskaber foregå på en sådan måde, at der i god tid kan tages højde for økonomiske tilpasninger.

Kapitel 5

Det videre forløb

5.1. Arbejdsgruppens indstilling

En enig arbejdsgruppe indstiller, at man implementerer den i kapitel 4 beskrevne model – Fællesmodellen – med henblik på den fremtidige varetagelse af ligningen af TP-selskaber.

5.2. Umiddelbare tiltag

Modellen kan – på grund af reglerne om varsling af flytning af selskaber til en anden ligningsmyndighed – tidligst effektueres pr. 1. januar 2005.

Der skal imidlertid allerede nu tages skridt til at forberede ordningen. I løbet af 2003 skal følgende ske:

1. Medlemmerne af TP-sekretariatene skal udpeges.
2. TP-sekretariatene udvælger de selskaber, som fra 1. januar 2005 skal flyttes over i TP-ligningscentrene.
3. TP-ligningscentrene skal udpeges, således at man her kan påbegynde bemanningen til starten af 2005.
4. Flytning af selskaber til TP-ligningscentrene skal varsles inden udgangen af 2003.

Det er aftalt i arbejdsgruppen, at de skridt, som skal foretages med henblik på den fremtidige placering af TP-selskaberne, skal forberedes i ligningsplanen for 2004.

De lokale faglige netværk på selskabsbeskatningsområdet skal inddrages i arbejdet med udpegning af kontrolrelevante TP-selskaber.

5.3. Opfølgning

Endvidere er det aftalt, at arbejdsgruppen fortsætter sit arbejde – nu som følgegruppe – med henblik på at sikre dialogen og et fortsat godt og åbent samarbejde mellem de kommunale og de statslige myndigheder, og på at sikre, at implementeringen af den fremtidige varetagelse af TP-ligningen skrider rettidigt frem.

Det er endvidere aftalt, at der udarbejdes statusrapporter på processen primo 2004 og medio 2006.

En eventuel statusrapport på resultaterne af den nye struktur vil tidligst kunne udarbejdes medio 2007.

ⁱ For example, PATA member laws incorporate guidance on transfer pricing documentation consistent with Chapter V of the Organisation for Economic Co-operation and Development Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations (“OECD Guidelines”) in different manners, some by reference to the prudent business management principles under section 5.4 of the OECD Guidelines, others through an evaluation of whether

documentation maintained is of sufficient quality to establish that a taxpayer reasonably concluded its transfer pricing is in accordance with the arm's length principle, others by both.

ⁱⁱ Changes to this Documentation Package may be necessary to reflect future changes to the transfer pricing documentation provisions of PATA members. Any such changes to the Documentation Package would be agreed by PATA members and made publicly available on or before the date on which the revised Documentation Package takes effect. If a PATA member determines that it must withdraw, either temporarily or indefinitely, from this agreement because a consensus on changes cannot be reached by the time required by the domestic provisions concerned, that PATA member will notify other PATA members of its withdrawal and issue a public notice thereof on or before the effective date of that withdrawal.

ⁱⁱⁱ Australia, Canada and the United States have transfer pricing-related penalties that may be excused based on documentation that meets these PATA Documentation Package principles. The term transfer pricing penalties refers to the following penalties:

- For Australia, penalties under Division 284 of the *Taxation Administration Act 1953* for the 2000-2001 income year onwards and section 225 of the *Income Tax Assessment Act 1936* for the 1999-2000 income year and earlier years.
- For Canada, penalties under subsection 247(3) of the *Income Tax Act*
- For U.S., accuracy related penalties under I.R.C. § 6662 for underpayments of tax attributable to substantial valuation misstatements under I.R.C. §§ 6662(e)(1)(B)(i) and (ii), and gross valuation misstatements under I.R.C. § 6662(h)(2)(A).

^{iv} The schedule is divided by documentation headings. The headings are intended to group the documentation into areas or categories of the transfer pricing analysis to which the specified documentation relates. The order of the headings is in no way representative of the importance to be assigned to a particular heading.

^v The current Japanese and Australian tax law does not provide specific treatment for CCA.