



Rigsrevisionens notat om beretning om

# SKATs indsats på transfer pricing-området



revision  
revision

revision

**Opfølgning i sagen om SKATs indsats på transfer pricing-området (beretning nr. 21/2013)**

29. juni 2018

RN 1104/18

1. Rigsrevisionen følger i dette notat op på sagen om SKATs indsats på transfer pricing-området, som blev indledt med en beretning i 2013. Vi har tidligere behandlet sagen i notat til Statsrevisorerne af 26. november 2014 og 31. maj 2017.

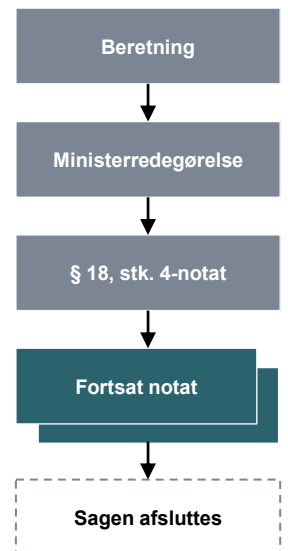
**KONKLUSION**

Rigsrevisionen finder SKATs initiativer til kontrol af selskabernes oplysningspligt og til sanktionering af selskaber, der ikke opfylder oplysningspligten, tilfredsstillende og vurderer, at sagen kan afsluttes.

Rigsrevisionen baserer konklusionen på følgende:

- SKAT har fulgt op på de 68 selskaber, der modtog en vejledningsindsats vedrørende oplysningspligten og oplysningspligten om dokumentationspligt. Heraf påkaldte i alt 8 sig en nærmere undersøgelse, der har ført til, at 3 sager med formodet oplysningspligt om dokumentationspligt er i proces og kan forventes at blive sendt til bødevurdering.
- SKAT har ændret selvangivelsesblanketten, så risikoen for, at selskaberne svarer forkert på spørgsmål om, hvorvidt de er undtaget fra bestemmelsen om oplysningspligt om dokumentationspligt, er mindsket. Desuden skal alle koncernforbundne selskaber fremover give flere oplysninger om kontrollerede sanktioner, uanset værdien heraf. Begge tiltag må forventes at styrke SKATs generelle vidensgrundlag om de koncernforbundne selskaber. Skatterådet vedtog i marts 2018 at iværksætte ændringerne af selvangivelsesblanketten.
- SKAT har kortlagt, hvilke sanktionsmuligheder de har over for koncernforbundne selskaber, og har anvendt dem i praksis.

**Sagsforløb for en større undersøgelse**



*Du kan læse mere om forløbet og de enkelte step på [www.rigsrevisionen.dk](http://www.rigsrevisionen.dk)*

## I. Baggrund

2. Rigsrevisionen afgav i april 2009 en beretning om SKATs indsats på transfer pricing-området. Beretningen handlede om transfer pricing, som er den prisfastsættelse, der sker, når 2 interesseforbundne selskaber handler på tværs af landegrænser. Ifølge principperne i international beskatning, som er udstukket af bl.a. OECD og FN, skal handlen ske i overensstemmelse med armslængdeprincippet, dvs. at interesseforbundne parter skal anvende priser og vilkår, der svarer til, hvad uafhængige parter ville fastsætte for tilsvarende transaktioner. Hvis et selskab med skattepligt i Danmark ikke overholder armslængdeprincippet, er der risiko for, at skattegrundlaget uretmæssigt flytter ud af landet.

3. Da Statsrevisorerne behandlede beretningen, fandt de det positivt, at SKATs kontrolindsats på transfer pricing-området har været effektiv og målrettet selskaber med størst risiko for fejl. Statsrevisorerne fandt det dog problematisk, at denne risikobaserede tilgang har haft den konsekvens, at selskaber med mindre transfer pricing-transaktioner stort set har kunnet undgå kontrol. Statsrevisorerne fandt det tilfredsstillende, at SKATs kontrolindsats fremover vil omfatte alle selskaber med transfer pricing.

4. På baggrund af beretningen og Statsrevisorernes bemærkninger har vi fulgt op på følgende punkter:

*Et opfølgningsspørgsmål afsluttes, når Statsrevisorerne på baggrund af indstilling fra Rigsrevisionen vurderer, at myndighedernes initiativer er tilfredsstillende.*

Opfølgningsspørgsmål	Status
1. SKATs opgørelse af selskaber med transfer pricing, så SKAT får et bedre overblik over transfer pricing-populationen.	Afsluttet i forbindelse med notat til Statsrevisorerne af 26. november 2014.
2. SKATs anvendelse af effekt- og resultatmål i forbindelse med transfer pricing og opfølgning på effekten af kontrolprojekterne.	Afsluttet i forbindelse med notat til Statsrevisorerne af 26. november 2014.
3. SKATs udsøgning af selskaber med kontrollerede transaktioner, så alle selskaber med transfer pricing har en risiko for at blive udtaget til kontrol.	Afsluttet i forbindelse med notat til Statsrevisorerne af 31. maj 2017.
4. SKATs kontrol af selskabernes oplysningspligt og sanktionering af selskaber, der ikke opfylder oplysningspligten.	Behandles i dette notat.

5. Vi redegør i dette notat for resultaterne af opfølgningen på det punkt, der ikke tidligere er afsluttet.

Hele sagen og dens dokumenter kan følges på [www.rigsrevisionen.dk](http://www.rigsrevisionen.dk) og på [www.ft.dk/Statsrevisorerne](http://www.ft.dk/Statsrevisorerne).

### 3 pligter for koncernforbundne selskaber

*Der er 3 pligter relateret til kontrollerede transaktioner:*

- 1) **Oplysningspligten:** Selskaberne skal i selvangivelsen give oplysninger om kontrollerede transaktioner.
- 2) **Oplysningspligten om dokumentationspligt:** Selskaberne skal oplyse, om de er omfattet af dokumentationspligten.
- 3) **Dokumentation:** Selskaberne skal udarbejde dokumentation for fastsættelse af priser og vilkår for kontrollerede transaktioner.

## II. SKATs initiativer

6. Vi gennemgår i det følgende SKATs initiativer i forhold til det udestående opfølgningsspørgsmål. Gennemgangen er baseret på brevveksling med SKAT.

### SKATs kontrol af selskabernes oplysningspligt og sanktionering af selskaber, der ikke opfylder oplysningspligten

7. Statsrevisorerne fandt det ikke tilfredsstillende, at SKATs kontrol med selskabernes oplysninger om transfer pricing på selvangivelsen har været utilstrækkelig. Desuden fandt Statsrevisorerne det ikke tilfredsstillende, at SKAT har været tilbageholdende med at bruge bødestraf til selskaberne for manglende overholdelse af oplysningspligten om dokumentationspligten. SKAT har således ikke fuldt ud draget nytte af de lovændringer, som Folketinget vedtog i 2005 og 2012 med sigte på at styrke SKATs indsats.

8. Skatteministeren oplyste i sin redegørelse, at ministeren tog Statsrevisorernes bemærkninger til efterretning.

### SKATs opfølgning på selskaber, der ikke har levet op til oplysningspligterne

9. Rigsrevisionen konstaterede i notatet af 31. maj 2017, at SKATs kontrol af selskabernes oplysningspligt siden november 2016 primært har været baseret på en vejledningsindsats. Vejledningsindsatsen har imidlertid ikke ført til en regulær efterprøvelse af selskabernes angivelser af kontrollerede sanktioner. Vejledningsindsatsen har omfattet 111 selskaber, og SKAT oplyste i forbindelse med det tidligere notat, at der var behov for at følge op på 65 selskaber. Det har SKAT i forbindelse med denne opfølgning korrigeret til 68 selskaber. Formålet med opfølgningen var at vurdere, om selskaberne skulle sendes til bødevurdering for manglende efterlevelse af oplysningspligten.

*Oplysningspligten er selskabernes pligt til at selvangive oplysninger om art og omfang af transaktioner med concernforbundne selskaber. Dette sker dels via selvangivelsen, dels via udfyldelse af bilag til selvangivelsen om kontrollerede transaktioner, jf. skattekontrollovens § 3B.*

10. SKAT har nu undersøgt de 68 selskabers sager nærmere. Af de 68 sager drejede de 56 sig ifølge SKAT om oplysningspligt og de 12 om oplysningspligt om dokumentationspligt. SKAT har ved manuel gennemgang af de 68 sager fastslået, at der var 3 med formodet dokumentationspligt og 5 med formodet oplysningspligt. Siden september 2017 har SKAT gennemgået de 8 sager i en uddybende intern kontrol.

11. Efter den nærmere gennemgang af de 5 selskaber, der var formodet oplysningspligtige, har SKAT vurderet, at det for de 3 af dem ikke har været muligt for SKAT at fastlægge, om selskaberne rent faktisk havde kontrollerede transaktioner for over 5 mio. kr. Dermed afstår SKAT fra videre opfølgning på disse 3 sager. De sidste 2 selskaber med formodet oplysningspligt har siden 2017 selvangivet korrekt om interne transaktioner større end 5 mio. kr. Dermed vurderer SKAT, at disse selskaber har rettet ind og afgivet korrekte oplysninger i den seneste selvangivelse.

Samlet set foretager SKAT sig derfor ikke yderligere i forhold til de 5 selskaber med formodet oplysningspligt, fordi SKAT vurderer, at selskaberne enten befandt sig under den på det tidspunkt gældende beløbsmæssige grænse for oplysningspligt eller sidenhen har afgivet korrekte oplysninger på selvangivelsen.

12. I forhold til de 3 selskaber med formodet oplysningspligt om dokumentationspligt har SKAT efter en nærmere gennemgang sendt forslag til afgørelse, inkl. samtykkeerklæring, til de 3 selskaber. Efterfølgende har SKAT sendt afgørelser til selskaberne og har i samme ombæring ændret markeringen i selskabernes selvangivelse, så det fremgår, at de har oplysningspligt om dokumentationspligt. Ændringerne er dermed foretaget på baggrund af den kontrol, som SKAT har foretaget. Selskaberne har i brevene med afgørelserne fået at vide, at forholdene vil blive sendt til bødevurdering. Det sker, når klagefristen er udløbet. Selskaberne har 3 måneders klagefrist til Landsskatteretten.

Samlet set er de 3 selskabers sager om oplysningspligten om dokumentationspligt dermed i proces og afgøres eventuelt i retten.

13. SKAT har oplyst, at de bl.a. på baggrund af Rigsrevisionens beretning har taget initiativ til at ændre på selvangivelsesblanketten. Den 20. marts 2018 vedtog Skatterådet at iværksætte ændringerne. Det betyder, at der er mindre risiko for, at selskaber svarer forkert på, om de er omfattet af en undtagelse fra oplysningspligten om dokumentationspligt.

Hidtil har selskaberne skullet angive med et ja eller et nej, om de var undtaget fra oplysningspligten om dokumentationspligt. Fremover skal selskaberne svare på spørgsmål. Svarene afgør, om selskaberne er undtaget eller ej, fx om der samlet er mere end 250 ansatte i koncernen. Hvis ja, er de dokumentationspligtige.

**3B-skemaet**

I 3B skemaet skal selskaberne bl.a. oplyse om,

1) hvilke lande der handles med (kun Danmark, øvrige EU-/EØS-lande eller lande uden for Danmark med/uden dobbeltbeskatningsoverenskomst)

2) hvilke typer transaktioner de har (fx køb og salg af varer, indtægter eller udgifter til serviceydelser, herunder management fees)

3) omfanget af de kontrollerede transaktioner, selskabet har.

14. Desuden er det fremover alle selskaber med kontrollerede transaktioner, der skal udfylde et særligt skema med uddybende oplysninger om transaktionerne (det såkaldte 3B-skema). Før gjaldt det kun selskaber med kontrollerede transaktioner for mere end 5 mio. kr.

15. Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at SKAT har gennemgået de 68 selskaber, som manglede at blive fulgt op på, og at de i den forbindelse har identificeret i alt 8 selskaber med en formodet oplysningspligt eller oplysningspligt om dokumentationspligt. SKAT har konkret vurderet, at der i 3 af disse 8 tilfælde potentielt skal sanktioneres. 3 selskaber med en formodet oplysningspligt om dokumentationspligt har således modtaget SKATs afgørelse om, at forholdene vil blive sendt til bøde vurdering.

16. Rigsrevisionen finder det også tilfredsstillende, at SKAT har taget initiativ til at ændre selvangivelsesblanketten på måder, så SKAT får bedre muligheder for at opgøre det samlede antal selskaber med koncerninterne transaktioner, og så selskaber med oplysningspligt om dokumentationspligt med større sandsynlighed afgiver korrekte oplysninger i selvangivelsen. Skatterådet har i marts 2018 vedtaget at iværksætte ændringerne.

*SKATs initiativer til sanktionering af selskaber*

17. SKAT har oplyst, at de i august 2017 har kortlagt, hvilke sanktionsmuligheder de har over for selskaber, der er omfattet af oplysningspligt og oplysningspligt om dokumentationspligt. Kortlægningsøvelsen har vist, at SKAT har forskellige sanktionsmuligheder, der afhænger af, om der er tale om den ene eller anden af de 2 oplysningspligter.

18. I forhold til de 2 typer oplysningspligt har SKAT kun særlige sanktionsmuligheder (dvs. kan rejse straffesag og i sidste ende foranledige, at der udstedes en bøde) for selskaber, som er omfattet af oplysningspligt om dokumentationspligt. I forhold til oplysningspligten, kan SKAT kun give selskaberne daglige tillæg (og højst 5.000 kr.) for at fremtvinge den manglende information på selvangivelsen.

De sanktionsmuligheder, SKAT har, finder fx anvendelse i de tilfælde, hvor et selskab med oplysningspligt om dokumentationspligt fejlagtigt har oplyst at være et lille selskab, som beror på antal ansatte samt størrelse af omsætning og balance.

19. Bødestørrelsen fastsættes efter nærmere regler ud fra omsætning og antal ansatte. Bøden kan højst udgøre 3,5 mio. kr. + 0,05 % af omsætningen (ved en omsætning over 1 mia. kr.).

20. Vedrørende sanktioner ved manglende eller mangelfuld transfer pricing-dokumentation oplyste SKAT i forbindelse med notatet af 31. maj 2017, at de siden 2014 har oversendt mulige bødesager til egen juridisk enhed for i alt 44 indkomstår, fordelt på 12 selskaber. Bødestørrelsen er som udgangspunkt på 250.000 kr. pr. indkomstår, men kan nedsættes, hvis selskabet har rettet op på den manglende eller utilstrækkelige dokumentation efterfølgende.

21. Ultimo april 2017 havde SKAT givet bøder for 4 indkomstår med en samlet bødesum på 250.000 kr. 17 indkomstår var henlagt på grund af bevisets stilling eller forældelse, og endelig var 23 indkomstår under behandling.

22. SKAT har i forbindelse med Rigsrevisionens nuværende opfølgning oplyst, at status ultimo april 2018 for de dengang 23 udestående indkomstår, fordelt på 5 selskaber, er, at 2 selskabers sager vedrørende i alt 9 indkomstår er sendt til anklagemyndigheden. Ét selskabs sag vedrørende 5 indkomstår er sat i bero ved Skatteankestyrelsen. Endelig afventer 2 selskabers sager vedrørende i alt 9 indkomstår prøvesag.

---

23. SKAT har desuden i forbindelse med den nuværende opfølgning oplyst, at der siden ultimo april 2017 er oprettet sager vedrørende transfer pricing-dokumentation for 80 indkomstår, fordelt på 21 selskaber. Status herfor er, at 2 selskabers sager vedrørende i alt 9 indkomstår er afsluttet (i begge tilfælde med en henstilling på grund af strafferetlig forældelse, før sagerne kom til straffesagsenheden). Ét selskabs sag vedrørende 3 indkomstår er sat i bero. Endelig er 18 selskabers sager vedrørende i alt 68 indkomstår igangværende.

24. SKAT har dermed iværksat flere initiativer vedrørende sanktionering på området for transfer pricing. Dels har SKAT pr. august 2017 kortlagt sanktionsmulighederne, dels har de afprøvet sanktionsmulighederne. Afprøvningen er sket både i forbindelse med de tidligere konstaterede 44 indkomstår fordelt på 12 selskaber (perioden 2014 - ultimo april 2017) og siden da i forbindelse med yderligere 80 indkomstår, der er fordelt på 21 selskaber (perioden siden april 2017).

---

25. Rigsrevisionen finder det tilfredsstillende, at SKAT har kortlagt sanktionsmulighederne på området for transfer pricing for såvel de rent oplysningspligtige som for de oplysningspligtige om dokumentationspligt, og at SKAT siden 2014 har etableret en sanktionspraksis.

26. Rigsrevisionen vurderer på den baggrund, at sagen kan afsluttes.

Lone Strøm