



**Transfer pricing-
redegørelse 2015**

2. maj 2016
J.nr. 16-0095380

Transfer pricing-redegørelse 2015

Denne redegørelse beskriver SKAT's transfer pricing-reguleringer i 2015.

Transfer pricing er en betegnelse for prissætning af transaktioner mellem interesseforbundne parter, også kaldet kontrollerede eller koncerninterne transaktioner. Det kan dreje sig om handel med varer, tjenesteydelser eller aktiver.

Når den koncerninterne handel foregår over landegrænser, kan en ”forkert” prissætning betyde, at et af landene får en mindre andel af koncernens skattepligtige indkomst og dermed et mindre skatteprovenu.

Handlen inden for koncerner skal efter internationalt gældende regler foregå på armslængdevilkår, dvs. sådan som uafhængige parter ville handle med hinanden. Armslængdeprincippet er i Danmark lovfæstet i Ligningslovens § 2 og skal fortolkes i overensstemmelse med OECD's modeloverenskomsts artikel 9 og OECD's vejledning Transfer Pricing Guidelines (TPG).

Formålet med SKAT's indsats er at sørge for, at virksomhedernes skattepligtige indkomst afspejler, at de koncerninterne transaktioner er foregået efter armslængdeprincippet. Det sker ved, at SKAT udvælger de rigtige virksomheder til kontrol efter væsentlighed og risiko, og indkalder samt gennemgår bl.a. virksomhedernes transfer pricing-dokumentation. I de tilfælde, hvor SKAT finder, at de faktiske transaktioner ikke er foregået efter armslængdeprincippet, ændrer SKAT priser og vilkår til armslængdepriser og -vilkår

Skattemyndighederne i de fleste vestlige lande foretager på tilsvarende vis transfer pricing-kontrol af deres virksomheders skattepligtige indkomster.

Resumé

Redegørelsen indeholder tal for antallet af transfer pricing-forhøjelser og -nedsættelser, samt de såkaldte Mutual Agreement Procedure (MAP)-sager og Advance Pricing Arrangement (APA)-sager.

Af redegørelsen fremgår følgende for 2015:

- Der har været gennemført transfer pricing-forhøjelser i 142 kontroller på i alt 5,9 mia. kr.



- Der er gennemført 26 nedsættelser på samlet 449 mio. kr. efter anmodning fra virksomheder, der ønsker ophævelse af dobbeltbeskatning.
- Der er 129 verserende MAP-sager og 25 sager, der er afsluttet i 2015.
- Der er 19 verserende APA-sager og 8 sager, der er afsluttet i 2015.

SKATs transfer pricing-indsats 2015

SKAT opgør løbende antal kontroller med gennemførte reguleringer. Indtil 2014 opgjorde SKAT vedrørende transfer pricing antal sager som antal kendelser sendt til de virksomheder, der har været direkte parter i de kontrollerede transaktioner. En kendelse kunne omfatte et eller flere indkomstår, og afledte kendelser til andre koncernselskaber, fx om konsekvenser for sambeskatningsindkomsten, var ikke medregnet.

Fra 2015 anvendes dog en ny opgørelsesmetode, hvor en kontrol defineres som en sag, der vedrører én person/virksomhed/juridisk person, der kontrolleres for ét hovedområde (skat, moms, told mv.) for ét bestemt år, jf. SKATs seneste gennemsigtighedsrapport. Denne nye definition anvendes fremover i samtlige af SKATs indsatsprojekter og blev indført for at give et mere ensartet grundlag for at sammenligne antallet af kontroller på tværs af de enkelte kontrolaktiviteter og skabe større gennemsigtighed.

Tidligere års forhøjelser

Tabel 1 viser udviklingen i antal transfer pricing-forhøjelser opgjort efter den gamle opgørelsesmetode og de beløb, som den skattepligtige indkomst er forhøjet med i de forhøjede virksomheder for perioden 2002-2014.

Generelt har såvel antal sager som beløb været stigende over perioden, hvor de meget store forhøjelser i 2012, 2013 og 2014, som oplyst i de pågældende års transfer pricing-redegørelser, omfattede nogle få, men meget store sager vedrørende enkeltoverdragelse af immaterielle aktiver, jf. tabel 1.

Tabel 1. Gennemførte transfer pricing-forhøjelser, 2002-2014													
År	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Antal sager	19	36	54	25	38	37	27	32	40	47	67	77	76
Beløb, mio.kr.	48	218	388	926	4.496	2.145	8.692	15.273	6.290	6.192	21.216	17.374	20.320

Kilde: SKAT

Note: Antal sager omfatter antal kendelser sendt til de virksomheder, der har været direkte parter i de kontrollerede transaktioner. En kendelse kan omfatte et eller flere indkomstår. Afledte kendelser til andre koncernselskaber, fx om konsekvenser for sambeskatningsindkomsten, er ikke medregnet.

Årets forhøjelser

I 2015 har SKAT gennemført transfer pricing-forhøjelser af danske virksomheders skattepligtige indkomster i 142 kontroller. Det samlede forhøjelsesbeløb var på i alt 5,9 mia. kr., jf. tabel 2.

Tabel 2. Gennemførte transfer pricing-forhøjelser, 2015	
År	2015
Antal kontroller	142
Beløb, mio.kr.	5.921

Kilde: SKAT

Note: En kontrol er fra 2015 defineret som en sag, der vedrører én person/virksomhed/juridisk person, der kontrolleres for ét hovedområde (skat, moms, told mv.) for ét bestemt år.

Tabel 2 viser, at forhøjelsesbeløbet er meget lavere i 2015 end i de tre forudgående år, som er vist i tabel 1.

Faldet i forhøjelsesbeløbet i 2015 i forhold til de forudgående år skal bl.a. ses i lyset af, at der i årene 2012-2014 i modsætning til 2015 blev afsluttet mange sager om enkeltafståelser af immaterielle aktiver, dvs. sager, der i deres natur afspejler afståelse af fremtidig indtjening og dermed skat. Beløbsmæssigt udgjorde denne type sager en meget stor andel (40-70 pct.) af de samlede forhøjelser for årene 2012-2014, hvor de i 2015 kun udgjorde 18 pct. Det er derfor SKAT's umiddelbare vurdering, at det strukturelle niveau for transfer pricing-forhøjelser i Danmark ligger mere på niveau med 2015 end med de foregående tre år.

Desuden tager transfer pricing-revisionssager typisk mere end ét år at gennemføre, og om en sag afsluttes før eller efter et årsskifte kan skyldes tilfældigheder. Man skal derfor være forsigtig med at konkludere noget ud fra både fald og stigninger fra år til år.

Selv om skatteprovenuet som følge af transfer pricing-forhøjelser alt andet lige skulle udgøre det pågældende års nominelle selskabsskattesats ganget med forhøjelsesbeløbet, er det ikke muligt at sige præcis, hvor stort et provenu, der faktisk vil komme ud af forhøjelserne. Det skyldes i første omgang, at skatteberegningen for den enkelte virksomhed er påvirket af en række forskellige faktorer såsom anvendelsen af virksomhedens fremførselsberettigede underskud, sambeskatningsforhold og efterfølgende korrektioner vedrørende andre skattemæssige problemstillinger herunder af- og nedskrivninger. Dette er Skatteudvalget tidligere blevet orienteret om, mest uddybende i svar på SAU alm. del spørgsmål 246 (2012-2013).

Derudover kan det endelige udfald af mange af sagerne først fastslås, når virksomhedernes eventuelle klager er færdigbehandlet i klagesystemet og/eller afgjort via de såkaldte Mutual Agreement Procedure (MAP)-sager, hvor virksomhederne har anmodet om ophævelse af dobbeltbeskatning i det andet land som følge af en dansk forhøjelse. I begge tilfælde kan processen tage flere år.

Fordelingen af forhøjelserne efter størrelse/projekt

Tabel 3 nedenfor viser fordelingen af transfer pricing-forhøjelserne efter størrelsen af de enkelte forhøjelser.

For 2015 svarer fordelingen af forhøjelserne stort set til fordelingen for 2013, som også skilte sig ud fra de seneste år med færre antal forhøjelser over 100 mio. kr. pr. forhøjelse.

Tabel 3. Transfer pricing-forhøjelser fordelt efter størrelse, pct., 2003-2015

År	2003-2006	2007-2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Under 10 mio. kr.	78 pct.	48 pct.	34 pct.	30 pct.	15 pct.	24 pct.	30 pct.	24 pct.	29 pct.
Mellem 10 og 100 mio. kr.	16 pct.	38 pct.	38 pct.	35 pct.	55 pct.	46 pct.	54 pct.	47 pct.	54 pct.
Over 100 mio. kr.	6 pct.	14 pct.	28 pct.	35 pct.	30 pct.	30 pct.	16 pct.	29 pct.	17 pct.

Kilde: SKAT

I 2015 har Transfer Pricing-forhøjelsessagerne været fordelt på følgende projekttyper: Prisfastsættelse af koncerninterne varetransaktioner og tjenesteydelser, Finansiering, Filialer og Immaterielle aktiver (om enkeltoverdragelser af immaterielle aktiver og såkaldte funktionsflytninger). Sager om royalty, dvs. løbende betaling for brug af et patent eller et varemærke, er fra 2015 anset som en del af projektet om prisfastsættelse af løbende koncerninterne varetransaktioner og tjenesteydelser og ikke som en del af projektet om immaterielle aktiver.

Hvor det i de tidligere år har været sager vedrørende enkeltoverdragelser af immaterielle rettigheder, der har ført til de største forhøjelser, har det for 2015 været sagerne vedrørende de løbende transaktioner af varer, tjenesteydelser og royalty, som har resulteret i de fleste og største forhøjelser med i alt 88 kontroller (= 62 pct.) til et samlet beløb på 4,4 mia. kr. (=74 pct.)

Årets nedsættelser

SKAT har i 2015 foretaget 26 transfer pricing-nedsættelser af danske virksomheders skattepligtige indkomster på i alt 449 mio. kr., hvilket er på niveau med de tidligere år på nær 2014, *jf. tabel 4.*

Tabel 4. Gennemførte transfer pricing-nedsættelser, 2009-2015

År	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Antal sager	9	18	24	18	13	16	26
Beløb, mio.kr.	145	547	781	351	311	5.352	449

Kilde: SKAT

Note: Antal sager er opgjort som antal anmodninger om ophævelse af dobbeltbeskatning pr. selskab og pr. land.

Nedsættelserne er gennemført efter anmodning fra virksomheder, som ønsker ophævelse af dobbeltbeskatningen som følge af en transfer pricing-forhøjelse enten i Danmark eller i udlandet. Arbejdet med virksomhedernes anmodninger om ophævelse af dobbeltbeskatning er ikke en del af SKATs kontrolindsats, men varetages af SKATs afdeling for Store Selskaber - Kompetent Myndighed efter en dobbeltbeskatningsoverenskomst eller EF-Voldgiftskonventionen. I tilfælde af enighed om armslængdevurderingen i den udenlandske forhøjelse, har SKAT godkendt anmodningen uden forhandling med det andet land. Andre nedsættelser er opnået som resultat af forhandlinger med det andet land ved MAP.

MAP og APA

Der bliver flere og flere MAP-sager, efterhånden som flere og flere lande øger deres fokus på og ressourcer afsat til transfer pricing-revisioner. Antallet af verserende MAP-sager er stigende i alle lande med dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Danmark modtager ligeledes et stigende antal anmodninger om ophævelse af dobbeltbeskatning som følge af transfer pricing-reguleringer i enten Danmark eller i et andet land. Udviklingen ventes at fortsætte som følge af OECD's BEPS-projekt (Base Erosion and Profit Shifting), som kort omtales i slutningen af redegørelsen.

Ved udgangen af 2015 havde SKAT således 129 verserende MAP-sager om transfer pricing med forskellige lande i Europa, Amerika og Asien. SKAT har i løbet af året afsluttet 25 MAP-sager, *jf. tabel 5*.

År	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Antal verserende sager	52	36	53	76	89	105	129
Antal afsluttede sager	7	27	18	13	17	23	25

Kilde: SKAT

Ofte giver en dansk forhøjelse anledning til mere end én MAP-sag. Fx kan en dansk forhøjelse give anledning til MAP-sager med fem forskellige lande, hvis virksomheden har haft forkert prissatte koncerninterne transaktioner med virksomheder i disse fem lande. I de år, hvor de danske forhøjelser stiger i antal, stiger antallet af MAP-sager således alt andet lige endnu mere.

En række af de verserende MAP-sager afventer desuden en afgørelse ved Landsskatteretten, en højere klageinstans i Danmark eller en domstol i udlandet, før sagsbehandlingen af MAP-sagerne kan komme i gang. Ved udgangen af 2015 afventede 30 af de i alt 129 verserende MAP-sager en klageafgørelse.

Blandt andet som følge af de ofte langstrakte revisions-, klage- og MAP-forløb, vælger mange virksomheder (enten i tilknytning til en MAP-sag eller på grundlag af tidligere erfaringer i et eller flere lande) at anmode om en såkaldt Advance Pricing Arrangement (APA). APA er en aftale mellem to eller flere landes skattemyndigheder om principper og forudsætninger for prissætningen af to eller flere koncernforbundne virksomheders koncerninterne transaktioner for en nærmere defineret fremtidig periode. Den fastsatte periode er typisk fem år.

SKAT har i 2015 i alt indgået otte APA-aftaler med andre lande og havde i alt 19 APA-anmodninger til behandling ved udgangen af 2015, *jf. tabel 6*. Som det fremgår, har SKAT aldrig før afsluttet så mange APA-aftaler på et enkelt år.

Tabel 6. Antal verserende og afsluttede APA-sager, ultimo året, 2009-2015							
År	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Antal verserende sager	12	8	9	13	11	19	19
Antal afsluttede sager	3	7	4	2	5	3	8

Kilde: SKAT

Såvel i Danmark som i andre vestlige lande vælger flere og flere virksomheder at anmode om en APA med et eller flere andre lande, fordi virksomhederne derved får sikkerhed for behandlingen af deres kontrollerede transaktioner for en længere årrække, selv om APA-processen i sig selv kan være omfattende for alle parter.

MAP og APA-sager opstår udelukkende på grundlag af anmodninger fra virksomhederne. SKAT har derfor ikke indflydelse på antallet. Men det er ikke ualmindeligt, at en virksomhed, som har været igennem et kontrolforløb i Danmark eller i et andet land, anmoder om en APA for fremtidige år om det samme spørgsmål, som indgik i deres tidligere kontrolsag.

Nye tiltag som følge af OECD's BEPS-projekt

I perioden 2013-2015 har OECD arbejdet med "Base Erosion and Profit Shifting" (BEPS-projektet) imod udhuling af skattebasen og flytning af overskud mellem høj- og lavskattelande. En stor del af BEPS-rapporterne vedrører transfer pricing og medfører en præcisering og uddybning af beskrivelsen af armslængdeprincippet i de såkaldte Transfer Pricing Guidelines (TPG), som er det vigtigste referenceværk for al transfer pricing-indsats i verden, også i Danmark. BEPS-ændringerne er ved at blive indarbejdet i TPG og vil senere føre til en ny opdateret udgave af TPG. Den nuværende er fra 2010.

En af BEPS-rapporterne af transfer pricing-dokumentation indeholdt en nyskabelse i form af en land-for-land-rapportering, der blev gennemført i Danmark ved lov nr. 1884 af 30. december 2015 (ændring af skattekontrollovens § 3 B).

Der arbejdes derudover i foråret 2016 på en ny bekendtgørelse om transfer pricing-dokumentation. Bekendtgørelsen udstedes med hjemmel i ændringerne af skattekontrollovens § 3 B, og indeholder nærmere bestemmelser om en todelt dokumentationsstandard, en fællesdokumentation om hele koncernen og en landespecifik dokumentation for hver skattepligtig i koncernen. Den todelte dokumentation samt land-for-land-rapporteringer vil give skattemyndighederne et bedre overblik over, om der er sammenhæng mellem, hvor aktiviteten er/værdien skabes, og hvor indkomsten lægges.

De kommende år vil vise, hvordan de multinationale koncerner og skattemyndighederne rundt omkring i verden tilpasser sig de nye BEPS-tiltag. Men de nye regler forventes at have gjort det sværere at planlægge sig ud af at betale den korrekte skat.