


Skatteministeriet

Notat

31. januar 2024

J.nr. 2023-7041

Kontor:

Selskab, Aktionær og
Erhverv [SAE]

Initialer:

KLN1

Grund- og nærhedsnotat til Folketingets Europaudvalg

Forslag til Rådets direktiv om transfer pricing, COM(2023) 529.

Revideret notat. Ændringer i forhold til grund- og nærhedsnotat af 12. december 2023 vedrører kun afsnit 8. *høring*.

1. Resumé

Kommissionen har den 12. september 2023 fremsat forslag til direktiv om transfer pricing. Direktivforslaget skal sikre, at alle lande i EU har nationale regler om transfer pricing, der fortolkes ens, hvad der ifølge EU-Kommissionen vil begrænse risikoen for dobbeltbeskatningskonflikter internt i EU.

Direktivforslaget skønnes at have statsfinansielle konsekvenser. Direktivforslaget forventes ikke at medføre provenumæssige konsekvenser. Der vil dog være administrative omkostninger i Skatteforvaltningen i form af mere kontrol som følge af, at flere virksomheder og transaktioner vil være omfattet af transfer pricing-dokumentationskravene, end hvad der gælder efter nuværende danske regler.

Regeringen kan som udgangspunkt støtte direktivforslagets overordnede formål om at sikre en ensartet anvendelse og fortolkning af armslængdeprincippet i EU inden for rammerne af OECD's transfer pricing-retningslinjer. Regeringen ser dog med skepsis på en række elementer i forslaget. Hvis disse opretholdes, vil regeringen have svært ved at støtte forslaget.

For det første vurderes det, at forslaget vil medføre yderligere administrative konsekvenser hos Skatteforvaltningen og skatteydere, uden at det indebærer en væsentlig styrkelse af indsatsen på transfer pricing området. Det skyldes, at regeringen mener, at direktivforslaget ikke vil indebære en væsentlig reduktion i antallet af dobbeltbeskatningskonflikter. EU-medlemslandene anvender allerede OECD's transfer pricing-retningslinjerne i national ret. Det vil derfor ikke bidrage væsentligt til en reduktion af antallet af konflikter, at transfer pricing-retningslinjerne bliver obligatoriske for medlemsstaterne som følge af et EU-direktiv eller at enkelte elementer harmoniseres i overensstemmelse med retningslinjerne.

Derudover er det væsentligt for regeringen, at armslængdeprincippet svarer til den nyeste version af OECD-standarden. Regeringen er endvidere bekymret i forhold til det fremtidige arbejde med transfer pricing i OECD, idet direktivforslaget forudsætter, at EU-Kommissionen og medlemslandene bliver enige om en fælles holdning til transfer pricing arbejdet i OECD. Regeringen ønsker ikke at pålægge erhvervslivet eller Skatteforvaltningen yderligere administrative byrder end højest nødvendigt, hvorfor den vil arbejde for, at grænsen for kontrolbegrebet ikke fastsættes til 25 pct. af aktiekapitalen, men i stedet fastsættes til 50 pct., samt at der indarbejdes en undtagelse for små og mellemstore virksomheder til at udarbejde transfer pricing-dokumentation. Det vil svare til de gældende regler i skattekontrolloven.

2. Baggrund

Kommissionen har den 12. september 2023 fremsat forslag til direktiv om transfer pricing. Direktivforslaget er fremsat med hjemmel i artikel 115 i Traktaten om den Europæiske Unions Funktionsmåde (TEUF) og skal således vedtages med enstemmighed i Rådet efter den særlige lovgivningsprocedure. I overensstemmelse med proceduren skal forslaget i høring i Europa-Parlamentet. Forslaget er den 9. november 2023 offentliggjort i dansk sprogversion.

Transfer pricing-regler skal forhindre, at koncernforbundne selskaber m.v. aftaler eller fastsætter vilkår vedrørende deres handelsmæssige eller økonomiske relationer, der afviger fra de vilkår, som ville være blevet aftalt mellem uafhængige foretagender, med henblik på at flytte indkomst til fx lavt beskattede koncernforbundne selskaber.

Reglerne medfører, at et koncernselskab skal beskattes af enhver fortjeneste, som ville være tilfaldet selskabet, hvis disse afvigende vilkår ikke havde foreligget. Dette sker ved anvendelse af det såkaldte armslængdeprincip, dvs. de indbyrdes transaktioner skattemæssigt skal anses for at være sket til priser og vilkår, som kunne være opnået mellem uafhængige parter.

Det betyder fx, at hvis ét selskab udfører funktioner for et koncernforbundet selskab, skal der ske en afregning for den udførte funktion på markedsvilkår. Regler om transfer pricing sikrer dermed, at priser og vilkår ikke kan manipuleres, så der sker en flytning af overskud og indkomst til lavskattelende.

Transfer pricing-reglerne anvendes i hele verden, herunder i alle EU's medlemslande. De er i dag baseret på OECD's transfer pricing guidelines for multinational enterprises (herefter benævnt transfer pricing-retningslinjerne). Disse retningslinjer er senest opdateret i 2022.

I OECD's transfer pricing-retningslinjer er beskrevet forskellige situationer, hvor de kontrollerede foretagenders handelsmæssige eller økonomiske relationer kan korrigeres.

Transfer pricing-retningslinjerne fra 2022 indeholder følgende kapitler:

- I. Armslængdeprincippet
- II. Transfer pricing-metoder
- III. Sammenlignelighedsanalyse
- IV. Administrative forhold i relation til dobbeltbeskatning
- V. Dokumentation
- VI. Immaterielle aktiver
- VII. Koncerninterne tjenesteydelser
- VIII. Omkostningsbidragsordninger (CCA'er)
- IX. Omstruktureringer
- X. Finansielle transaktioner

Armslængdeprincippet består helt grundlæggende i at sammenligne kontrollerede transaktioner med ikke-kontrollerede transaktioner, for derved at fastsætte vilkår og priser for de kontrollerede transaktioner i overensstemmelse med de vilkår og priser, der ville være blevet aftalt, hvis de kontrollerede transaktioner havde fundet sted mellem uafhængige parter under sammenlignelige omstændigheder.

For at kunne lave en sammenligning af vilkår og priser kræves det, at den kontrollerede transaktion er sammenlignelig med den uafhængige transaktion. Der foretages derfor en sammenlignelighedsanalyse, som består i

- at fastlægge den kontrollerede transaktion og de omstændigheder, hvorunder den har fundet sted,
- at finde sammenlignelige transaktioner mellem uafhængige parter, og
- at vælge den mest egnede transfer pricing-metode.

På den baggrund at fastsættes armslængdeprisen for den kontrollerede transaktion.

OECD's transfer pricing-retningslinjer indeholder detaljerede regler for, hvordan armslængdeprisen for kontrollerede transaktioner skal fastsættes, herunder i relation til forskellige typer af kontrollerede transaktioner.

Direktivforslaget skal ifølge Kommissionen bidrage til at sikre, at alle lande i EU har nationale regler om transfer pricing, der fortolkes ens, hvilket ifølge EU-Kommissionen kan begrænse risikoen for dobbeltbeskatningskonflikter internt i EU. Dermed vil direktivet ifølge Kommissionen sikre, at EU's medlemslande vil indføre et ensartet fælles armslængdeprincip.

Kommissionens begrundelse for forslaget er, at næsten alle medlemsstater også er medlemmer af OECD (alle undtagen Bulgarien, Cypern, Kroatien, Malta og Rumænien). De har derfor forpligtet sig til at følge transfer pricing-retningslinjerne. På trods af det politiske engagement fra flertallet af medlemsstaterne varierer status og rolle for transfer pricing-retningslinjerne ifølge Kommissionen fra medlemsstat til medlemsstat. På EU-plan er transfer pricing-reglerne heller ikke harmoniseret på nuværende tidspunkt ved hjælp af retsakter, selv om alle medlemsstater har indført national lovgivning, der giver mulighed for en fælles tilgang til de grundlæggende principper. Det forhold, at hver medlemsstat har vide skønsmuligheder til at fortolke og anvende transfer pricing-retningslinjerne, giver efter Kommissionens opfattelse anledning til kompleksitet og ulige konkurrencevilkår for virksomhederne.

Medlemsstaternes nationale lovgivning indeholder fx forskelle i definitionen af koncernforbundne foretagender, navnlig med hensyn til begrebet kontrol, som normalt er en forudsætning for at anvende transfer pricing-reglerne. Nogle medlemsstater anvender en ejerandelsgrænse på 25 pct. af aktierne, mens andre anvender en ejerandelsgrænse på 50 pct., når det drejer sig om at fastslå, om kriteriet for et selskabs kontrol af et andet selskab er opfyldt. For virksomhederne giver det ifølge Kommissionen usikkerhed på skatteområdet, høje efterlevelsesefforter samt hyppige og tidskrævende retstvister, hvilket bl.a. fører

til betydelige beløb i advokatsalærer, skaber hindringer for grænseoverskridende aktiviteter og høj risiko for dobbeltbeskatning og/eller overbeskatning.

Kommissionens formål med forslaget er således at forenkle skattereglerne ved at øge den skattemæssige sikkerhed for virksomheder i EU og dermed mindske risikoen for tvister og dobbeltbeskatning og de dermed forbundne efterlevelseseffektivitet, for på den måde at forbedre det indre markeds konkurrenceevne og effektivitet. Skattemæssig sikkerhed har altid været en høj prioritet for erhvervslivet, og fremhæves ofte som et større problem end skattesatsen. Det er blevet et stadig mere kritisk problem på grund af det store antal ambitiøse reformer af den internationale selskabsbeskatning i de seneste år.

Dette formål nås ifølge Kommissionen ved at: 1) indarbejde armslængdeprincippet i EU-retten, 2) harmonisere de vigtigste transfer pricing-regler, og 3) præcisere status og rolle for OECD's retningslinjer for koncerninterne afregningspriser,

Kommissionen vil for det fjerde skabe mulighed for inden for Unionen at fastsætte fælles bindende regler for specifikke interne afregningspriser. Dette skal ske inden for rammen af OECD's retningslinjer for koncerninterne afregningspriser. Dette skal ske via gennemførelsesretsakter, der skal vedtages enstemmigt i Rådet.

Direktivforslaget vil herudover give EU-Kommissionen mulighed for at udarbejde fælles krav til transfer pricing-dokumentationen, der skal vedtages som delegerede retsakter.

3. Formål og indhold

Armslængdeprincippet

I direktivforslaget foreslås, at medlemsstaterne skal anvende armslængdeprincippet. Vilkår og betingelser for grænseoverskridende koncerninterne transaktioner skal dermed afspejle de vilkår og betingelser, der ville være blevet fastsat mellem uafhængige parter.

Der lægges op til, at armslængdeprincippet fortsat skal fortolkes i overensstemmelse med transfer pricing-retningslinjerne. Fremtidige tilføjelser og ændringer til transfer pricing-retningslinjerne anerkendes dog først, når der efter forslag fra Kommissionen er vedtaget en fælles holdning blandt medlemslandene efter proceduren i TEUF artikel 218 (9), hvilket vil skulle ske med enstemmighed i Rådet.

Anvendelsesområde og koncerndefinition

Direktivforslaget omfatter skattepligtige fysiske og juridiske personer, herunder disses faste driftssteder, der er registreret eller skattepligtig i mindst en medlemsstat, der er beliggende i Unionen.

Direktivforslaget indeholder en definition af koncernforbundne selskaber, som medlemsstaterne skal gennemføre med henblik på at anvende de transfer pricing-regler, der er fastsat i forslaget. Udgangspunktet vil være, at et selskab kontrollerer et andet selskab, når det ejer mere end 25 pct. af stemmerettighederne, kapitalen eller overskudsandelen i det andet sel-

skab. Efter direktivforslaget behandles et fast driftssted som et koncernforbundet foretagende. Som følge heraf vil interne transaktioner og allokering af indkomst mellem hovedkontoret og det faste driftssted skulle fastlægges i overensstemmelse med armslængdeprincippet.

Transfer pricing-justeringer

Transfer pricing-justeringer kan inddeles i to hovedkategorier

- i. dem, som en skattemyndighed foretager efter indgivelsen af selskabets selvangivelse, og som kan omfatte primære justeringer og korresponderende justeringer, og
- ii. de justeringer, som den skattepligtige frivilligt har foretaget inden indgivelsen af selskabets selvangivelse, og som benævnes kompenserende justeringer (se nærmere nedenfor).

En primær justering er, når skattemyndighederne i en medlemsstat foretager en (primær) justering af et selskab som følge af, at selskabets priser eller vilkår i en transaktion med et koncernforbundet selskab i en anden medlemsstat ikke anses for at være i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Hvis den anden medlemsstat er enig i justeringen, vil denne foretage en korresponderende justering af indkomsten i det koncernforbundne selskab.

Dobbeltbeskatning kan opstå, hvis skattemyndighederne i en medlemsstat foretager en primær justering, og der ikke sker en korresponderende justering i den anden medlemsstat.

Direktivforslaget indeholder forpligtelser for medlemsstaterne til at kunne foretage korresponderede justeringer på baggrund af en primær justering. I nogle tilfælde kan der være legitime grunde til, at der ikke foretages en korresponderende justering. Medlemsstaterne bør fx ikke foretage korresponderende justeringer, hvis den primære justering ikke anses for at være i overensstemmelse med armslængdeprincippet.

Direktivforslaget vil desuden medføre, at medlemsstater i mangel af en primær justering kun kan foretage en nedjustering af indkomsten, hvis i) nedjusteringen er i overensstemmelse med armslængdeprincippet, ii) et beløb svarende til nedjusteringen inkluderes i det forbundne foretagendes overskud i den anden jurisdiktion, og iii) hensigten om at foretage en nedjustering er meddelt de relevante jurisdiktioner.

Direktivforslaget indeholder regler for kompenserende justeringer, dvs. justeringer, hvorved skatteyderen rapporterer en koncernintern skatteafregningspris, som efter skatteyderens opfattelse er en armslængdepris for en kontrolleret transaktion, selv om denne pris afviger fra det beløb, der faktisk er opkrævet mellem de to forbundne foretagender. Kompenserende reguleringer kan være en årsag til dobbeltbeskatning, hvis de ikke anerkendes i jurisdiktionerne med den begrundelse, at selvangivelsen bør afspejle de faktiske transaktioner. For at undgå retssager og etablere en fælles tilgang til kompenserende justeringer i Unionen fastsættes det, på hvilke betingelser medlemsstaterne bør anerkende en kompenserende justering.

Sammenlignelighedsanalyse

En grundlæggende del af transfer pricing analyser er som nævnt ovenfor den såkaldte sammenlignelighedsanalyse. Der fastsættes i direktivet fælles regler for sammenlignelighedsanalysen. Der foreslås regler, om

- at der først skal foretages en omhyggelig analyse af den faktiske transaktion mellem de forbundne foretagender ved at analysere de aftalemæssige forhold mellem parterne sammenholdt med parternes adfærd,
- at der derefter vælges den mest hensigtsmæssige af de almindeligt anerkendte transfer pricing metoder under hensyntagen til den specifikke sags faktiske forhold og omstændigheder,
- at der skal foretages en sammenligning med en ukontrolleret sammenlignelig transaktion foretaget på sammenlignelige betingelser, hvor medlemsstaterne skal sikre, at de transaktioner, der analyseres, er sammenlignelige, og
- at fastlæggelsen af armslængdebetalingen inden for et interval skal ske ved hjælp af en statistisk metode (interquartile range).

Transfer pricing-dokumentation

I direktivforslaget foreslås der endvidere indført fælles krav til transfer pricing-dokumentationen, som nærmere skal fastlægges ved, at Kommissionen tillægges beføjelser til at vedtage delegerede retsakter. Det er dog et krav, at medlemsstaterne sikrer, at skatteyderne har tilstrækkelige oplysninger og analyser til rådighed til at kontrollere, at betingelserne for deres transaktioner med forbundne foretagender er i overensstemmelse med armslængdeprincippet, og de bør som minimum omfatte de elementer, der er beskrevet ovenfor.

Yderligere regler i fremtiden

Endelig indebærer direktivforslaget, at Rådet kan fastsætte yderligere regler for armslængdeprincippet og de øvrige bestemmelser i direktivet, som skal anvendes på specifikke transaktioner. Disse yderligere regler skal være i overensstemmelse med transfer pricing-retningslinjerne. De specifikke transaktioner er:

- a) Overførsel af immaterielle aktiver eller rettigheder i forbindelse med immaterielle aktiver mellem forbundne foretagender, herunder immaterielle aktiver, der er svære at værdiansætte,
- b) levering af tjenesteydelser mellem forbundne foretagender, herunder levering af markedsførings- og distributionstjenester,
- c) omkostningsbidragsordninger mellem forbundne foretagender,
- d) transaktioner mellem forbundne foretagender i forbindelse med virksomhedsomstruktureringer,
- e) finansielle transaktioner og
- f) transaktioner mellem hovedkontoret og dets faste driftssteder.

De yderligere regler vil skulle indføres ved hjælp af Rådets gennemførelsesretsakter på grundlag af et forslag fra Kommissionen. Gennemførelsesretsakter efter forslaget skal vedtages med enstemmighed.

Virkningstidspunkt

Det foreslås, at medlemsstaterne senest den 31. december 2025 vedtager og offentliggør de love og administrative bestemmelser, der er nødvendige for at efterkomme direktivet, og at disse love og bestemmelser finder anvendelse fra den 1. januar 2026.

4. Europa-Parlamentets udtalelser

Forslaget kræver høring af Europa-Parlamentet i overensstemmelse med proceduren i TEUF artikel 115. Der foreligger på nuværende tidspunkt ikke en udtalelse fra Europa-Parlamentet.

5. Nærhedsprincippet

Kommissionen anfører med følgende begrundelse, at forslaget er i overensstemmelse med nærhedsprincippet:

»I overensstemmelse med nærhedsprincippet, jf. artikel 5 i traktaten om Den Europæiske Union (TEU), skal der kun handles på EU-plan, hvis de forventede mål ikke i tilstrækkelig grad kan opfyldes af medlemsstaterne selv, og ydermere bedre kan nås på EU-plan på grund af omfanget eller virkningerne af det påtænkte tiltag.

Problemets grænseoverskridende karakter kræver et fælles initiativ i hele det indre marked. Da transfer pricing-transaktioner pr. definition er grænseoverskridende, kan de kun håndteres ved at vedtage lovgivning på EU-plan. Initiativet er derfor i overensstemmelse med nærhedsprincippet, idet en individuel ukoordineret indsats fra medlemsstaternes side kun vil bidrage til den nuværende fragmentering af de retlige rammer for transfer pricing og ikke nå de tilsigtede resultater. En fælles tilgang for alle medlemsstater ville have den største chance for at nå de tilsigtede mål.

Lovgivningsinitiativet er derfor i overensstemmelse med nærhedsprincippet, jf. artikel 5 i traktaten om Den Europæiske Union.«

Regeringen er enig i, at nærhedsprincippet er overholdt, da formålet er at sikre en ensartet fælles regulering af transfer pricing-området.

6. Gældende dansk ret

Dansk skatteret indeholder allerede armslængdeprincippet. Det fremgår af ligningslovens § 2. Armslængdeprincippet medfører, at såkaldte kontrollerede transaktioner skal ske til priser og vilkår, som kunne være opnået mellem uafhængige parter. Armslængdeprincippet i ligningslovens § 2 skal fortolkes i overensstemmelse med den nyeste udgave af OECD's transfer pricing-retningslinjer, som er fra 2022.

Kontrollerede transaktioner dækker over transaktioner mellem parter, hvor den ene part har bestemmende indflydelse over den anden, eller en tredje part har bestemmende indflydelse over dem begge. Der er som udgangspunkt bestemmende indflydelse, når et sel-

skab har ejerskab eller rådighed over stemmerettigheder, således at der direkte eller indirekte ejes mere end 50 pct. af aktiekapitalen eller rådes over mere end 50 pct. af stemmerne.

Armslængdeprincippet fremgår også af Danmarks dobbeltbeskatningsoverenskomster med andre lande. Bestemmelserne i overenskomsterne skal ligeledes fortolkes i overensstemmelse med den nyeste udgave af OECD's transfer pricing-retningslinjer.

Armslængdeprincippet for faste driftssteder er lidt anderledes end armslængdeprincippet mellem selskaber. Armslængdeprincippet for faste driftssteder fremgår af selskabsskatteovens § 2, stk. 7, og § 8, stk. 6, som udgør implementeringen af den autoriserede OECD-tilgang til fordelingen af indkomst til faste driftssteder (den såkaldte Authorised OECD Approach (AOA)). Hvis der er indgået en dobbeltbeskatningsoverenskomst med det andet land, og denne overenskomsts artikel om indkomstfordeling til faste driftssteder er formuleret anderledes end selskabsskatteovens bestemmelser, opgøres indkomsten i det faste driftssted dog i overensstemmelse med overenskomsten.

I skattekontrollovens kapitel 4 (§§ 37-52) findes reglerne om transfer pricing-dokumentation. Reglerne er udarbejdet med udgangspunkt i transfer pricing-retningslinjerne, kapitel V. Transfer pricing-dokumentationen skal ifølge skattekontrollovens § 39, stk. 3, udarbejdes løbende og indgives til told- og skatteforvaltningen senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.

I Danmark er det efter skattekontrollovens § 40 kun skattepligtige, der alene eller sammen med koncernforbundne virksomheder har 250 beskæftigede eller derover, og enten har en årlig samlet balance på 125 mio. kr. eller derover eller en årlig omsætning på 250 mio. kr. eller derover, der skal udfærdige transfer pricing-dokumentation. Mindre koncerner skal dog udarbejde transfer pricing-dokumentation, hvis den koncernforbundne part er hjemmehørende eller beliggende i et land uden for EU/EØS, og som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med.

Transfer pricing-dokumentationen skal efter skattekontrollovens § 39, stk. 1, være af en sådan art, at den kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår for kontrollerede transaktioner er fastsat i overensstemmelse med, hvad der kunne have været opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter. Transfer pricing-dokumentationen skal dog alene udarbejdes i situationer, hvor der er en risiko for at flytte indkomst (eller tab) fra ét skatteregime til et andet. Fx hvis den ene part i en kontrolleret transaktion er dansk, og den anden part er udenlandsk, eller fx hvis et dansk tonnagebeskattet selskab handler med et almindeligt selskabsbeskattet interesseforbundet selskab.

7. Konsekvenser

Lovgivningsmæssige konsekvenser

Efter direktivforslaget skal dets bestemmelser være implementeret i dansk ret senest den 31. december 2025, således at bestemmelserne kan træde i kraft den 1. januar 2026.

En vedtagelse af direktivforslaget vil ikke medføre ændringer af dansk transfer pricing-praksis. Direktivforslaget kan dog medføre et behov for visse justeringer af skattekontrollovens kapitel 4, ligningslovens § 2 og selskabsskattelovens §§ 2 og 8.

Der vil skulle indføres nye regler for, hvad der forstås som bestemmende indflydelse, da direktivforslagets regler herom udvider definitionen, så det er tilstrækkeligt, at et selskab ejer mere end 25 pct. af et andet selskab. Efter gældende ret er kravet, at der ejes mere end 50 pct. af det andet selskab.

I Danmark anvendes derudover en dynamisk fortolkning af armslængdeprincippet, hvorefter de løbende opdateringer af transfer pricing-retningslinjerne skal indgå ved fortolkningen af armslængdeprincippet i ligningslovens § 2 og dobbeltbeskatningsoverenskomsterne. Direktivforslaget medfører derimod, at der skal være en godkendelse i EU af opdateringer til transfer pricing-retningslinjerne, førend de finder anvendelse.

Der kan være yderligere afledte ændringer i de eksisterende transfer pricing-regler, hvis der med den tekniske udformning af reglerne er tilsigtet fravigelser fra OECD-reglerne, fx med hensyn til allokeringen af indkomst til faste driftssteder.

Statsfinansielle konsekvenser

Forslaget skønnes at have statsfinansielle konsekvenser, herunder administrative.

Da der allerede i Danmark og resten af EU i vidt omfang anvendes ensartede transfer pricing-regler, herunder armslængdeprincippet, vurderes forslaget som helhed at have begrænsede provenumæssige virkninger, idet det vil have en begrænset effekt på allokeringen af overskud og derved beskatningsgrundlaget i Danmark. Det gør sig også gældende for det specifikke forslag om nedsættelsen af grænsen for bestemmende indflydelse fra 50 pct. til 25 pct., idet de omhandlede selskaber i forvejen i vidt omfang forventes at overholde armslængdeprincippet, da de ikke har stemmemajoriteten og derfor ikke formodes at kunne udnytte transfer pricing til fx kunstigt at flytte beskatningen af overskud til lavere beskattede lande.

Direktivforslaget vurderes på det foreliggende grundlag at medføre administrative konsekvenser for Skatteforvaltningen på 12,5 mio. kr. årligt fra 2026 og frem til kontrol og yderligere administrative opgaver, så det nuværende kontroltryk fastholdes. De administrative konsekvenser er varige. De administrative konsekvenser vil være en følge af den ændrede kontroldefinition, hvor grænsen for bestemmende indflydelse nedsættes fra 50 pct. til 25 pct.

Direktivforslaget vurderes på det foreliggende grundlag ikke at medføre behov for systemtilpasninger.

Det følger af Budgetvejledningen, at udgifter som følge af EU-retsakter, der medfører statslige merudgifter, skal afholdes inden for eksisterende bevillinger.

Erhvervsøkonomiske konsekvenser

Det vurderes, at direktivforslaget alene vil have begrænsede positive erhvervsøkonomiske konsekvenser, som det ikke er muligt at kvantificere nærmere. Det skal holdes op imod øgede transfer pricing-dokumentationskrav for selskaber omfattet af den nedsatte grænse for bestemmende indflydelse, hvilket isoleret set bidrager negativt.

Forslaget er blevet vurderet af Erhvervsstyrelsens Område for Bedre Regulering (OBR). OBR vurderer, at direktivforslaget medfører administrative konsekvenser for dansk erhvervsliv, som består i, at ejerandelsgrænsen for, hvornår en transaktion anses som en ”kontrolleret transaktion” er 25 pct. frem for 50 pct., samt at der ikke er en undtagelse til at udarbejde transfer pricing-dokumentation for små- og mellemstore virksomheder.

Der vil derfor skulle udarbejdes en måling af de administrative konsekvenser for erhvervslivet, så snart et endeligt direktivforslag foreligger, hvis ikke disse to forhold ændres til at være i overensstemmelse med de nuværende danske regler på transfer pricing området.

8. Høring

Forslaget har været sendt i høring hos 3F, Advokatsamfundet, Arbejderbevægelsens Erhvervsråd, Bilfærgernes Rederiforening, Brancheforeningen for Aktive Ejere i Danmark, CEPOS, Cevea, Danmarks Skibskredit, Dansk Aktionærforening, Dansk Erhverv (”DE”), Dansk Gartneri, Dansk Iværksætterforening, Dansk Metal, Dansk Offshore, Dansk Skovforening, Dansk Solcelleforening, Danske Advokater, Danske Havne, Danske Rederier, Dataetisk Råd, DI, Energy Innovation Cluster, Finans Danmark, Finans og Leasing, Foreningen Danske Revisorer, Foreningen for Platformøkonomi i Danmark, Foreningen til Søfartens Fremme, Forsikring og Pension, (”F&P”) FSR – danske revisorer (”FSR”), Green Power Denmark, HORESTA, Ingeniørforeningen i Danmark, Justitia, Kraka, Landbrug & Fødevarer (”L&F”), Landsskatteretten, Lokale Pengeinstitutter, Mellemføleligt Samvirke, Oxfam IBIS, SEGES Innovation P/S, SMVdanmark, SRF Skattefaglig Forening og Vindmølleindustrien.

DE, DI, FSR, KPMG, Novo Holdings, L&F og F&P støtter formålet med direktivforslaget. De nævnte høringssparter foreslår dog, at der arbejdes for, at grænsen for, hvad der forstås som bestemmende indflydelse, hæves fra 25 pct. til 50 pct., så de administrative byrder ift. transfer pricing dokumentation mindskes, og så direktivet på dette punkt vil være i overensstemmelse med gældende dansk ret.

L&F mener, at direktivet giver anledning til forvirring, idet forslaget beskriver flere velkendte og i forvejen implementerede regler. L&F mener, at direktivforslaget gengiver og forklarer grundlæggende og basale hjørnesten inden for transfer pricing. L&F mener, at direktivet bidrager med et ekstra og unødvendigt lag af fortolkning, som skattesubjekter og myndigheder i EU skal forholde sig til.

L&F mener, at der i ordlyden af artikel 7 og artikel 10 er uoverensstemmelser med OECD’s TPG i forhold til valg af transfer pricing metode og kompenserende justeringer, og at en

fastlæggelse af armslængdeintervallet og en justering til medianen i henhold til direktivet er i strid med OECD's TPG.

FSR pointerer, at der er specifikke elementer af direktivforslaget, som de er bekymrede for. Det dækker blandt andet over definitionen af armslængdeprincippet. Derudover opfordrer FSR til, at der skabes ressourcer til at kigge nærmere på de eksisterende transfer pricing regler for at opnå regelforenklings. FSR foreslår i den forbindelse, at der kigges på nogle af de dokumentationskrav, som er særlige for danske selskaber fx blanket 5.021.

DI henholder sig til Business Europes høringssvar, som er fremsendt til Kommissionen. DI er dermed overordnet enig i formålet med direktivet. Af konkrete forslag nævner Business Europe, at mekanismerne for løsning af dobbeltbeskatningskonflikter gøres mere robuste og effektive, fx i form af flere såkaldte fremtidige prisaftaler (Advance Pricing Agreements) samt ændringer til voldgiftsdirektivet, og at man genetablerer "EU joint transfer pricing forum", som var et forum, hvor erhvervslivet, NGO'er og medlemsstaterne deltog og identificerede typiske problemstillinger på transfer pricing området.

DE er specifikt bekymret for, at dobbeltbeskatningskonflikter ikke kan løses inden for de 180 dage, som direktivet lægger op til, samt at begrebet at have gjort "en rimelig indsats" for at opnå et armslængderesultat er vag og kan give anledning til fortolkningsspørgsmål. Derudover mener DE, at armslængdeintervallet og justeringer i relation hertil kan defineres mere tydeligt, således at bevisbyrden for, at et skattesubjekt har lagt sig korrekt i armslængdeintervallet, mindskes.

KPMG har forskellige spørgsmål til den danske holdning til direktivforslaget og fremfører nogle mere tekniske implementeringsmæssige overvejelser, såfremt direktivforslaget bliver vedtaget.

Sekretariatet for digitaliseringsklar lovgivning finder, at dele af forslaget er i overensstemmelse med principperne for digitaliseringsklar lovgivning. De anbefaler i den forbindelse, at der i de kommende forhandlinger tages højde for, at direktivet justeres i overensstemmelse med principperne for digitaliseringsklar lovgivning.

9. Generelle forventninger til andre landes holdninger

På baggrund af indledende drøftelser i Rådet forventes der at være opbakning til armslængdeprincippet, som det er fastlagt i OECD, og som finder anvendelse på globalt plan.

En lang række medlemsstater forholder sig dog skeptiske i forhold til, om et EU-direktiv giver merværdi i forhold til gældende ret. Der er endvidere modstand mod, at der skal fastlægges en fælles koordineret EU-holdning, som medlemsstaterne følger i OECD-arbejdet med transfer pricing.

Derudover er det generelt opfattelsen, at medlemsstaterne ikke har ressourcer nok til at sikre den fornødne behandling af direktivforslaget inden for tidsplanen, da alle er travlt beskæftiget med at implementere direktivet om en global minimumsbeskatning (som i

Danmark implementeres med lovforslag L 5, 2023/24) og arbejdet i OECD vedrørende søjle 1 og søjle 2 i OECD-aftalen.

10. Regeringens foreløbige generelle holdning

Regeringen kan som udgangspunkt støtte direktivforslagets overordnede formål om at sikre en ensartet anvendelse og fortolkning af armslængdeprincippet i EU inden for rammerne af OECD's transfer pricing-retningslinjer. Regeringen ser dog med skepsis på særligt fire elementer i forslaget. Hvis disse opretholdes, vil regeringen have svært ved at støtte forslaget.

For det første vurderes forslaget at medføre yderligere administrative konsekvenser hos Skatteforvaltningen og skatteydere, uden at det indebærer en væsentlig styrkelse af indsatsen på transfer pricing området. Det skyldes, at regeringen mener, at direktivforslaget ikke vil indebære en væsentlig reduktion i antallet af dobbeltbeskatningskonflikter. EU-medlemslandene anvender allerede transfer pricing-retningslinjerne i national ret. Det vil derfor ikke bidrage væsentligt til en reduktion af antallet af konflikter, at transfer pricing-retningslinjerne bliver obligatoriske for medlemsstaterne som følge af et EU-direktiv eller at enkelte elementer harmoniseres i overensstemmelse med retningslinjerne. Det er regeringens opfattelse, at dobbeltbeskatningssituationerne oftere opstår som følge af anvendelsen af reglerne på den faktiske transaktion. Her kan landene fx have forskellige opfattelser af indholdet i den kontrollerede transaktion og de omstændigheder, hvorunder den har fundet sted, eller have forskellige opfattelse af, hvad der i det konkrete tilfælde er sammenlignelige transaktioner mellem uafhængige parter.

For det andet er det væsentligt for regeringen, at armslængdeprincippet svarer til den nyeste version af OECD-standarden. Armslængdeprincippet er en global standard, der også finder anvendelse over for lande uden for EU. Reglerne i EU bør derfor ikke afvige fra den globale standard. Regeringen ønsker derfor heller ikke, at der kan fastsættes yderligere regler i EU, da der – uanset intentionerne – vil være risiko for, at de yderligere regler vil afvige fra OECD-standarden for transfer pricing og allokering af indkomst til faste driftssteder. Det vil eksempelvis kunne være tilfældet, hvis der fx indføres såkaldte "safe harbour"-regler, der medfører, at specifikke transaktioner anses for at være i overensstemmelse med armslængdeprincippet, uden at der foretages en sammenlignelighedsanalyse i overensstemmelse med transfer pricing-retningslinjerne.

For det tredje er regeringen bekymret i forhold til det fremtidige arbejde med transfer pricing i OECD, idet direktivforslaget forudsætter, at EU-Kommissionen og medlemslandene bliver enige om en fælles holdning til transfer pricing arbejdet i OECD. Medlemsstaterne, inkl. Danmark, vil derfor forventes alene at fremføre den fælles holdning i OECD-arbejdet fremover. Dette vil kunne begrænse varetagelsen af danske interesser, da der traditionelt har været betydelige forskelle på EU-landenes holdninger i OECD-arbejdet.

Endeligt ønsker regeringen ikke at pålægge erhvervslivet eller Skatteforvaltningen yderligere administrative byrder end højest nødvendigt, hvorfor den vil arbejde for, at grænsen

for kontrolbegrebet ikke fastsættes til 25 pct. af aktiekapitalen, men i stedet fastsættes til 50 pct., samt at der indarbejdes en undtagelse for små og mellemstore virksomheder til at udarbejde transfer pricing-dokumentation, hvad der svarer til de gældende regler i skattekontrolloven.

Regeringen vil desuden arbejde for, at evt. regler om transfer pricing-dokumentation indføres i selve direktivet og ikke indføres via delegerede retsakter.

11. Tidligere forelæggelse for Folketingets Europaudvalg

Sagen har ikke tidligere været forelagt for Folketingets Europaudvalg.