

Selskabernes skattebetaling

Kontrol og vejledning over for
store selskaber

Indholdsfortegnelse

Indledning	2
1. Nøgletal om selskabernes skattebetaling.....	4
Skatteprovenu fra selskaber runder 338 mia. kr.	5
Store aktieselskaber står for den største del af skatteprovenuet	8
Selvindberetning øger risiko for fejl i selskabernes skattebetaling	10
Halvdelen af selskaberne begår fejl i skattebetalingen.....	10
Hvert tiende selskab har bevidst forsøgt at omgå momsreglerne.....	12
2. Kontrol og vejledning over for store selskaber	13
Flere selskaber har komplekse skatteforhold.....	14
Store selskaber mødes af særlig indsats	16
Fokus på transfer pricing og dobbeltbeskatning.....	17
Store beløb på spil i transfer pricing afgørelser	19
Fokus på hurtigere behandling af sager om potentiel dobbeltbeskatning	20
Globalt samarbejde styrker arbejdet med skattekontrol af store selskaber.....	22
Svære sager kræver samarbejde og dialog med selskaberne	23

Indledning

Selskaber i Danmark indbetalte i 2018 tilsammen ca. 338 mia. kr. i skatter og afgifter. Provenuet udgør dermed ca. en tredjedel af det samlede skatte- og afgiftsprovenu på mere end 1.000 mia. kr., som bidrager til finansieringen af det danske velfærdssamfund.

Det er Skattestyrelsen, der har ansvaret for at sikre, at selskaberne betaler de korrekte skatter og afgifter til tiden. Det sker blandt andet gennem målrettet vejledning og kontrol af både små og store selskaber.

Selskabernes skattebetaling er en årlig publikation, der sætter fokus på opkrævningen af skatter og afgifter hos selskaberne og et udvalgt tema i relation til selskabernes skattebetaling. Selskaber dækker i denne publikation over den type virksomhed, som ikke er personligt ejet, men drives i en selskabsform, hvor ejerne fx ejer anparter eller aktier i selskabet. Selskaber dækker også over fonde og foreninger mv.

I *Selskabernes skattebetaling* præsenteres en række nøgletal om selskabernes skattebetaling for indkomståret 2018, herunder provenu fra forskellige skattearter samt selskabernes efterlevelse af skatte- og momsreglerne.

Temaet for denne første udgave af *Selskabernes skattebetaling* er kontrol og vejledning over for store selskaber, som opererer på tværs af landegrænser. Publikationen beskriver, hvordan flere selskaber gennem de seneste år er blevet omfattet af de komplekse skatteregler, som gælder, når selskaber opererer på tværs af landegrænser.

I temaet præsenteres det, hvordan Skattestyrelsen arbejder med at sikre korrekt skattebetaling fra de største selskaber med komplekse skatteforhold, særligt i forhold til selskabernes grænseoverskridende koncerninterne transaktioner (transfer pricing). Det øgede antal virksomheder, som operer på tværs af landegrænser med koncerninterne transaktioner, stiller nye krav til den danske skatteforvaltning.

1

Nøgletal om selskabernes skattebetaling



Provenuet fra selskaber har været stabilt de seneste år

338 mia. kr.

I 2018 indbetalte selskaber 338 mia. kr. i skatter og afgifter.



Selskaberne betaler selskabsskat af det skattepligtige overskud

65 mia. kr.

Selskaberne indbetalte tilsammen ca. 65 mia. kr. i selskabsskat i 2018, hvilket svarer til ca. 19 pct. af det samlede skatte- og afgiftsprovenu fra selskaberne.



Selskaberne begår både bevidste og ubevidste fejl

51 %

Over halvdelen af små og mellemstore selskaber begår enten bevidste eller ubevidste fejl.

2

Kontrol og vejledning overfor store selskaber



Flere selskaber har komplekse skatteforhold

30 %

Antallet af selskaber med koncernt interne transaktioner er steget med 30 pct. fra 2014 til 2018.



Store selskaber indbetaler hovedparten af selskabernes samlede skatte- og afgiftsprovenu

67 %

De største selskaber indbetalte 67 pct. af det samlede skatte- og afgiftsprovenu fra selskaber.



Skattestyrelsen forhøjer den skattepligtige indkomst

80 mia. kr.

Skattestyrelsen har siden 2010 foretaget nettoforhøjelser af selskabers skattepligtige indkomst for mere end 80 mia. kr.

Nøgletal om selskabernes skattebetaling

1

Skatteprovenu fra selskaber runder 338 mia. kr.

Selskaber i Danmark indbetaler hvert år en række skatter og afgifter som blandt andet moms, lønsumsafgift og selskabsskat. Tilsammen udgør de en væsentlig indtægtskilde for den danske stat.

I 2018 udgjorde det samlede skatte- og afgiftsprovenu opkrævet hos selskaberne ca. 338 mia. kr., *jf. figur 1*. Det svarer til godt en tredjedel af det samlede skatte- og afgiftsprovenu i Danmark på ca. 1.000 mia. kr. Det er dog værd at bemærke, at langt størstedelen af moms og afgifter betales af forbrugerne i tilknytning til køb af varer og ydelser, men indbetales til Skattestyrelsen af selskaberne.

I tillæg hertil står selskaberne for indberetning af en meget stor del af privatpersoners lønninger til skattevæsenet, samt opkrævning af de afgifter, som er pålagt produkter. Dermed er selskaberne med til at sikre grundlaget for en væsentlig del af personskatteprovenu.

Størrelsen på den skat, selskaberne indbetaler, bliver blandt andet påvirket af den økonomiske udvikling i samfundet. Når selskaberne producerer og sælger mere, vil de have øgede moms- og afgiftsbetalinger. Når overskuddet stiger, vil selskaberne betale mere i selskabsskat.

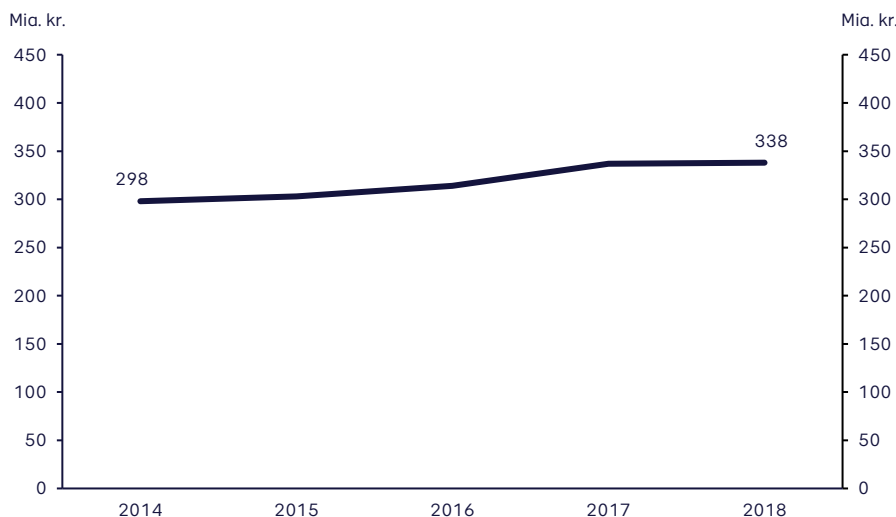
Siden 2014 er skatte- og afgiftsprovenuet fra selskabernes indbetalinger steget fra knap 298 mia. kr. til ca. 338 mia. kr. i 2018, *jf. figur 1*. Udviklingen svarer til en stigning på næsten 15 pct. og skal ses i lyset af den generelle udvikling i samfundsøkonomien i samme periode. På grund af den nuværende økonomiske situation må det forventes, at der ikke vil ske samme stigning i 2020.

33 %

Skatte- og afgiftsprovenu

Skatte- og afgiftsprovenuet opkrævet fra selskaber udgør ca. 33 pct. af det samlede skatteprovenu i Danmark.

Figur 1. Udvikling i skatte- og afgiftsprovenu indbetalt af selskaber, 2014-2018



Kilde: Skattestyrelsen.

Af det samlede skatte- og afgiftsprovenu udgør moms- og lønsumsafgift langt de største indbetalinger med ca. 204 mia. kr., *jf. tabel 1*. Momspligtige selskaber skal opkræve moms af deres momspligtige salg. Selskaber, som sælger ydelser, der er fritaget fra moms, fx hele den finansielle sektor, dagblade, taxakørsel og sundhedsydelser, betaler i stedet lønsumsafgift.

Selskaberne har i 2018 indbetalt afgifter for knap 70 mia. kr., *jf. tabel 1*. Det omfatter særligt punktafgifter. Punktafgifter er afgifter på fx emballage, spiritus, tobak og spil samt alle typer af miljø- og energiafgifter. Se *boks 1* for en gennemgang af skatte- og afgiftssatserne.

Selskabsskat betales af selskabernes skattepligtige overskud. Tilsammen indbetalte selskaberne ca. 65 mia. kr. i selskabsskat i 2018, *jf. tabel 1*, hvilket svarer til ca. 19 pct. af det samlede skatte- og afgiftsproveneru fra selskaberne. I løbet af perioden udmærker 2017 sig med et historisk højt selskabsskatteproveneru. Det ekstraordinært høje proveneru dækker både over en stigning i antallet af selskaber, der betaler selskabsskat, samt større gennemsnitlige skattebetalinger.

Med den økonomiske udvikling som følge af COVID-19, kan det forventes, at selskaberne vil indbetale mindre selskabsskat for indkomståret 2020. Lavere produktion og salg vil ligeledes medføre et mindre proveneru fra moms og afgifter.

65 mia.

Selskabsskat

Selskaberne indbetalte tilsammen ca. 65 mia. kr. i selskabsskat i 2018.

Tabel 1. Samlet skatte- og afgiftsproveneru indbetalt af selskaber, 2014-2018

	2014	2015	2016	2017	2018
Samlet proveneru mia. kr. (løbende priser)	297,7	303,4	314,1	337,0	338,2
Moms og lønsumsafgift	171,0	176,6	185,0	193,3	203,8
Afgifter	67,4	68,3	67,8	68,8	69,6
Selskabsskat	59,3	58,5	61,4	74,9	64,8

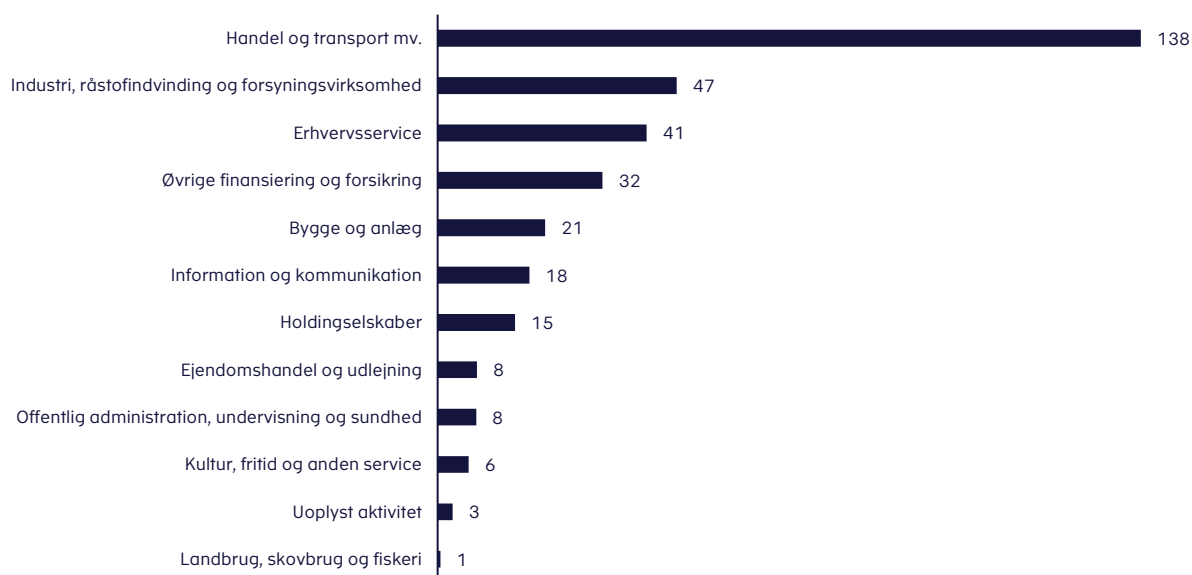
Kilde: Skattestyrelsen.

Anm.: 1) Tabellen inkluderer det samlede skatteproveneru indbetalt af aktie- og anpartsselskaber, fonde og foreninger samt øvrige selskaber. Selskabsskatter omfatter selskabsskat og kulbrinteskate. Refusion af energiafgifter er fratrukket i det samlede afgiftsproveneru. Selskabsskattesatsen udgjorde 24,5 pct. for 2014, 23,5 pct. for 2015 og 22 pct. for de øvrige år. Tallene er opgjort august 2020. Der kan forekomme afrundingsdifferencer.

2) Provenutal for selskabsskat for 2018 opgøres i det efterfølgende efterår, da selskaberne har oplysningsfrist d. 1. juli. På baggrund af de forlængede opgørelsesfrister i forbindelse med COVID-19 vil data for 2019 og 2020 blive forsinkede.

Størstedelen af det indbetalte skatte- og afgiftsproveneru blev indbetalt af handels- og transportbranchen, *jf. figur 2*. I 2018 udgjorde proveneruet fra de to brancher i alt ca. 138 mia. kr. ud af det samlede proveneru på ca. 338 mia. kr. Når en stor del af proveneruet stammer fra netop handel og transport, skyldes det, at en stor del af momsproveneruet kommer fra detailhandlen.

Også industrien bidrager væsentligt til det samlede indbetalte skatte- og afgiftsproveneru fra selskaberne med ca. 47 mia. kr. Når der i stedet måles på proveneruet opgjort pr. selskab, indbetaler selskaberne i industrien mest i skatte og afgifter. Det skyldes, at handels- og transportbranchen består af langt flere selskaber end industrien.

Figur 2. Skatte- og afgiftsprovener i mia. kr. fordelt på brancher, 2018

Kilde: Skattestyrelsen.

Anm.: Holdingselskaber er vist i en separat kategori, idet der kan være tale om datterselskaber i forskellige brancher. Offentlige selskaber og private aktører på velfærdsområderne falder under branchekategorien for offentlig administration, undervisning og sundhed.

Boks 1: Satser for skatter og afgifter

- *Selskabsskat* - satsen var i 2018 på 22 pct. af overskuddet i selskabet.
- *Moms* - satsen udgør 25 pct. af solgte varer (salgsmoms), hvor virksomheden kan fratrække den moms, virksomheden selv har betalt ved køb af varer (købsmoms).
- *Lønsumsafgift* - Der findes i lønsumsafgiftsloven fire forskellige metoder hvor satser og afgiftsgrundlag varierer. Satsen var i 2018 på mellem ca. 4 pct. og 14,5 pct. Afgiftsgrundlaget afhænger af metode og omfatter lønsum, omsætning og/eller overskud.
- *Afgifter* - indbetales af virksomheder, der handler med eller forbruger en række produkter, som er afgiftsbelagte. Afgiftssatsen og -grundlaget varierer mellem forskellige typer af afgifter.

Store aktieselskaber står for den største del af skatteprovenu

I Danmark findes en række forskellige selskabsformer, som adskiller sig fra hinanden på fx ejerskab, kapitalkrav og hæftelsesforhold. I *Selskabernes skattebetaling* sondres mellem fire grupper selskaber, der tilsammen dækker over 47 forskellige selskabsformer, som ikke er personligt ejede, men i stedet har ejerskab med begrænset hæftelse:

- **Aktieselskaber** er ofte større selskaber, da der er et kapitalkrav på 400.000 kr. Aktieselskaber kan være ejet af én eller flere fysiske eller juridiske personer/andre selskaber.
- **Anpartsselskaber** er ofte mindre selskaber, da der er et kapitalkrav på 40.000 kr.
- **Fonde og foreninger** omtales også som selskaber, men har ingen bagvedliggende ejere, da det er fonden eller foreningen selv, som er ejer og hæfter med den formue, som er i fonden eller foreningen.
- **Øvrige selskaber** dækker over blandt andet offentlige selskaber, der fx er ejet af staten eller af flere kommuner i fællesskab. Dertil kommer fx alle kommunale og statslige institutioner osv.

Antalsmæssigt er der langt flere anpartsselskaber end andre typer af selskaber. I 2018 var der således omkring 305.000 anpartsselskaber ud af de ca. 519.000 selskaber i Danmark, *jf. figur 3*. Det kan blandt andet skyldes, at kapitalkravet for denne driftsform er forholdsvist lavt.

Det indbetalte provenu fra anpartsselskaberne udgør dog en relativt mindre del. Anpartsselskaberne stod for ca. 6,1 mia. kr. af det samlede indbetalte skatte- og afgiftsprovenu på ca. 338 mia. kr., *jf. figur 3*.

Figur 3. Antal selskaber og indbetalt skatte- og afgiftsprovenu fordelt på selskabsform, 2018



Kilde: Skattestyrelsen.

Anm.: Antallet af selskaber er opgjort som antallet af registrerede SE-numre. Det betyder, at en koncern med flere selskaber har flere SE-numre.

De knap 40.000 aktieselskaber har derimod indbetalt ca. 224 mia. kr. af det samlede provenu i 2018, *jf. figur 3*. Når aktieselskaberne står for en forholdsvis stor andel af det samlede provenu skyldes det, at der i denne gruppe befinder sig nogle af de største koncerner i Danmark. Tal fra Skattestyrelsen viser således, at de ti største betalere bidrager med knap 21 mia. kr., hvilket svarer til godt 34 pct. af det samlede provenu fra selskabsskat.

Fonde og foreninger samt øvrige selskaber bidrager med i alt ca. 53 mia. kr. i skatter og afgifter. Øvrige selskaber kan dække over statslige selskaber, som ikke nødvendigvis er omfattet af reglerne for selskabsskat. Men selvejende institutioner, foreninger og andre typer af selskaber kan være omfattet af fx moms og afgifter.

21 mia.

Store selskaber

De ti største betalere i Danmark indbetalte 21 mia. kr. i selskabsskat i 2018.

Selvindberetning øger risiko for fejl i selskabernes skattebetaling

Regelefterlevelsen varierer på tværs af små, mellemstore og store selskaber i Danmark. Det skyldes særligt, at i takt med at selskaberne bliver større og mere komplekse, kan de blive underlagt flere skatteregler, fx regler for interne handler, der går på tværs af landegrænser. Omvendt har større selskaber typisk også større kapacitet til at forstå og administrere reglerne.

Selskaberne skal selv angive en række oplysninger om overskud, gæld, omkostninger, underskudsanvendelse mv. Dermed er der i modsætning til personskatteområdet en væsentlig mindre grad af automatisering i angivelserne, hvilket giver større risiko for fejl.

De små og mellemstore selskaber er generelt kendetegnet ved at have få ansatte. Ofte har de ikke særskilte medarbejdere til at håndtere regnskab og moms- og skatteangivelser. Det kan også øge risikoen for fejl.

De store selskaber har derimod ofte egne skatteafdelinger, og mange selskaber bruger derudover eksterne rådgivere. Det giver dem større mulighed for at sætte sig ind i reglerne, hvilket mindsker risikoen for fejl. Til gengæld kan større selskaber være omfattet af flere skatteregler, hvilket øger risikoen for fejl.

Halvdelen af selskaberne begår fejl i skattebetalingen

Skattestyrelsen har gennem en længere årrække undersøgt små og mellemstore selskabers efterlevelse af skatte- og momsreglerne, *jf. boks 2*. Da der er relativt få store selskaber, er det ikke muligt at indsamle stikprøver af regelefterlevelsen for disse. Skattestyrelsen indsamler i stedet viden fra kontrolaktiviteterne for store selskaber og international udveksling af oplysninger.

Formålet med undersøgelsen af små og mellemstore selskabers regelefterlevelse er at danne et billede af selskabernes vilje og evne til at efterleve reglerne. Samtidig opnår Skattestyrelsen viden om udfordringer, risici og tendenser, som kan danne grundlag for en målrettet vejlednings- og kontrolindsats over for selskaberne.

Undersøgelser fra perioden 2009 til 2015 viser, at omtrent halvdelen af små og mellemstore selskaber ikke angiver deres skatteoplysninger korrekt, *jf. figur 4*. Andelen af selskaber med enten bevidste eller ubevidste fejl er således steget fra i gennemsnit at udgøre ca. 45 pct. i perioden fra 2009 til 2013 til 51 pct. i 2015.

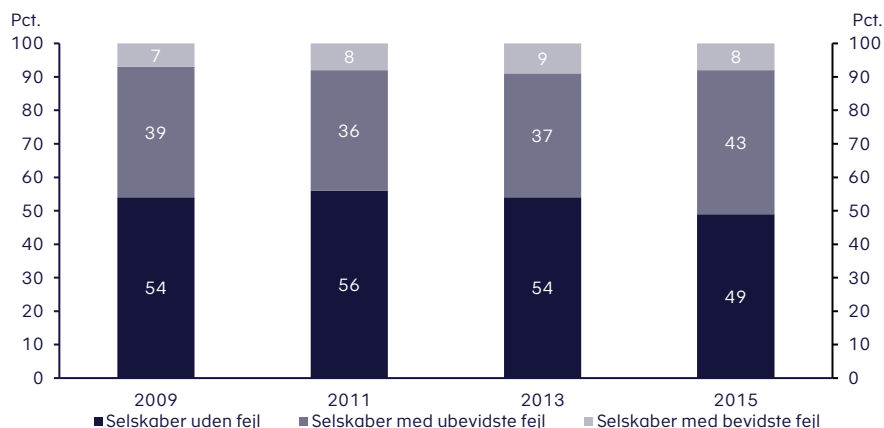
Når der konstateres fejl, kan langt de fleste henføres til manglende viden, uhensigtsmæssige interne processer og misforståelser. I 2015 begik 43 pct. af selskaberne således ubevidste fejl, mens 8 pct. af selskaberne bevidst omgik reglerne, *jf. figur 4*. Se *boks 2* for, hvordan Skattestyrelsen måler selskabernes regelefterlevelse.

51 %

Regelefterlevelse

51 pct. af små og mellemstore selskaber begår enten bevidste eller ubevidste fejl i 2015.

Figur 4. Små og mellemstore selskabers efterlevelse af skatteregler, 2009-2015



Kilde: Skattestyrelsen.

Skattestyrelsen bruger undersøgelserne til at målrette kontrol og vejledning til de områder, hvor der bliver begået flest fejl i skattebetalingen. Det kan fx være opgørelsen af gæld, fradragsprocenten i moms, afskrivninger, fradragsret for omkostninger og udfordringer med opgørelsen af underskudsanvendelse.

Resultater fra undersøgelserne for perioden fra 2009 til 2015 viser særligt tre hyppige fejltypen, som udfordrer de små og mellemstore selskaber, *jf. tabel 2*.

En hyppig fejltypen, selskaberne begår, relaterer sig til beskattningen af udbytte for hovedaktionærer. Godt hvert tiende selskab begår sådanne fejl, som omfatter såkaldt maskeret udlodning til hovedaktionær. Der er tale om maskeret udlodning, hvis indkomst, som skulle være endt i selskabet, tilfalder en aktionær. Der er ligeledes tale om maskeret udlodning, hvis et selskab afholder udgifter på vegne af en aktionær eller hvis en aktionær handler med selskabet på vilkår, som ikke kunne være opnået med en uafhængig part.

En anden hyppig fejl vedrører private udgifter, hvor godt 9 pct. af selskaberne begår fejl, *jf. tabel 2*. Fejltypen omfatter udgifter, der fejlagtigt er fratrukket i selskabet som erhvervsmæssige udgifter, men som er private udgifter. Det kan fx være køb af privat indbo og husholdningsartikler mv.

9,5%

Private udgifter

Skattestyrelsen anslår på baggrund af undersøgelser fra 2009 til 2015, at 9,5 pct. af selskaberne fejlagtigt fratrukker private udgifter som erhvervsmæssige udgifter.

Tabel 2. Hyppige fejltypen begået af små og mellemstore selskaber, gennemsnit 2009-2015

Fejltypen - selskaber	Andel selskaber med fejl
Yderligere udbytte - hovedaktionærbeskatning	10,6 pct.
Yderligere udbytte - private udgifter	9,5 pct.
Ikke fradragsberettigede udgifter	7,4 pct.

Kilde: Skattestyrelsen.

Anm.: Tabellen indeholder både bevidste og ubevidste fejl.

Ikke fradragsberettigede udgifter udgør en tredje type fejl og omfatter forskellige former for udgifter, der ikke kan fradrages. Det vil fx sige udgifter, der ikke kan dokumenteres tilstrækkeligt, eller som ikke er afholdt for at erhverve, sikre eller vedligeholde indkomsten i selskabet. Over 7 pct. af selskaberne begår denne type fejl, *jf. tabel 2*.

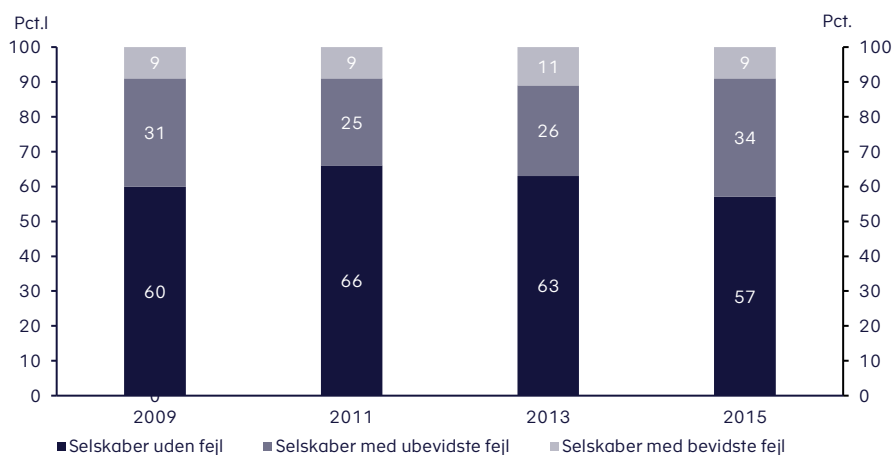
Hvert tiende selskab har bevidst forsøgt at omgå momsreglerne

Skattestyrelsen har også undersøgt de små og mellemstore selskabers efterlevelse af momsreglerne i perioden fra 2009 til 2015. Undersøgelserne viser, at 57 pct. af selskaberne angav deres moms korrekt i 2015. Andelen af selskaber, der angiver korrekt, er dog faldet fra i gennemsnit at udgøre knap 63 pct. i perioden fra 2009 til 2013, *jf. figur 5*.

Undersøgelsen fra 2015 viser samtidig, at 34 pct. af de små og mellemstore selskaber begår ubevidste fejl i momsangivelsen, *jf. figur 5*. Ligesom for efterlevelsen af skattereglerne skyldes fejlene oftest manglende viden om eller misforståelser af reglerne.

Derudover viser undersøgelserne, at omtrent hvert tiende af de små og mellemstore momspligtige selskab bevidst har forsøgt at omgå reglerne i perioden fra 2009 til 2015, *jf. figur 5*.

Figur 5. Små og mellemstore selskabers efterlevelse af momsregler, 2009-2015



Kilde: Skattestyrelsen.

Boks 2. Sådan måler Skattestyrelsen små og mellemstore selskabers regelefterlevelse

Små og mellemstore selskabers regelefterlevelse måles ved at kontrollere en tilfældigt udvalgt stikprøve af selskaber. Stikprøven udvælges, så den udgør et repræsentativt udsnit af alle de små og mellemstore selskaber med under 250 ansatte. Undersøgelsen afdækker ikke told og afgifter.

Ved hver kontrol foretages en grundig gennemgang af alle selskabernes skattemæssige forhold. Blandt alle kontrollerede selskaber, som er momsregistrerede, er der tillige foretaget en kontrol af selskabets momsforhold. Som hovedregel har Skattestyrelsen ved kontrollen aflagt virksomheden et på forhånd aftalt besøg. I hvert tilfælde, hvor der ikke er selvangivet korrekt, registreres de forskellige typer af fejl, og den samlede ændring af beskatningsgrundlaget opgøres. For hvert selskab vurderes viljen og evnen til at angive korrekt baseret på antallet og karakteren af fejl.

Informationer om regelefterlevelsen giver Skattestyrelsen indblik i, hvilke fejltypen der er hyppigst og hvilke forhold, der karakteriserer selskaber, der begår henholdsvis bevidste og ubevidste fejl. Målingerne af regelefterlevelsen er en vigtig del af grundlaget for, at Skattestyrelsen kan tilrettelægge sit arbejde efter risiko og væsentlighed.

Kontrol og vejledning over for store selskaber

2

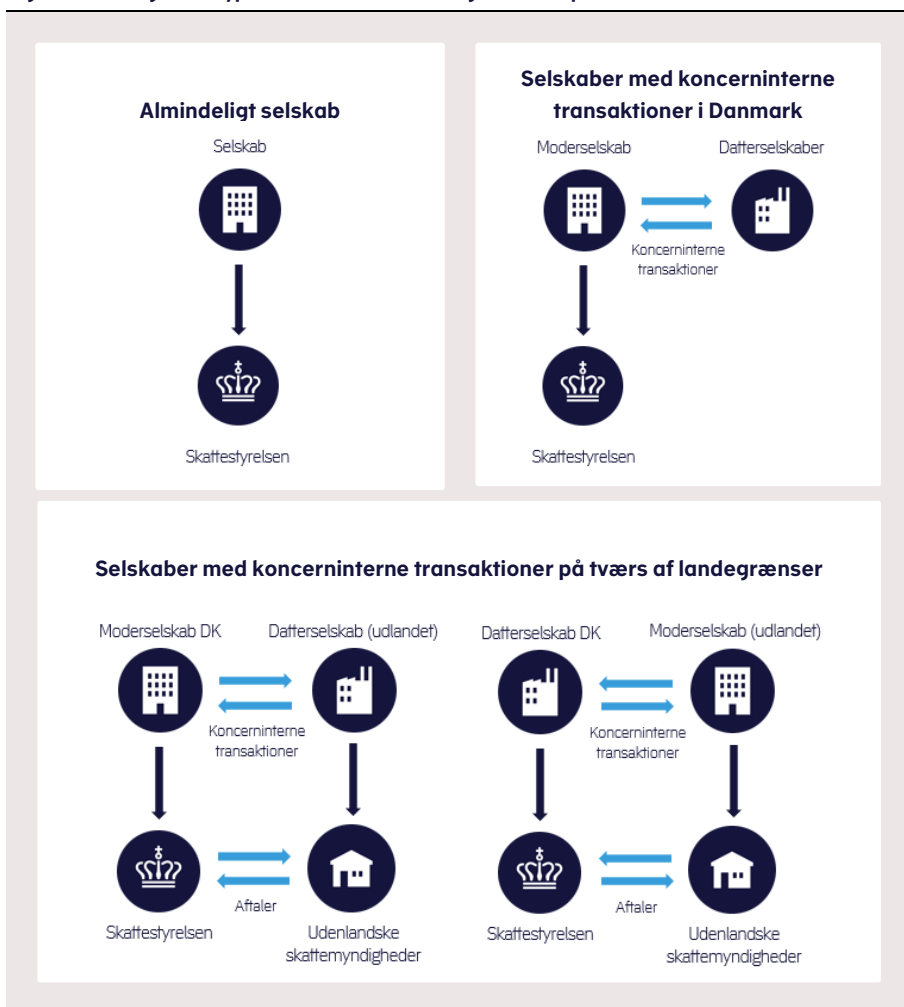
Flere selskaber har komplekse skatteforhold

Danmark er som en lille åben økonomi afhængig af handel med udlandet. Gennem de seneste mange år har danske selskaber etableret sig i udlandet, og samtidig har udenlandske selskaber etableret sig i Danmark. Det kan både være udenlandske koncerner, som etablerer sig i Danmark, eller udenlandske investeringer i danske selskaber.

Når flere selskaber opererer på tværs af landegrænser, bliver skattekontrollen mere kompleks. Det gælder uanset, om det er datterselskaber til udenlandske koncerner, som potentielt skal beskattes i Danmark, eller danske koncerner, som opererer i udlandet, hvor den danske del af koncernen potentielt skal beskattes af indkomst fra udlandet.

Opbygningen af et selskab har betydning for selskabets skatteforhold i Danmark. Når selskaber indgår i en koncern med andre selskaber, øges kompleksiteten af selskabets skatteforhold, *jf. figur 6.*

Figur 6. Oversigt over typer af selskaber med stigende kompleksitet i skatteforhold.

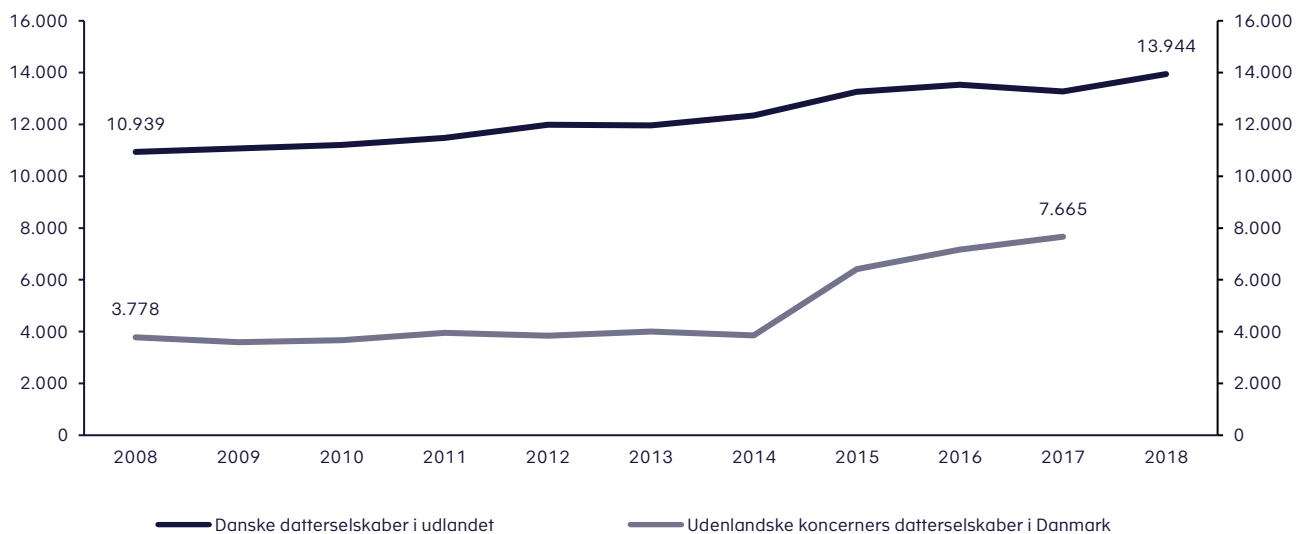


Kilde: Skattestyrelsen.

Der er tale om en koncern, når det ene selskab (moderselskabet) ejer andele i et andet selskab (datterselskabet), og moderselskabet samtidig kan udøve bestemmende indflydelse over datterselskabets økonomiske og driftsmæssige beslutninger. Hvis koncernen ydermere opererer på tværs af landegrænser, øges kompleksiteten af skatteforholdene.

Antallet af danske datterselskaber af udenlandske koncerner er mere end fordoblet i perioden fra 2008 til 2017, jf. figur 7. Samtidig er danske koncerner blevet mere internationale. I 2018 havde danske koncerner således knap 14.000 datterselskaber i udlandet, hvilket er en stigning siden 2008 på ca. 27 pct.

Figur 7. Udenlandske koncerners datterselskaber i Danmark og danske datterselskaber i udlandet, 2008-2018



Kilde: Danmarks Statistik.

Anm.: I 2015 har Danmarks Statistik medtaget flere mindre udenlandske koncerners datterselskaber i Danmark, hvilket påvirker opgørelsen.

Det stigende antal selskaber, som opererer på tværs af landegrænser, har stor betydning for Skattestyrelsens arbejde. Fx bliver flere selskaber omfattet af regler for transfer pricing, dvs. prissætning af interne transaktioner, når selskaber inden for en koncern handler med hinanden.

Koncerner, som opererer på tværs af landegrænser, er typisk også omfattet af speciallovgivning og regler om fx underskudsanvendelse og grundlag for lønsumsafgift, moms og skat i udlandet. Dertil kommer en række EU-direktiver, som er implementeret i dansk ret.

Kompleksiteten medfører en øget risiko for fejl og forskellig tolkning af reglerne. Skattestyrelsen arbejder derfor løbende på at sikre den nødvendige kontrol og vejledning på området. Det er et højt prioriteret område. I de efterfølgende afsnit sættes fokus på styrelsens indsats.

Store selskaber mødes af særlig indsats

Skattestyrelsen udfører hvert år en række kontrol- og vejledningsaktiviteter, som særligt har fokus på store selskaber. Det er med til at sikre korrekt afregning af skatter og afgifter. Ved store selskaber forstås i denne sammenhæng selskaber med en årlig omsætning på mere end 500 mio. kr.

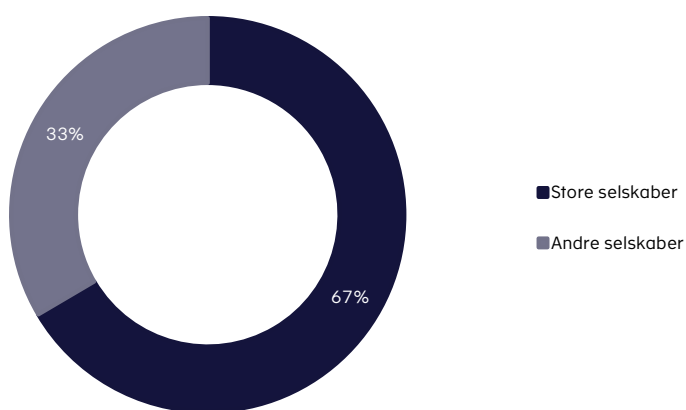
Tilsammen udgør de store selskaber ca. 10.000 af de i alt 519.000 selskaber, som opererer i Danmark. Da de store selskaber betaler ca. to tredjedele af det samlede skatte- og afgiftsprovener fra selskaberne, *jf. figur 8*, har Skattestyrelsen et særligt fokus på disse selskaber.

67%

Andel af skatte- og afgiftsprovener

De 10.000 største selskaber indbetaler 67 pct. af det samlede skatte- og afgiftsprovener fra virksomhedsformen selskaber.

Figur 8. Store selskabers andel af det samlede skatte- og afgiftsprovener fra selskaberne



Kilde: Skattestyrelsen.

Anm. Tallene er opgjort på baggrund driftsformen selskab.

Skattestyrelsen arbejder løbende på at styrke vejledningen og kontrollen af selskaber, som opererer på tværs af landegrænser. Med aftalen *En styrket skattekontrol* fra april 2020 har regeringen og Folketinget besluttet at styrke indsatsen mod skattely og international skatteunddragelse. Det har medvirket til yderligere fokus på kontrol- og analyseaktiviteter på selskabsområdet, der blandt andet skal bidrage til at styrke kontrollen af transfer pricing, international selskabsskat og moms.

Kontrol af store selskaber starter med udsøgning til visitering og kontrol. Når Skattestyrelsen skal udvælge sager til kontrol og gennemgang, er der fokus på kriterierne *væsentlighed* og *risiko*.

I kontrollen af store selskaber bruges informationer fra både selskaberne selv og eksterne internationale datakilder. Derudover kan kontrollen indebære, at der indhentes oplysninger fra flere selskaber i en koncern.

Fokus på transfer pricing og dobbeltbeskatning

Skattestyrelsen har til opgave at sikre, at reglerne for prissætning af varer, tjenesteydelser, finansielle transaktioner og aktiver, som handles internt i koncerner, overholdes.

Formålet med Skattestyrelsens transfer pricing-kontrol er blandt andet at sikre, at koncernforbundne selskaber ikke uretmæssigt flytter skattepligtig indkomst ud af landet via koncerninterne handler. Indsatsen skal desuden bidrage til at afhjælpe dobbeltbeskatningsproblematikken for selskaber.

Skattestyrelsens transfer pricing-kontrol skal sikre, at koncerninterne handler er fastsat med priser og vilkår, som svarer til, hvordan uafhængige parter ville handle med hinanden. Herved undgås det, at koncerner spekulerer i at tage kunstigt høje eller lave priser for at flytte overskud eller værdier til lande med lavere skattesatser, uden at der sker en beskatning her i landet.

Skattestyrelsens tal viser, at omkring halvdelen af alle selskaber, der har angivet oplysninger om deres koncerninterne transaktioner for indkomståret 2018, handlede internt i koncernen på tværs af landegrænser, *jf. tabel 3.*

30%

Vækst i antallet af selskaber med koncerninterne transaktioner

I perioden 2014 til 2018 er der sket en stigning på ca. 30 pct. i antal selskaber, som angiver koncerninterne transaktioner.

Tabel 3. Udvikling i antal selskaber med koncerninterne transaktioner, 2014-2018

	2014	2015	2016	2017	2018
Total for selskaber med koncerninterne transaktioner	9.973	10.748	11.459	12.344	13.061
Alene transaktioner med andre danske selskaber	4.201	4.646	5.091	5.833	6.398
Selskaber med grænseoverskridende kontrollerede transaktioner	5.772	6.102	6.368	6.511	6.663

Kilde: Skattestyrelsen.

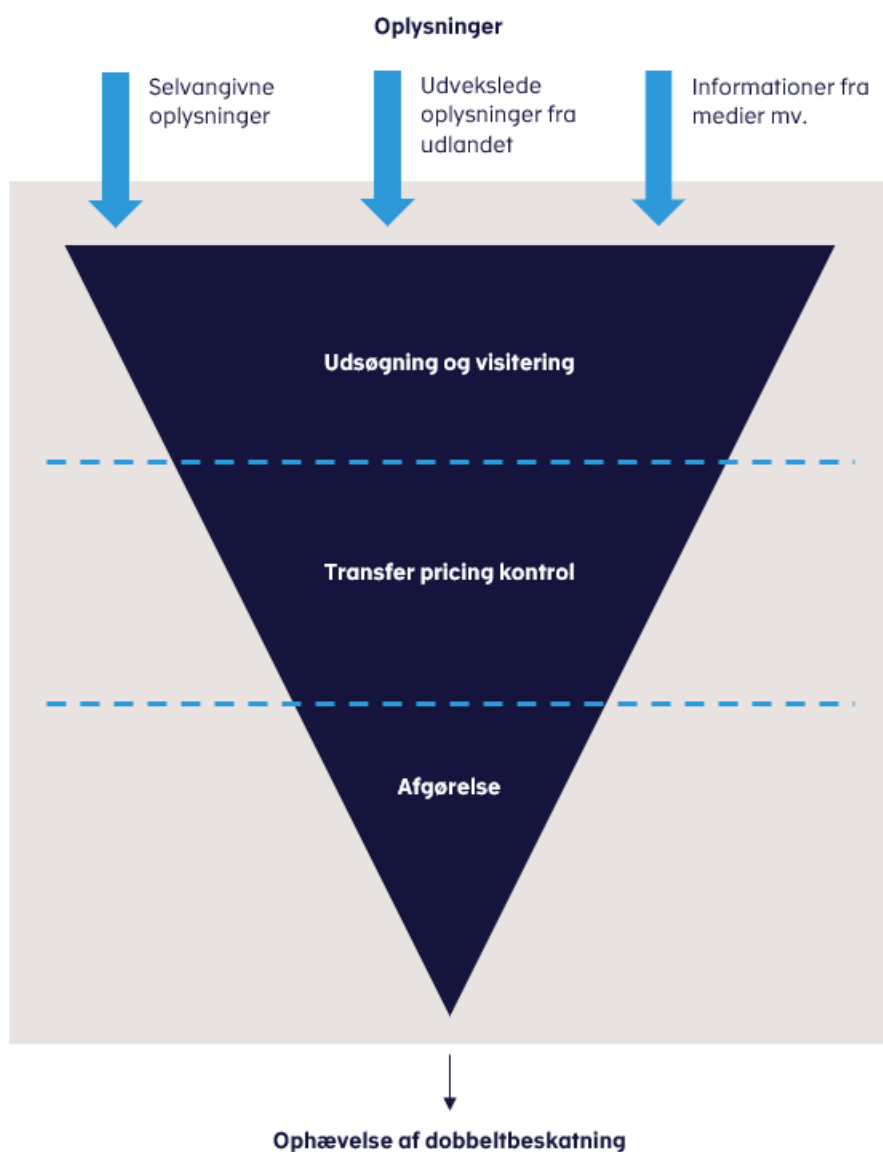
Anm.: Frem til 2018 fremgik det af selskabernes selvangivelse, at de blev spurgt om koncerninterne transaktioner over 5 mio. kr. Derfor dækker ovenstående kun over selskaber, som har koncerninterne transaktioner over 5 mio. kr.

Når et selskab udsøges til kontrol, sker der først en nærmere kortlægning af koncernen i relation til blandt andet ejerskab, omsætning og overskud. Ud fra en risiko- og væsentlighedsvurdering kan selskabet blive bedt om at indsende dokumentation for koncerninterne transaktioner, *jf. figur 9.*

De største koncerner er omfattet af en særlig dokumentationsforpligtelse og skal løbende lave en transfer pricing-dokumentation, som skal leveres til Skattestyrelsen på forespørgsel. For indkomståret 2018 var der ca. 7.200 dokumentationspligtige selskaber, herunder 4.700 selskaber med grænseoverskridende koncerninterne transaktioner.

For afsluttede sager de seneste tre år er den gennemsnitlige sagsbehandlingstid, fra Skattestyrelsen indkalder en transfer pricing-dokumentation til sagen afsluttes med en afgørelse, ca. 20 måneder. Skattestyrelsen arbejder løbende med at nedbringe sagsbehandlingstiderne, hvilket blandt andet sker gennem øget ledelsesmæssigt fokus.

Figur 9. Typisk sagsforløb i forbindelse med transfer pricing-sager



Kilde: Skattestyrelsen.

Koncerner, som opererer på tværs af landegrænser, skal ikke betale skat af den samme indkomst i flere lande. Når Skattestyrelsen afgør, at den skattepligtige indkomst for et selskab i en koncern skal forhøjes i Danmark, opstår der derfor en dobbeltbeskatning, da den samme indkomst allerede indgår i beskatningsgrundlaget i et andet land.

Det håndteres ved, at Danmark har indgået dobbeltbeskatningsaftaler /overenskomster med langt de fleste lande, hvor danske selskaber har samhandel. Disse aftaler har til formål at sikre, at den økonomiske dobbeltbeskatning afhjælpes.

Store beløb på spil i transfer pricing afgørelser

Aktieselskaber, der typisk er store selskaber, indbetalte ca. 224 mia. kr. i skatter og afgifter i 2018, *jf. kapitel 1*. Eventuelle skattesager i disse selskaber vedrører derfor typisk også store beløb. Det er Skattestyrelsens opgave at sikre, at der betales den korrekte skat. Styrelsen fører derfor kontrol med selskaberne.

Skattestyrelsen kontrollerer blandt andet, om selskaber har en aggressiv skatteplanlægning, hvor eksempelvis kapitalfonde flytter overskud til andre lande for at undgå skattebetaling i Danmark. Det kan fx ske gennem kunstigt høje renter, udbytter eller royaltybetalinger til kapitalfondene.

Ved kontrol gennemgår Skattestyrelsen selskabets fastsættelse af priser og vilkår for de koncerninterne transaktioner og andre skatteforhold, som har betydning for opgørelsen af selskabets samlede skattepligtige indkomst i Danmark.

Skattestyrelsen kan både afgøre, at den skattepligtige indkomst forhøjes eller nedsættes, men de danske skattemyndigheder kan kun foretage nedsættelser af den danske indkomst vedrørende transfer pricing, hvis der foretages en tilsvarende forhøjelse i udlandet.

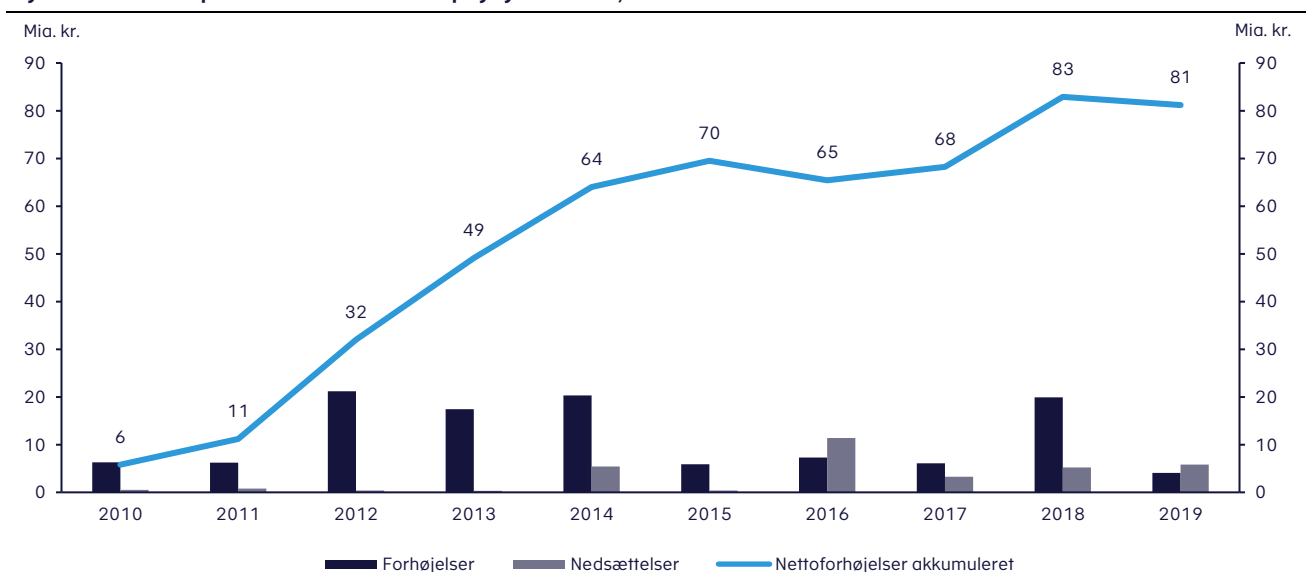
Både nedsættelser og forhøjelser kan have betydning for selskabernes skattebetaling, da der betales 22 pct. i selskabsskat af deres overskud (den skattepligtige indkomst).

Siden 2010 har Skattestyrelsens kontrol på transfer pricing-området ført til nettoforhøjelser af selskabers skattepligtige indkomst for ca. 80 mia. kr., *jf. figur 10*. Det svarer gennemsnitligt til ca. 8 mia. kr. årligt i perioden. I 2016 og 2019 var nedsættelserne større end forhøjelserne. Det kan skyldes, at andre lande i højere grad forsøger at beskatte den samme indkomst, som Skattestyrelsen vurderer, er skattepligtig i Danmark.

80 mia.

Skattestyrelsen har siden 2010 foretaget nettoforhøjelser af selskabers skattepligtige indkomst for ca. 80 mia. kr.

Figur 10. Nettoforhøjelser af selskabers skattepligtige indkomst, 2010-2019



Kilde: Skattestyrelsen.

Anm.: Det er ikke muligt at fastsætte skatteværdien af transfer pricing-reguleringerne. Det skyldes, at skatteværdien afhænger af mange forhold i de involverede selskaber, fx selskabernes anvendelse af fremførselsberettigede underskud, sambeskatningsforhold, efterfølgende korrektioner mv.

Forhøjelserne er resultatet af Skattestyrelsens kontrol og indsats på området. Nogle af forhøjelserne er udtryk for en uenighed mellem Skattestyrelsen og det enkelte selskab om regelfortolkningen på området. Derfor verserer der løbende en række civile sager ved domstolene. Nedsættelserne kan ske som følge af en forhøjelse lavet i udlandet eller som følge af, at en forhøjelse i Danmark reduceres gennem en gensidig aftaleprocedure mellem landene, kaldet Mutual Agreement Procedure (MAP).

Af de transfer pricing-forhøjelser som Skattestyrelsen har foretaget i perioden 2010 til 2019, er der efterfølgende foretaget nedsættelser på i alt 0,9 mia. kr. som følge af endeligt afgjorte sager i domstolene og Landsskatteretten (klageinstans). Der er tale om endelige afgørelser ved domstolene og Landsskatteretten, når fristen for indbringelse af klageinstansens afgørelse for domstolene er udløbet, eller hvor ankefrist til en højere retsinstans er udløbet, samt hvor Højesteret endeligt har afgjort sagen ved dom.

Hvis de danske skattemyndigheder som følge af en transfer pricing-kontrol fx forhøjer indkomsten i et dansk selskab, der har kontrollerede transaktioner med et svensk selskab, skal de svenske skattemyndigheder tage stilling til, om de kan godkende og nedsætte indkomsten tilsvarende i det svenske selskab.

Det betyder samtidig, at Skattestyrelsen også kan være forpligtet til at foretage nedsættelser af selskabers skattepligtige indkomst, blandt andet som følge af udenlandske skattemyndigheders forhøjelser.

Når et selskabs indkomst forhøjes i ét land, og den tilsvarende indkomst sættes ned i et selskab i koncernen i et andet land, er der tale om en udligning af en dobbeltbeskatning, hvor beskatningsretten stiger i det ene land, mens den falder tilsvarende i det andet land.

For koncernen betyder ændringer i priserne i de kontrollerede transaktioner ikke nødvendigvis ændring i den samlede skattebetaling, da det afhænger af skatte reglerne i de to lande.

Fokus på hurtigere behandling af sager om potentiel dobbeltbeskatning

Transfer pricing-sager vurderes med udgangspunkt i OECD's retningslinjer for prisfastsættelse af koncerninterne transaktioner (OECD Transfer Pricing Guidelines). Uagtet aftalte retningslinjer kan der opstå uenigheder og forskellige tolkninger af reglerne i dobbeltbeskatningsoverenskomster mv. Der er derfor på forhånd aftalt procedurer for, hvordan uenigheder løses.

Selskabet skal for det første godtgøre, at skattemyndighederne i det ene eller begge lande har truffet foranstaltninger, som vil resultere i en beskatning, der ikke er i overensstemmelse med dobbeltbeskatningsoverenskomstens bestemmelser.

Herefter kan selskabet anmode de involverede skattemyndigheder om at starte en såkaldt Mutual Agreement Procedure (MAP) for at få løst dobbeltbeskatningsproblematikken for tidligere indkomstår, *jf. boks 3*.

Boks 3. Mutual Agreement Procedure (MAP) og Advance Pricing Arrangement (APA)

Mutual Agreement Procedure (MAP) er en gensidig aftaleprocedure, der på anmodning fra skattemynder kan iværksættes mellem skattemyndigheder i forskellige lande. Aftaleproceduren har til hensigt, at der ikke sker dobbeltbeskatning, dvs. beskatning af den samme indkomst i flere lande, der har indgået en såkaldt dobbeltbeskatningsoverenskomst. MAP mellem landene anvendes blandt andet til at søge økonomisk dobbeltbeskatning afledt af en transfer pricing-forhøjelse. Danmark har indgået overenskomster med de fleste lande, som danske selskaber har samhandel med.

En APA (Advance Pricing Arrangement) er en aftale mellem to eller flere landes myndigheder og selskaber om principper og forudsætninger for prissætningen af to eller flere koncernforbundne selskabers koncerninterne transaktioner for en nærmere defineret fremtidig periode på typisk 5 år.

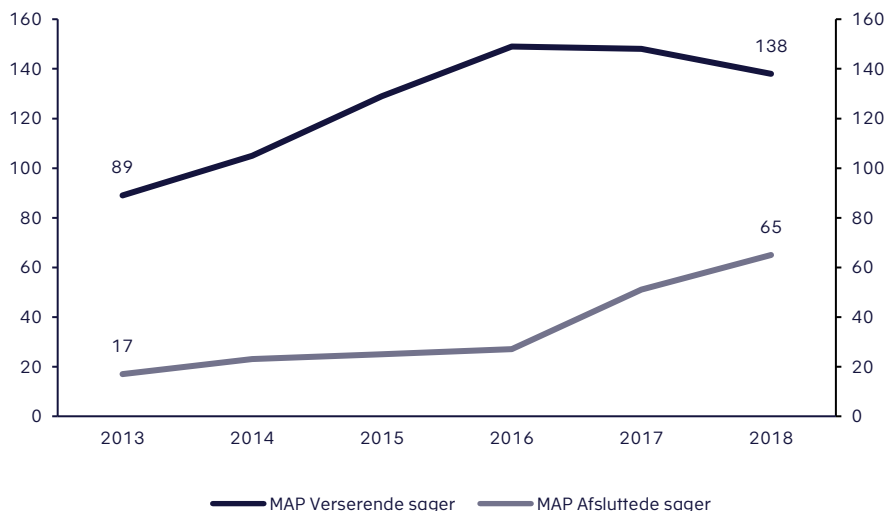
Som alternativ til at ende i langstrakte MAP-sagsforløb, kan to landes skattemyndigheder også udarbejde en forhånds aftale/overenskomst vedrørende de fremtidige priser og vilkår for specifikke koncernforbundne selskaber med hjemsted i de to berørte lande. Det kan fx være en stor dansk koncern, som ønsker at have forhåndsgodkendt skattevilkår i de store markeder, de opererer i, for fremtidige indkomstår. Dette gælder typisk i en femårig periode. En sådan aftale kaldes en APA (Advance Pricing Arrangement), *jf. boks 3*.

En APA har den fordel for skattemyndighederne, at de ikke skal indlede internationale forhandlinger på baggrund af transfer pricing-reguleringer for tidligere indkomstår. En APA har samtidig den fordel for selskabet, at selskabet kender de priser og vilkår, koncernen skal anvende for de år aftalen dækker.

Behovet for sådanne fremadrettede pris aftaler er blandt andet en følge af de ofte langstrakte kontrol-, klage- og MAP-forløb i transfer pricing-sager, hvilket får flere selskaber til at anmode om en APA. At få forhandlet en APA på plads er dog også en langstrakt proces.

Gennem de senere år har Skattestyrelsen haft et øget fokus på at håndtere det stigende antal sager, hvilket har betydet, at antallet af afgjorte sager om dobbeltbeskatning er steget siden 2013, *jf. figur 11*.

Figur 11. Antal verserende og afsluttede MAP-sager, 2013-2018



Kilde: Skattestyrelsen.

For selskaberne kan uklarhed om koncernens samlede skattebetaling og potentielle dobbeltbeskatning skabe usikkerhed om koncernens overskud efter skat.

Det er vigtigt, at disse uklarheder minimeres ved at afgøre sager om potentiel dobbeltbeskatning hurtigst muligt. På trods af et stigende antal MAP-sager er det lykkedes Skattestyrelsen at nedbringe sagsbehandlingstiden.

Det har resulteret i, at de danske skattemyndigheder i 2018 havde den næsthurtigste sagsbehandlingstid for MAP-sager på tværs af OECD-lande, *jf. figur 12*. Det hjælper til at minimere den potentielle usikkerhed hos selskaberne og myndighederne.

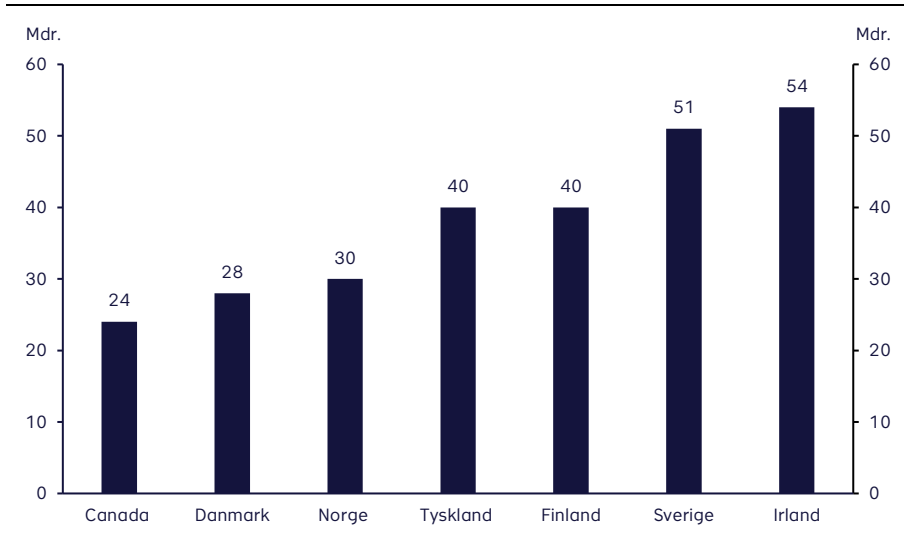
Arbejdet er fortsat i COVID-19-perioden, men ikke på fuld styrke, da det ikke har været muligt for de kompetente myndigheder at mødes fysisk. Selv om der har været holdt møder virtuelt, har de ikke haft den samme positive virkning på forhandlingsklima og -resultatet, som de fysiske møder har.

28 mdr.

Danmark har næst hurtigste sagsbehandlingstid blandt OECD-lande.

Med en sagsbehandlingstid på 28 måneder i MAP-sager har Danmark den næstlaveste sagsbehandlingstid af alle OECD-lande.

Figur 12. Sagsbehandlingstid for transfer pricing-sager på tværs af udvalgte OECD-lande



Kilde: OECD.

Antallet af transfer pricing-sager er stigende i mange lande. Det skyldes, at flere lande igangsætter sager om transfer pricing, hvilket også øger antallet af tvister om dobbeltbeskatning. Skattestyrelsen har derfor løbende fokus på at styrke indsatsen på området.

Globalt samarbejde styrker arbejdet med skattekontrol af store selskaber

Allerede i dag har Skattestyrelsen fokus på selskabers økonomiske aktiviteter på tværs af landegrænser, blandt andet gennem samarbejde i forskellige internationale fora såsom OECD, EU og de nordiske lande, *jf. tabel 4*. Fokus i det internationale samarbejde har i de seneste år særligt været på at skabe større gennemsigtighed om koncernerne og deres ageren.

Siden 2013 har OECD i samarbejde med G20-landene arbejdet med "Base Erosion and Profit Shifting" (BEPS). 135 lande deltager nu i implementeringen af BEPS-standarderne gennem 15 "actions" for bekæmpelse af skatteundgåelse, øget gennemsigtighed og mere sammenhængende internationale regler herfor.

Formålet er at bekæmpe skatteundgåelse og aggressiv skatteplanlægning, der udhuler skattegrundlaget gennem flytning af overskud til lande med lav eller ingen beskatning.

Samtidig er der i OECD udviklet et samarbejde om den internationale automatiske udveksling af skatteoplysninger. Over 100 lande deltager globalt i samarbejdet, der i EU er implementeret ved direktivet for det administrative samarbejde, eller DAC (Directive on Administrative Cooperation). Den internationale udveksling af skatteoplysninger har til formål at sikre, at personer og virksomheder betaler korrekte skatter. Det er endnu et led i det internationale samarbejde om øget gennemsigtighed og styrket samarbejde mellem landes skatteadministrationer.

Tabel 4. Udvalgte internationale samarbejder

	<p>OECD BEPS-Action 5: Udveksling af oplysninger om skadelige praksis. Siden april 2016 er der løbende blevet udvekslet oplysninger mellem skattemyndighederne i OECD-landene om virksomheder med skadelig praksis.</p>
	<p>OECD BEPS-Action 13: Country-by-country afrapportering. Koncerner med en omsætning på over ca. 5,6 mia. kr. har pligt til at oplyse om blandt andet omsætning og skattebetaling i hvert af de lande, hvor de er til stede. Herefter deler myndigheder oplysningerne.</p>
	<p>OECD BEPS Action 14: Forbedring af MAP-processerne. Indførelse af minimumsstandarder, herunder at en sag i gennemsnit højst må tage to lande 24 måneder at løse.</p>
	<p>EU-DAC: Udveksling af oplysninger. Den internationale udveksling af skatteoplysninger har til formål at sikre, at personer og virksomheder betaler korrekte skatter. Samtidig udgør det endnu et led i det internationale samarbejde om øget gennemsigtighed og styrket samarbejde mellem landes skatteadministrationer.</p>
	<p>EU-DAC 6: Krav om gennemsækelighed. Med DAC 6 er det besluttet, at skatteydere, rådgivere og mellemmand skal indberette grænseoverskridende arrangementer (indretning af selskabskonstruktioner osv.), hvor der kan være tale om potentiel aggressiv skatteplanlægning. Der etableres et særligt IT-system til opsamling af indberetningerne.</p>

Kilde: Skattestyrelsen.

Skattestyrelsen bruger de ovenstående fora og samarbejder til at sikre, at der i behandling af selskabernes skatteforhold er så mange oplysninger som muligt til stede, som kan bruges i kontrollen af selskaberne og dermed til at sikre korrekt afregning af skatten.

Svære sager kræver samarbejde og dialog med selskaberne

For Skattestyrelsen er det vigtigt at være i løbende dialog med de største selskaber. Herved sikres lettere klarhed over fakta og over, hvordan selskaberne og deres rådgivere fortolker reglerne. Et af redskaberne er det såkaldte Tax Governance-samarbejde, hvor Skattestyrelsen og selskaberne gennem dialog og vejledning søger at løse spørgsmålene, før der angives fra selskabernes side.

Desuden samarbejder Skattestyrelsen med danske brancheorganisationer som Dansk Industri, Dansk Erhverv, FSR – danske revisorer, Olie Gas Danmark, Danske Rederier og Finans Danmark samt Forsikring og Pension.

Som en vigtig del af Skattestyrelsens indsats udføres hvert år en række kontroller i de største selskaber. Der er normalt et godt samarbejde om at få gennemført og afsluttet kontrollerne med fokus på at nå et rigtigt resultat samtidigt med, at det sker til mindst mulig gene for selskaberne.

Nogle kontroller fører ikke til ændringer i selskabernes skatte- og afgiftsforhold, nogle ender med ændringer, hvor der er enighed om ændringer, mens andre kontroller slutter med, at selskabet klager over den afgørelse, der er truffet. Der er således en række sager, som er på vej igennem domstolssystemet.

