



**Skatteministeriet**

Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

lovgivningoekonomi@skm.dk  
med kopi til dp@skm.dk og  
tgn@skm.dk.

Kongens Lyngby, 18. august 2021

**Høring over forslag til Lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven (Kompetence til godkendelse af oplysningsskemaet m.v., justering af oplysningsfristen for juridiske personer, regnskabsføring i fremmed valuta for visse udenlandske kulbrinteskattepligtige, lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation i visse rent danske situationer, justering af straffebestemmelsen om indgivelse af land for land-rapport, beskatning af lejeindtægter ved udlejning af helårsbolig og godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger m.v.) - j.nr. 2020-6100**

Vi skal hermed fremkomme med følgende bemærkninger til ovennævnte lovforslag.

Formålet med lovforslaget er, i lyset af EU-domstolens afgørelse C-382/16, Hornbach-Baumarkt AG, at lempe de administrative byrder for danske virksomheder, som i dag er underlagt en særdeles omfattende dokumentationspligt vedrørende koncerninterne transaktioner, således at dokumentationskravet ikke går videre, end hvad der er nødvendigt som følge af EU-retten.

Vi imødeser naturligvis en sådan lempelse af de administrative byrder for erhvervslivet. Det er dog vores opfattelse, at visse forhold bør præciseres i forbindelse med lovgivningsprocessen, såfremt det erklærede formål om at lempe de administrative byrder ved dokumentationskravet skal få den ønskede effekt.

Vi anmoder derfor om, at følgende spørgsmål besvares:

1. Er nationale transaktioner med udenlandske fysiske og juridiske personers danske faste driftssteder omfattet af lempelsen?
2. Hvornår skal nationale transaktioner beskrives?
3. Hvornår indgår nationale transaktioner i grundlaget for en grænseoverskridende transaktion?
4. Hvilke krav er der til »beskrivelsen« af nationale transaktioner?
5. Hvad er sanktionen ved »utilstrækkelig beskrivelse« af nationale transaktioner?

Desuden, anmoder CORIT Advisory skatteministeren om venligst at genoverveje den foreslåede ændring af skattekontrollovens § 39, stk. 4, der i sin foreslåede udformning ikke anses for proportional. Såfremt ændringsforslaget alligevel fremsættes i sin nuværende eller en tilsvarende form, anmoder CORIT Advisory venligst skatteministeren om at bekræfte, at den foreslåede formulering udgør en *ændring* og ikke en *præcisering* af allerede gældende ret.

#### **Ad. 1: Er nationale transaktioner med udenlandske fysiske og juridiske personers danske faste driftssteder omfattet lempelsen?**

Det fremgår af det fremsatte lovforslags § 1, nr. 7, at det foreslås, at skattekontrollovens § 39, affattes således:

*"Skattepligtige, der har kontrollerede transaktioner, jf. § 37, nr. 6, og som er omfattet af § 40, stk. 1, skal udarbejde og opbevare skriftlig dokumentation 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, jf. dog stk. 2 og 4 og § 40. Den skriftlige dokumentation skal dog alene udarbejdes i følgende situationer:*

- 1. Den ene part i den kontrollerede transaktion er en udenlandsk fysisk eller juridisk person, jf. § 37, nr. 4, eller udgør et fast driftssted beliggende på Færøerne, i Grønland eller i en fremmed stat, herunder efter bestemmelserne i en dobbeltbeskatningsoverenskomst.**

*[...]."* (vores fremhævning)

CORIT Advisory anmoder skatteministeren om venligst at præcisere, at den foreslåede bestemmelse vedrørende krav om udarbejdelse af fuld og årlig transfer pricing dokumentation *ikke* omfatter udenlandske fysiske og juridiske personers danske faste driftssteders kontrollerede transaktioner med danske fysiske og juridiske personer eller med andre danske faste driftssteder tilhørende udenlandske fysiske og juridiske personer.

I lyset af formålet med den foreslåede bestemmelse, synes den nuværende formulering uklar. Dette skyldes, at såfremt den ene part i en national kontrolleret transaktion er en udenlandsk fysisk eller juridisk persons danske faste driftssted, kan denne efter den foreslåede bestemmelses ordlyd principielt være omfattet dokumentationspligten, da »den ene part« i en transaktion med et dansk fast driftssted *de facto* er »en udenlandsk fysisk eller juridisk person« (som har et dansk fast driftssted). Dette er uanset, at der i skattemæssig henseende – for så vidt angår omkostning- og indkomstallokering relateret til den kontrollerede transaktion – vil være tale om en national kontrolleret transaktion mellem et dansk fast driftssted og en dansk fysisk eller juridisk person, der efter formålet med lovforslaget netop ikke skal omfattes af dokumentationspligten.

Transaktioner mellem et dansk fast driftssted og en dansk fysisk eller juridisk person, må anses for en national transaktion, der ikke i sig selv medfører risiko for indkomstflytning eller udhuling af den

danske skattebase. Det er derfor i overensstemmelse med formålet med den foreslåede lempelse af dokumentationspligten at udelade sådanne transaktioner fra den fulde og årlige dokumentationspligt. Tilsvarende gælder transaktioner mellem to danske faste driftssteder af udenlandske fysiske eller juridiske personer.

Endvidere er det i overensstemmelse med EU-retten at udelade disse transaktioner fra den fulde og årlige dokumentationspligt eftersom der efter EU-retten generelt ikke skelnes mellem, hvorvidt en skatteyder strukturerer sig via datterselskaber eller faste driftssteder i en værtstat.

CORIT Advisory foreslår på denne baggrund, at ordlyden til den foreslåede bestemmelse præciseres således, at det klart fremgår, at udenlandske fysiske og juridiske personers danske faste driftssteders kontrollerede transaktioner med danske fysiske og juridiske personer eller med andre danske faste driftssteder ikke er omfattet kravet om udarbejdelse af fuld og årlig transfer pricing dokumentation.

## **Ad 2. Hvornår indgår nationale transaktioner i grundlaget for en grænseoverskridende transaktion?**

Det følger af side 12 og side 31 i de generelle henholdsvis specifikke bemærkninger til den foreslåede lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing dokumentation i visse nationale transaktioner, at virksomheder fortsat kan blive bedt om at godtgøre, at priser og vilkår for sådanne nationale transaktioner er fastsat på armslængdevilkår ved en eventuel kontrol. Dette anser skatteministeriet især for nødvendigt, når nationale transaktioner *»indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion«*. Videre anføres det, at det i sådanne situationer vil være nødvendigt at beskrive grundlaget for disse nationale transaktioner i den obligatoriske transfer pricing-dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion. Det er beklageligvis ikke nærmere uddybet, hvornår en national transaktion i tilstrækkelig grad indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion.

CORIT Advisory anmoder derfor venligst skatteministeren om at præcisere, hvornår en national kontrolleret transaktion i tilstrækkelig grad anses for at *»indgå i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion«* til at skulle beskrives i den årlige obligatoriske transfer pricing-dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion. Med henblik på at illustrere problemstillingen anmoder CORIT Advisory skatteministeren om bl.a. at tage udgangspunkt i følgende to eksempler:

**Eksempel 1:** Selskab A er moderselskab i en større dansk baseret koncern. Selskab A er hjemmehørende i Danmark og yder bl.a. simple og supporterende hovedkontorsfunktioner til sine danske og udenlandske datterselskaber. Selskab A's hovedkontor-service udgør derfor en grænseoverskridende transaktion, der er underlagt fuld dokumentationspligt og krav om årlig

indlevering til skatteforvaltningen. De simple og supporterende services udgør Low Value-Adding service efter OECD Transfer Pricing Guidelines 2017 og honoreres i overensstemmelse hermed efter cost plus metoden. I omkostningsbasen indgår en række indirekte omkostninger såsom husleje fordelt efter en passende fordelingsnøgle. Hovedkontorets husleje betales til koncernens danske ejendomsselskab (Selskab B). Huslejen betalt fra Selskab A til Selskab B udgør en national kontrolleret transaktion, hvoraf en mindre del heraf indgår i omkostningsbasen, der anvendes ved fastsættelsen af aflønningen for den grænseoverskridende transaktion.

- *Skal den nationale husleje-transaktion beskrives eller ligefrem dokumenteres i den årlige transfer pricing dokumentation for Selskab A og/eller Selskab B?*

**Eksempel 2:** Et dansk selskab (Selskab A) har modtaget finansiering af et andet dansk selskab (Selskab B), der også er øverste moderselskab i koncernen. Lånefinansieringen mellem Selskab A og Selskab B udgør en national kontrolleret transaktion. Selskab A er det øverste selskab i en "gren" af koncernen og (videre)udlåner bl.a. til udenlandske datterselskaber. Lånene mellem Selskab A og dets udenlandske datterselskaber er grænseoverskridende transaktioner, der er underlagt fuld dokumentationspligt og krav om årlig indlevering til skatteforvaltningen. Fastsættelsen af armslængderenten på de grænseoverskridende lån er ikke baseret på omkostningen forbundet med lånet mellem Selskab A og Selskab B, dvs. cost of capital, men er i stedet baseret på credit ratings af de låntagende udenlandske datterselskaber.

- *Skal den nationale låne-transaktion beskrives eller ligefrem dokumenteres i den årlige transfer pricing dokumentation for Selskab A og/eller Selskab B?*

Begge eksempler er efter vores opfattelse situationer, hvor en national transaktion i princippet indgår i grundlaget for en grænseoverskridende transaktion. I ingen af situationerne udgør den nationale transaktion dog en væsentlig faktor ved prisfastsættelsen af den grænseoverskridende transaktion.

Begrundet i det erklærede formål med lovforslaget om at mindske de administrative byrder i forbindelse med udarbejdelse af transfer pricing dokumentation, er det vores opfordring, at der opstilles en form for bagatelgrænse for, hvornår en national transaktion anses for at indgå i en grænseoverskridende transaktion.

I Skattekontrolloven § 39, stk. 2, er det anført, at den skattepligtige ikke skal udarbejde skriftlig dokumentation for kontrollerede transaktioner, der i omfang og hyppighed er uvæsentlige. Det er vores opfattelse, at en tilsvarende bagatelgrænse bør anvendes for nationale transaktioner der i omfang *eller* hyppighed er uvæsentlige set i forhold til den relevante grænseoverskridende transaktion. Desuden

anmoder CORIT Advisory om, at der i forbindelse med en sådan afgrænsning af væsentlighed eller tilsvarende terminologi, gives flere eksempler, der kan tjene som illustrativ vejledning ved vurderingen af, hvornår nationale kontrollerede transaktioner skal beskrives ved udfærdigelsen af transfer pricing dokumentationen af grænseoverskridende transaktioner. I fraværet af en sådan veldefineret bagatelgrænse, vil den foreslåede administrative lempelse alene være af symbolsk-politisk karakter og uden reel praktisk betydning.

### **Ad. 3: Hvilke krav er der til »beskrivelsen« af nationale transaktioner?**

Det følger af side 12 og side 31 i de generelle henholdsvis specifikke bemærkninger til den foreslåede § 39, at det også efter den foreslåede lempelse vil være nødvendigt for virksomheder at »beskrive grundlaget« for nationale transaktioner, når disse danner grundlag for grænseoverskridende transaktioner. Således skal grundlaget for sådanne nationale transaktioner beskrives i transfer pricing dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion, som skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.

CORIT Advisory anmoder venligst skatteministeren om at præcisere, hvad der i denne sammenhæng skal forstås ved »beskrive« herunder særligt, hvornår virksomheder i tilstrækkelig grad har opfyldt denne forpligtelse.

»Beskrivelse« er efter vores forståelse et udtryk for, at det som en del af dokumentationen af den grænseoverskridende transaktion oplyses, når nationale kontrollerede transaktioner indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion. Dette kan desuden inkludere oplysning om parterne, en kort beskrivelse af typen af den nationale transaktion, hvordan den nationale kontrollerede transaktion indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion, volumen, samt oplysning om valg af prisfastsættelsesmetode. Efter vores forståelse inkluderer »beskrivelse« ikke en fuld transfer pricing dokumentation af den nationale kontrollerede transaktion, herunder funktions- og/eller sammenlignelighedsanalyse samt eventuelt databaseundersøgelse.

Det bemærkes i forlængelse heraf, at det ligger i naturen af armslængdeprincippet, at det i forbindelse med en kontrol *kan* dokumenteres, at transaktioner er foretaget i overensstemmelse med armslængdeprincippet – uanset om en transaktion er underlagt den fulde dokumentationspligt eller ej. Det synes imidlertid at være i overensstemmelse med formålet med den foreslåede lempelse, at der ikke fremadrettet, årligt, skal udarbejdes en egentlig transfer pricing dokumentation for nationale transaktioner.

Såfremt formålet om at lempe de administrative byrder for virksomhederne reelt skal opfyldes, er det således vores opfordring, at kravet om at beskrive grundlaget for en national transaktion skal anses for opfyldt, når virksomheden i transfer pricing dokumentationen oplyser, at en del af grundlaget for den grænseoverskridende transaktion udgøres af en national transaktion, herunder de relevante parter samt hvordan den nationale transaktion indgår i grundlaget.

Dette skal ses i lyset af den betydelige administrative byrde, der sædvanligvis er forbundet med at udarbejde en årlig transfer pricing dokumentation i overensstemmelse med de fastsatte dokumentationskrav i OECD Transfer Pricing Guidelines og Bekendtgørelse om dokumentation af prisfastsættelsen af kontrollerede transaktioner (nr. 1297 af 31. oktober 2018) samt de særdeles indgribende sanktioner forbundet med mangelfuld transfer pricing dokumentation. Det er således afgørende for at opnå en egentlig lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing dokumentation i visse rent danske situationer, at der i videst muligt omfang ikke er tvivl om, hvad der i denne forbindelse forstås ved »beskrivelse«, således at den omfattende dokumentation af nationale transaktioner reelt ikke lempes, men i stedet blot flyttes til fremadrettet at blive inkluderet i dokumentationen af grænseoverskridende transaktioner.

#### **Ad 4: Hvad er sanktionen ved »utilstrækkelig beskrivelse« af nationale transaktioner?**

Af signifikant betydning for virksomheder er naturligvis, hvordan en eventuel utilstrækkelig beskrivelse af en national transaktion sanktioneres.

I denne henseende er det vores opfattelse, at en utilstrækkelig beskrivelse af en national transaktion ikke i sig selv bør berettige skatteforvaltningen til at tilsidesætte (dele af) transfer pricing dokumentationen og herefter fastsætte virksomhedens skattepligtige indkomst skønsmæssigt – med omvendt bevisbyrde til følge – efter skattekontrollovens § 46.

Endvidere bør en utilstrækkelig beskrivelse af en national transaktion ikke i sig selv berettige, at virksomheden kan pålægges bøder efter skattekontrollovens § 84, stk. 1, nr. 5.

Taget den særdeles indgribende karakter af sådanne sanktioner i betragtning samt overtrædelsens ikke-væsentlige karakter, vil sådanne sanktioner være urimeligt hårde og i strid med det grundlæggende proportionalitetsprincip.

CORIT Advisory anmoder derfor skatteministeren om venligst at bekræfte, at en utilstrækkelig beskrivelse af en national kontrolleret transaktion, der er en del af grundlaget for en grænseoverskridende transaktion ikke – i sig selv – kan medføre, at dokumentationen af den grænseoverskridende transaktion anses for kvalificeret mangelfuld.

Afslutningsvis skal vi understrege, at det er vores opfattelse, at uklarhed på netop området for, hvornår en national transaktion danner grundlag for en grænseoverskridende transaktion, hvornår en sådan transaktion er beskrevet tilstrækkeligt samt hvordan en utilstrækkelig beskrivelse sanktioneres, reelt kan medføre, at forslaget ikke i praksis vil resultere i administrative lempelser for erhvervslivet.

### **Krav om udarbejdelse af databaseundersøgelser**

I lovforslagets § 1, nr. 8, foreslås det på baggrund af SKM2021.251.HR at præcisere ordlyden af skattekontrollovens § 39, stk. 4, således at der ikke længere »alene« skal udarbejdes skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser, hvis skatteforvaltningen anmoder herom, men at der i stedet skal udarbejdes »yderligere« skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser, hvis skatteforvaltningen anmoder herom.

CORIT Advisory anmoder venligst skatteministeren om at genoverveje ændringsforslaget.

Den foreslåede ændring af skattekontrollovens § 39, stk. 4, kan sammenholdt med § 5, stk. 2, nr. 10, i Bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018, næsten ikke forstås anderledes end, at en transfer pricing dokumentation fremadrettet kan anses for mangelfuld alene af den årsag, at der ikke er udarbejdet og indgivet databaseundersøgelse sammen med dokumentationen senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet.

I denne henseende vil vi henlede opmærksomheden på lovgivers ord i bl.a. da almindelige bemærkninger til det lovforslag, som førte til ændringen af den tidligere skattekontrollovs § 3B (lov nr. 408 af 1. juni 2005). Heraf fremgår det, at:

*"Med baggrund i en proportionalitetsbetragtning foreslås dog lovfastsat, at databaseundersøgelser alene skal udarbejdes, såfremt skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) udtrykkeligt beder herom."*

Og videre:

*"Ud fra en proportionalitetsbetragtning er det samtidig vurderet, at det kan være relevant at indføre en opdeling af dokumentationskravet, således at den mere ressourcekrævende del af dokumentationen alene skal udarbejdes, såfremt skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) udtrykkeligt beder om det. Det drejer sig om gennemførelse af databaseundersøgelser."*

Ligeledes fremgår det af § 6, stk. 4, og § 10 i Bekendtgørelse nr. 42 af 24. januar 2006, at:

*§ 6, stk. 4: "Den skattepligtige er ikke forpligtet til at udarbejde databaseundersøgelser, jf. dog § 10."*

*§ 10: "Told- og skatteforvaltningen kan anmode den skattepligtige om at udarbejde databaseundersøgelse for en eller flere kontrollerede transaktioner. En anmodning om udarbejdelse af databaseundersøgelse kan alene fremsættes under en skattekontrol."*



Det skal bemærkes, at en bestemmelse enslydende med den citerede § 10, er at finde i § 7, i den gældende Bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018.

Lovgivers tidligere udtalelser understreger eksplicit, at et obligatorisk krav om databaseundersøgelse ikke vil være i overensstemmelse med proportionalitetsprincippet. Dette gælder stadig.

Det kan have været skatteministeriets hensigt, at ændringsforslaget, hvor »alene« udgår og »yderligere« tilføjes, skal fortolkes mindre indgribende, således at transfer pricing dokumentationen ikke nødvendigvis anses for mangelfuld alene i fraværet af en databaseundersøgelse. Uklarheden om, hvornår en databaseundersøgelse reelt vil være nødvendig sammenholdt med de vidtgående sanktioner forbundet med en mangelfuld transfer pricing dokumentation, vil formentlig betyde, at langt de fleste virksomheder ser sig nødsaget til at udarbejde databaseundersøgelser som en del af den obligatoriske og årlige transfer pricing dokumentation. Under hensyn til de betydelige omkostninger til konsulenter og databaseadgang – uanset volumen på den enkelte transaktion, som databaseundersøgelsen vedrører – må det stå klart, at konsekvensen af ændringsforslaget ikke er proportional.

Det er klart, at i de tilfælde, hvor skatteyder ikke inkluderer en databaseundersøgelse i den årlige transfer pricing dokumentation, vil den skattepligtige bære risikoen for, at en sådan senere databaseundersøgelse, udarbejdet efter anmodning af skatteforvaltningen, ikke understøtter den anvendte honorering. Denne risiko indebærer imidlertid alene risikoen for en indkomstregulering i overensstemmelse med den senere databaseundersøgelse. Derimod indebærer det ikke risikoen for, at transfer pricing dokumentationen – alene af den grund – anses for kvalificeret mangelfuld, med skønsmæssig ansættelse af den skattepligtige indkomst til følge, herunder modsat bevisbyrde samt potentiel bøde. Sådan bør det vedblive at være.

Såfremt ændringsforslaget alligevel fremsættes i sin nuværende form, anmoder CORIT Advisory venligst skatteministeren om at bekræfte, at den foreslåede formulering udgør en *ændring* og ikke en *præcisering* af allerede gældende ret. Det er vores vurdering, at betydningen heraf vil være, at den foreslåede ændring alene skal have virkning efter en eventuel og senere ikrafttrædelse af den nu foreslåede bestemmelse.

Ordlyden af den gældende skattekontrollovs § 39, stk. 4, fastsætter at:

***"Den skattepligtige skal alene udarbejde skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser, hvis told- og skatteforvaltningen anmoder herom. Told- og skatteforvaltningen fastsætter en frist for indsendelsen heraf. Fristen kan ikke være på mindre end 60 dage." (vores fremhævnning).***



Endvidere fremgår det af den gældende skattekontrollovs § 42, at:

*"Told- og skatteforvaltningen fastsætter regler for indholdet af den skriftlige dokumentation, jf. § 39. De fastsatte regler skal godkendes af Skatterådet."*

Uanset, at der i skattekontrolloven er indsat hjemmel til, at skatteforvaltningen kan fastsætte regler for indholdet af den skriftlige transfer pricing dokumentation, følger det af grundlæggende principper, at bekendtgørelser udstedt i medfør af en sådan rammebestemmelse (f.eks., skattekontrolloven § 42), ikke må stride imod anden lovgivning (f.eks., skattekontrolloven § 39, stk. 4). Med andre ord, må en bekendtgørelse ikke være i strid med en højere rangerende retskilde – her lovgivning.

Dokumentationskravet i § 5, stk. 2, nr. 10, i bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018, kan næsten ikke forstås anderledes end, at sammenlignelighedsanalysen – og derved transfer pricing dokumentation – kan anses for mangelfuld alene af den årsag, at der ikke er udarbejdet og indgivet databaseundersøgelse sammen med dokumentationen. Anvendelsen af ordet »alene« i skattekontrolloven § 39, stk. 4, er således væsentlig og afgrænser netop udtrækningen af dokumentationskravet i § 5, stk. 2, nr. 10, i bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018.

Det er vores vurdering, at Højesterets afgørelse i SKM2021.251.HR ikke kan tages til indtægt for, at manglende databaseundersøgelse – i sig selv – medfører, at sammenlignelighedsanalysen ikke er tilstrækkelig og at dokumentationen derved bliver mangelfuld. I afgørelsen i SKM2021.251.HR har Højesteret taget stilling til, om den konkrete transfer pricing dokumentation – baseret på alle relevante faktiske forhold – i sin helhed, opfyldte dokumentationskravene. I den konkrete sag manglede der ikke alene databaseundersøgelser og Højesteret lagde i sin afgørelse vægt på:

- At de oplyste avancer for salgsselskaberne ikke kun vedrørte de kontrollerede transaktioner dokumenteret i transfer pricing dokumentationen, men også kontrollerede transaktioner med andre koncernforbundne selskaber og transaktioner med uafhængige parter.
- At nogle af tallene for salgsselskaberne dækkede over tal, der ikke kunne fordeles på de enkelte produktkategorier inden for salgsselskaberne eller var anslåede, herunder dækkede over skøn vedrørende oplysninger, der var fortrolige og derfor ikke tilgængelige for selskabets hvis transfer pricing dokumentation var udtaget til kontrol.

Det er således vores vurdering, at Højesterets afgørelse i SKM2021.251.HR ikke kan tages til indtægt for, at den foreslåede ændring af skattekontrollovens § 39, stk. 4, udgør en præcisering af gældende ret.

På denne baggrund anmoder CORIT Advisory skatteministeren om at bekræfte, at den foreslåede formulering af skattekontrollovens § 39, stk. 4, hvorefter den skattepligtige *fremadrettet* »skal

udarbejde yderligere skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser, hvis told- og skatteforvaltningen anmoder herom« udgør en *ændring* og ikke en *præcisering* af gældende ret og dermed alene kan have virkning efter en eventuel vedtagelse og ikrafttrædelse af den foreslåede ændring.

--o0o--



Katja Dyppel Weber

Partner, Ph.D.



Louise Fjord Kjærsgaard

Senior Associate

Skatteministeriet  
Att.: Durita Poulsen  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

Den 17. august 2021

## Lovforslag vedrørende skattekontrolloven og ligningsloven

Skatteministeriet har den 23. juni 2021 sendt et forslag til lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven (Kompetence til godkendelse af oplysningsskemaet m.v., justering af oplysningsfristen for juridiske personer, regnskabsføring i fremmed valuta for visse udenlandske kulbrinte-skattepligtige, lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation i visse rent danske situationer, justering af straffebestemmelsen om indgivelse af land for land-rapport, beskatning af lejeindtægter ved udlejning af helårsbolig og godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger m.v.) i høring.

Lovforslaget giver Dansk Erhverv anledning til følgende bemærkninger.

### Specielle bemærkninger

#### *Lempelse af kravet om udarbejdelse af TP-dokumentation*

Dansk Erhverv er meget positive over, at man med lovforslaget foreslår at lempe anvendelsesområdet for den særlige tp-dokumentationspligt for visse rent nationale transaktioner, således at dokumentationspligten kun skal finde anvendelse i de situationer, hvor forkerte afregningspriser i forbindelse med transaktionerne kan udnyttes til skattespekulation og skatteundgåelse.

Ændringen medfører, at der sker en målretning af den særlige dokumentationspligt til de kontrollerede nationale transaktioner, der sker med selskaber m.v., der er undergivet enten udenlandsk beskatning eller en særlig dansk beskatning. Transaktioner mellem fx to danske selskaber, som begge er undergivet almindelig selskabsbeskatning, eller mellem en dansk hovedaktionær og et dansk selskab, vil ikke længere være omfattet af den særlige skriftlige dokumentationspligt.

Endvidere fastholdes de gældende regler for mindre virksomheder, hvor der alene skal udarbejdes særlig skriftlig dokumentation for visse transaktioner med parter i udlandet.

TP-dokumentation er en endog meget stor administrativ byrde, og det vil således være en meget stor hjælp administrativt for de virksomheder, der nu ikke længere eller som kun i mindre omfang skal afgive tp-dokumentation.

*Godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger*  
Dansk Erhverv har stor sympati for ønsket om særlige godkendelsesregler fra de små patientforeninger, der repræsenterer sjældne sygdomme og derfor har en naturlig begrænsning på rekrutteringsgrundlaget. Derfor kan Dansk Erhverv bakke op om ændringen kravene for godkendelse efter LL§8A for denne konkrete og meget klart afgrænsede gruppe.

Det er imidlertid vigtigt for Dansk Erhverv, at det som hovedregel også fremover er sådan, at det først og fremmest er organisationernes folkelige forankring, som et vist medlemsgrundlag eller en vis mængde donationer er et udtryk for, der er adgangsgivende til godkendelse efter ligningslovens §8A og til de økonomiske fordele, der følger med dette. Det er vigtigt og godt, at civilsamsfundsorganisationer og deres vigtige indsatser understøttes via ordninger som denne – og det er væsentligt for at sikre deres langtidsholdbarhed, at grundlaget for godkendelsen er tydeligt, og modtagerkredsen ikke bliver for bred.

Dansk Erhverv noterer sig, at de samme overvejelser går igen i lovforslagets bemærkninger, hvor det nævnes, at *”Andre små foreninger med almennyttige og almenvelgørende formål, f.eks. i relation til klima og miljø, har ikke samme naturlige begrænsning i rekrutteringsgrundlaget, men har reelle muligheder for at tiltrække medlemmer fra et bredere udsnit af befolkningen, da formålet er almindelig kendt og berører befolkningen bredt.”*, hvorfor en særregel ikke kan gælde for dem.

Samtidig bakker Dansk Erhverv i høj grad op omkring, at de mindre patientforeninger, der fremover måtte være godkendt, skal leve op til de samme kontrolmekanismer, herunder et muligt krav om indsendelse af regnskaber mv., som de øvrige foreninger uagtet størrelsen, for at sikre en ansvarlig forvaltning af midler og fortsat troværdighed om de rammer, der støtter civilsamsfundsorganisationernes arbejde.

Dansk Erhverv stiller sig naturligvis til rådighed for yderligere oplysninger.

Med venlig hilsen

**Jacob Ravn**  
Skattepolitisk chef

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

j.nr. 2020-6100

E-mail: [lovgivningogoekekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningogoekekonomi@skm.dk), cc: [dp@skm.dk](mailto:dp@skm.dk) og [tgn@skm.dk](mailto:tgn@skm.dk)

**Høringssvar vedr. forslag til lov om ændring af skattekontrolløven og ligningsloven (bl.a. godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger m.v.)**

Danske Patienter takker for muligheden for at afgive kommentarer til det fremsendte ændringsforslag til skattekontrolløven og ligningsloven. Vi har kun kommentarer til den del af forslaget, der omhandler godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger.

Danske Patienter er paraply for 23 patient- og pårørendeforeninger, og vi repræsenterer i alt 104 foreninger, små som store. Vi vurderer, at dette lovforslag vil ligestille de mindre patient- og pårørendeforeninger med de større, når der kommer til at opnå donationer til deres vigtige arbejde. Ændringen vil derudover sende et signal om, at også små patientforeninger for sjældne sygdomme er seriøse og støtteværdige.

Vi finder endvidere, at lovforslagets afgrænsning, hvormed der ikke laves en generel ændring af reglerne, men blot gives mulighed for fravigelse for små patientforeninger, er meget positiv. Danske Patienter mener ikke, at der skal åbnes op for, at alle små foreninger – heller ikke inden for patientforeningslandskabet – skal kunne opnå status som almennyttig forening. Patientforeninger for sjældne sygdomme har imidlertid en naturligt afgrænset population og derfor et låst rekrutteringsgrundlag. For en stor del af foreningerne betyder det et medlemstal under 150, selvom organisationsprocenten og repræsentativiteten inden for patientgruppen er høj. De fleste små patientforeninger for sjældne sygdomme har dermed i praksis været afskåret fra muligheden for at leve op til de gældende regler.

På denne baggrund vurderer Danske Patienter, at der med det fremsendte er lagt op til en særdeles rimelig og gavnlig ændring af ligningsloven, hvorfor vi bakker op om lovforslaget.

Vi henviser desuden til Sjældne Diagnoser's høringssvar, som vi ligeledes støtter op om.

Med venlig hilsen



Morten Freil  
Direktør

Dato:  
18. august 2021

Danske Patienter  
Kompagnistræde 22, 1. sal  
1208 København K

Tlf.: 33 41 47 60

[www.danskepatienter.dk](http://www.danskepatienter.dk)

E-mail:  
[jk@dankepatienter.dk](mailto:jk@dankepatienter.dk)

Cvr-nr: 31812976

Side 1/1

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

**30. juni 2021**

J.nr. 2021-11-0653  
Dok.nr. 367152  
Sagsbehandler  
Nikolaj Niss Rohde

**Sendt til** [lovgivningoekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningoekonomi@skm.dk)  
**Cc:** [tgn@skm.dk](mailto:tgn@skm.dk), [dp@skm.dk](mailto:dp@skm.dk) og [jm@jm.dk](mailto:jm@jm.dk)

---

## Høringssvar til udkast til lovforslag om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven

Ved e-mail af 23. juni 2021 har Skatteministeriet anmodet om Datatilsynets bemærkninger til ovenstående udkast.

Datatilsynet forudsætter, at reglerne i databeskyttelsesforordningen<sup>1</sup> og databeskyttelsesloven<sup>2</sup> vil blive iagttaget i forbindelse med eventuel behandling af personoplysninger foranlediget af udkastet.

Udkastet giver i øvrigt ikke umiddelbart Datatilsynet anledning til yderligere bemærkninger.

Kopi af dette brev sendes til Justitsministeriets Lovafdeling til orientering.

Med venlig hilsen

Nikolaj Niss Rohde

**Datatilsynet**  
Carl Jacobsens Vej 35  
2500 Valby  
T 3319 3200  
[dt@datatilsynet.dk](mailto:dt@datatilsynet.dk)  
[datatilsynet.dk](http://datatilsynet.dk)  
CVR 11883729

---

<sup>1</sup> Europa-Parlamentets og Rådets forordning (EU) 2016/679 af 27. april 2016 om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger og om ophævelse af direktiv 95/46/EF.

<sup>2</sup> Lov nr. 502 af 23. maj 2018 om supplerende bestemmelser til forordning om beskyttelse af fysiske personer i forbindelse med behandling af personoplysninger og om fri udveksling af sådanne oplysninger (databeskyttelsesloven).



Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
København K

**Dansk Industri**  
Confederation of Danish Industry

Sendes pr. e-mail:  
lovgivningogoekonomi@skm.dk

Kopi til:  
dp@skm.dk  
tgn@skm.dk

## Høringssvar vedr. udkast til lovforslag om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven - Skatteministeriets j.nr. 2020-6100

Overordnet anføres i bemærkningerne til lovforslaget, at *"Det er vigtigt for regeringen, at erhvervslivet ikke pålægges unødige byrder, og virksomhederne ikke skal bruge tid på unødvendige administrative krav eller have unødvendige omkostninger som følge af regler, der kunne udformes eller håndhæves enklere."* DI kvitterer for denne målsætning og den konkrete udmøntning heraf i udkastet til lovforslag. Velfungerende og effektive regler har væsentlig betydning for virksomhederne og dermed dansk økonomi.

Særligt afskaffelsen af kravet om omfattende transfer pricing-dokumentation vedrørende handel mellem danske selskaber i samme koncern er højt på mange virksomheders dagsorden og vil betyde en væsentlig reduktion af unødvendige administrative byrder for virksomhederne. DI er enig i tilgangen med at begrænse dokumentationskravene til de tilfælde, hvor det er skattemæssigt relevant.

I udkastet til lovforslag anføres følgende i bemærkningerne:

*"Ved nationale kontrollerede transaktioner kan virksomheder således fortsat blive bedt om at godtgøre, at priser og vilkår for kontrollerede transaktioner er fastsat på armslængdevilkår. Kravet er, at virksomheden ved en kontrol af skatteansættelsen skal afgive de oplysninger, der er nødvendige for, at Skatteforvaltningen kan vurdere, om transaktionerne er på armslængdevilkår. Det kan især være nødvendigt, hvor transaktioner mellem danske selskaber indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion. I sådanne situationer vil det være nødvendigt at beskrive grundlaget for disse transaktioner mellem de danske selskaber i transfer pricing-dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion, som skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet. ..."*

DI foreslår, at det illustreres med nogle yderligere eksempler, i hvilke tilfælde der er krav om at afgive disse oplysninger. DI anmoder om, at det præciseres, hvilke krav der stilles til beskrivelsen af de omhandlede transaktioner.





Efter de gældende regler er det de enkelte selskaber i koncernen, der skal udfærdige og opbevare dokumentationen, hvilket betyder, at den samme dokumentation i nogle tilfælde skal indgives til de danske skattemyndigheder af flere danske selskaber i samme koncern. DI opfordrer til at det afklares, om der kan indføres mulighed for at koncerner kan vælge et administrationsselskab til at stå for indgivelse af koncernselskabernes samlede transfer pricing-dokumentation til de danske skattemyndigheder. Dette kan være en væsentlig administrativ lettelse for virksomheder og skattemyndigheder.

Vedrørende forslaget om at henlægge kompetencen til at bestemme udformningen af oplysningsskemaet mv. til Skatteforvaltningen skal DI opfordre til at det præciseres, at ændringer i indholdet af oplysningsskemaet mv. fremover skal sendes i almindelig ekstern høring. Efter hidtidig praksis sendes forslag til ændringer i oplysningsskemaet ikke i almindelig ekstern høring.

Med venlig hilsen

Sune Hein Bertelsen  
Fagleder for skattejura & international skat

Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K

18. august 2021

## Forslag til Lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven

Skatteministeriet har den 23. juni 2021 fremsendt ovenstående forslag til lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven til FSR – danske revisorer med anmodning om bemærkninger.

Vi har gennemgået lovforslaget, hvilket har givet anledning til følgende spørgsmål og kommentarer.

FSR – danske revisorer  
Kronprinsessegade 8  
DK - 1306 København K

Telefon +45 3393 9191  
fsr@fsr.dk  
www.fsr.dk

CVR. 55 09 72 16  
Danske Bank  
Reg. 9541  
Konto nr. 2500102295

### Ad Skatteministeriets sprogbrug og ordvalg i lovforslagets § 1, 7. pkt.

Det ses af lovforslaget, at flere forskellige formuleringer bliver brugt til beskrivelse af henholdsvis TP-dokumentation og supplerende dokumentation, som Skatteforvaltningen kan anmode om under en skatterevision.

Skatteministeriet anvender i lovforslaget følgende udtryk: "særlig skriftlig dokumentation" (side 10, afsnit 5), "supplerende dokumentation" (side 27, afsnit 2), "skriftlig dokumentation" (side 27, afsnit 4), "transfer pricing-dokumentation" (side 32, afsnit 3), "yderligere skriftlig dokumentation" (side 34, afsnit 5).

Vi foreslår, at Skatteministeriet bruger de samme formuleringer om de samme forhold konsekvent. Vi foreslår tillige, at Skatteministeriet generelt præciserer, hvornår der er tale om henholdsvis en TP-dokumentation og supplerende dokumentation.

Grundlæggende går vi imidlertid ud fra, at når lovforslaget nævner en "særlig skriftlig dokumentation", så henvises der til TP-dokumentation jf. skattekontrollovens § 39 med de indholdsmæssige krav som følger af TP-dokumentationsbekendtgørelsen, BEK nr. 1297 af 31/10/2018. Vi vil gerne opfordre til, at Skatteministeriet præciserer, om en henvisning til udarbejdelse af "særlig skriftlig dokumentation" eller "transfer pricing-dokumentation" er en henvisning til krav om udarbejdelse af både Master File, efter TP-dokumentationsbekendtgørelsen, BEK nr. 1297 af 31/10/2018, § 4, og Local File efter bekendtgørelsens § 5.

Skatteministeriet anvender ligeledes udtrykkene "dokumentere" og "godtgøre" uden en nærmere forklaring om, hvad de to udtryk indebærer.



Skatteministeriet benytter udtrykket "dokumentere" i følgende sammenhæng (side 31, afsnit 3): *"I forhold til nationale kontrollerede transaktioner kan virksomheden således blive bedt om at dokumentere, at priser og vilkår for kontrollerede transaktioner er fastsat på armslængdevilkår, herunder at udarbejde materiale på forespørgsel fra Skatteforvaltningen."*

Udtrykket "godtgøre" anvendes i følgende sammenhæng (side 32, afsnit 4): *"Skatteforvaltningen kan således spørge nærmere ind til opgørelsen af den skattepligtige indkomst vedrørende de kontrollerede transaktioner med henblik på at give hovedaktionærer og selskaber mulighed for at godtgøre, at transaktionerne er fastsat i overensstemmelse med armslængdeprincippet."*

Vi vil gerne bede Skatteministeriet forklare, om der er forskel på kravene til at "dokumentere" og at "godtgøre".

## Ad lovforslagets formål og anvendelsesområde

Det fremgår af lovforslagets side 11:

*"Regler om den særlige dokumentationspligt i forbindelse med kontrollerede transaktioner er netop begrundet i, at der vil kunne være en risiko for, at et selskab via afregningspriserne flytter overskud til et koncernforbundet selskab i et land med en lavere og mere gunstig beskatning."*

Henset til det af Skatteministeriet formulerede formål, som angivet ovenfor, kunne det overvejes, at lovforslaget fritager transaktioner med enheder i følgende situationer fra dokumentationspligten:

- Enheder, som er hjemmehørende i udlandet, såfremt enhederne er underlagt international sambeskatning i Danmark jf. selskabsskattelovens § 31A.
- Enheder, som er hjemmehørende i udlandet, såfremt enhederne er underlagt CFC-beskatning i Danmark.

I de to tilfælde, har den skattepligtige ikke incitament til at flytte overskud til en koncernforbunden enhed i et land med lavere og mere gunstig beskatning, idet enhederne er underlagt henholdsvis international sambeskatning og CFC-beskatning i Danmark.

## Ad affattelse af lovforslagets § 39, stk. 1

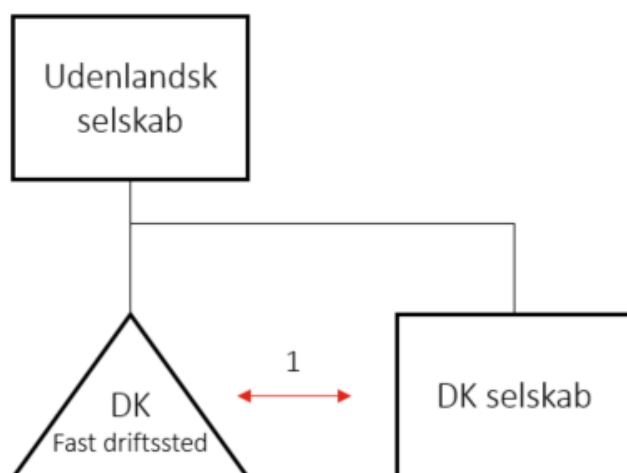
Skatteministeriet bedes bekræfte, at lovforslagets § 39, stk. 1 indeholder en udtømmende angivelse af kontrollerede transaktioner, hvor der skal udarbejdes transfer pricing dokumentation.

## Ad lovforslagets § 39, stk. 1, nr. 1

Af lovforslagets side 29 fremgår følgende (vores understregning):

"Bestemmelsen omfatter dels den situation, hvor den udenlandske part er skattepligtig til Danmark f.eks. som følge af, at der foreligger fast driftssted i Danmark, og dels en skattepligtig med et fast driftssted i udlandet. Bestemmelsen omfatter herudover også den situation, hvor begge parter er udenlandske, f.eks. et fast driftssted i Danmark af en udenlandsk juridisk person, der har kontrollerede transaktioner med et koncernforbundet udenlandsk selskab."

Skatteministeriet bedes uddybe, hvorfor et fast driftssted i Danmark af en udenlandsk enhed, anses som værende en udenlandsk enhed. Mere specifikt bedes Skatteministeriet uddybe, hvorvidt transaktion nr. 1, som illustreret i figuren nedenfor, medfører, at det danske datterselskab og det faste driftssted af en udenlandsk enhed skal udarbejde TP-dokumentation vedrørende transaktion 1. I nedenstående eksempel kan det forudsættes, at transaktionerne mellem parterne er kontrollerede transaktioner.



#### Ad danske transaktioner, der indgår i grundlaget for en grænseoverskridende transaktion, samt særunderskud

Af lovforslagets side 12 fremgår følgende (vores understregning):

"Ved nationale kontrollerede transaktioner kan virksomheder således fortsat blive bedt om at godtgøre, at priser og vilkår for kontrollerede transaktioner er fastsat på armslængdevilkår. Kravet er, at virksomheden ved en kontrol af skatteansættelsen skal afgive de oplysninger, der er nødvendige for, at Skatteforvaltningen kan vurdere, om transaktionerne er på armslængdevilkår. Det kan især være nødvendigt, hvor transaktioner mellem danske selskaber indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion. I sådanne situationer vil det være nødvendigt at beskrive grundlaget for disse transaktioner mellem de danske selskaber i transfer pricing-dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion, som skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet. Det kan f.eks. også være nødvendigt, hvis der i en koncern er særunderskud i nogle selskaber, hvor der kan være et incitament til at forøge indtjeningen i selskaber med særunderskud. Særunderskud er underskud i et selskab, som er opstået i selskabet, inden selskabet blev en del af den aktuelle sambeskatning, og betyder at underskuddet kun kan modregnes i overskud i det pågældende selskab."

Ydermere fremgår der af lovforslaget side 31 vedrørende rent danske transaktioner, der indgår i grundlaget for en grænseoverskridende transaktion, følgende:

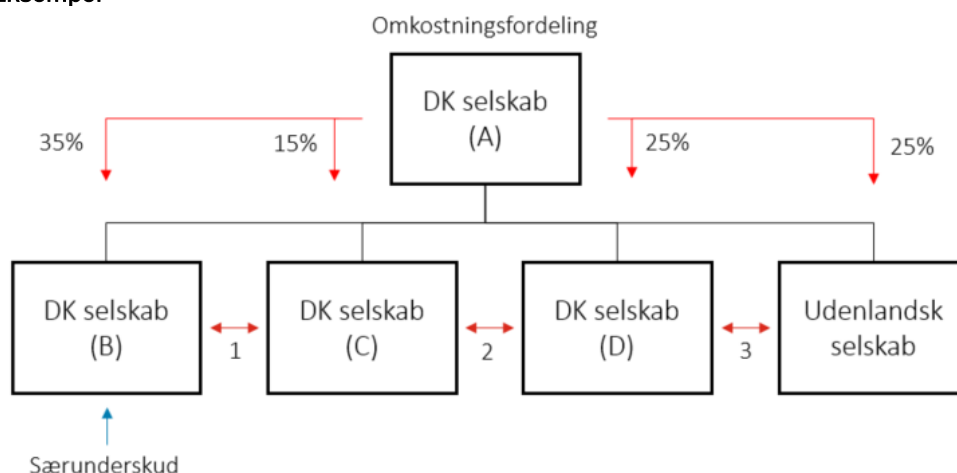
*"Herudover kan der være situationer, hvor transaktioner mellem danske selskaber indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion. I sådanne situationer vil det være nødvendigt at beskrive grundlaget for disse transaktioner mellem de danske selskaber i transfer pricing-dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion, som skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet."*

Af lovforslaget side 31 fremgår ligeledes, at det kan *"være nødvendigt med nærmere dokumentation, hvis der i en koncern er særunderskud i nogle selskaber, hvor der kan være et incitament til at forøge indtjeningen i de selskaber, der har særunderskud."*

Vi forstår ovenstående afsnit på følgende måde: Ved rent danske kontrollerede transaktioner, skal den skattepligtige ikke udarbejde TP-dokumentation for så vidt angår disse transaktioner. Dette gælder eksempelvis i de situationer, hvor der er et særunderskud i et af selskaberne,

For et selskab mv., der har en grænseoverskridende transaktion (eller anden transaktion omfattet af SKL § 39, stk. 1), skal selskabet tillige beskrive grundlaget for en dansk-dansk transaktion, såfremt denne transaktion indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion. Derimod skal det selskab mv, der alene har transaktioner, der ikke er omfattet af SKL § 39, stk. 1 ikke udarbejde transfer pricing dokumentation efter SKL § 40, selvom transaktionen indgår i grundlaget for en transaktion omfattet af SKL § 39, stk. 1 for et andet selskab mv. Kan skatteministeriet bekræfte dette? Skatteforvaltningen kan derimod i tilfælde af en skatterevision bede om supplerende dokumentation, f.eks. hvis en transaktion mellem danske enheder indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion, eller ved særunderskud.

### Eksempel



Ovenstående figur illustrerer en koncern med et dansk moderselskab (A). I koncernen indgår tre danske datterselskaber og et udenlandsk datterselskab. Det danske moderselskab (A) allokerer omkostninger til datterselskaberne, illustreret ved de angivne

procentsatser. Der er transaktioner mellem selskab (B) og (C), (C) og (D), samt mellem (D) og det udenlandske selskab. Der ligger et særunderskud i selskab (B). Der er ikke andre kontrollerede transaktioner end de ovenfor beskrevne.

Med afsæt i ovenstående figur forstår vi det således, at det danske selskab (D) skal udarbejde TP-dokumentation, idet selskab (D) har transaktioner med et udenlandsk selskab. Selskab (C) skal ikke udarbejde TP-dokumentation, for så vidt angår transaktion 2 med selskab (D), selvom denne transaktion "danner grundlag for" transaktionen mellem selskab (D) og det udenlandske selskab. Derimod skal selskab D udarbejde en dokumentation, der også beskriver grundlaget for den rent danske transaktion (transaktion 2).

Selskab (C) skal ikke udarbejde TP-dokumentation for transaktion 1 med selskab (B), selvom der er særunderskud i selskab (B).

Det er uklart, om selskab D skal inkludere transaktion 1 i dets TP-dokumentation, hvis transaktion 1 "danner grundlag for" transaktionen mellem selskab D og det udenlandske selskab. Kan Skatteministeriet be- eller afkræfte om dette er tilfældet? .

Vi opfordrer Skatteministeriet til at udarbejde eksempler på, hvornår en rent dansk transaktion "danner grundlag for" en grænseoverskridende transaktion.

### Bevisbyrde

Vi vil gerne bede Skatteministeriet om at tage stilling til, hvornår den skattepligtige kan anses at have undersøgt mulighederne tilstrækkeligt for, at deres rent danske transaktioner danner grundlag for grænseoverskridende transaktioner. Vi opfordrer endvidere Skatteministeriet til at tage stilling til, hvornår den skattepligtige kan anses at have undersøgt mulighederne tilstrækkeligt for, at andre kontrollerede skattepligtige har haft transaktioner, der danner grundlag for grænseoverskridende transaktioner.

Derudover opfordrer vi Skatteministeriet til at tilkendegive, hvem der har bevisbyrden for, at danske skattepligtige har udsøgt mulighederne tilstrækkeligt.

### Ad mellemfaktureringselskaber og skattely

Følgende fremgår af lovforslagets side 32 (vores understregning):

*"Ved mellemfaktureringselskaber forstås kontrollerede selskaber, hvis eneste formål er at virke som mellemlid i en international omfordeling af indkomst. En del af moderselskabets avance overføres til det kontrollerede selskab i udlandet gennem en mellemfakturerings. Mellemfaktureringen er ofte kendetegnet ved, at mellemfaktureringen og den heraf følgende indkomstdannelse er sket til selskaber beliggende i skattelylande, uden at der har været en tilsvarende økonomisk aktivitet i mellemfaktureringselskabet. Der har alene foreligget bogholderimæssige dispositioner, idet omsætningen i virkeligheden er blevet udvekslet direkte mellem det danske selskab og de udenlandske samhandels partnere."*

Henvisningen til, at "mellemfaktureringselskaber" ofte er kendetegnet ved at være beliggende i skattely forekommer misvisende.

Vi vil gerne bede Skatteministeriet bekræfte, at anvendelsen af "mellemfaktureringselskaber" ikke indebærer en særskilt dokumentationspligt, men hvis en transaktion med et "mellemfaktureringselskab" indgår i en "dokumentationspligtig" transaktion skal grundlaget for transaktionen med "mellemfaktureringselskabet" beskrives i forbindelse med dokumentation for den dokumentationspligtige transaktion.

Det er ikke vores opfattelse, at selskaber med *alene bogholderimæssige dispositioner* anvendes til skattely. Derimod kan der være mange praktiske årsager til, at omkostninger samles i en enkelt enhed for efterfølgende at blive fordelt, idet det letter den administrative byrde, således at koncerner ikke behøver at have flere enheder med de samme funktioner.

Følgende fremgår af lovforslagets side 31 (vores understregning):

*"Herudover kan der være situationer, hvor transaktioner mellem danske selskaber indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion. I sådanne situationer vil det være nødvendigt at beskrive grundlaget for disse transaktioner mellem de danske selskaber i transfer pricing-dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion, som skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet."*

Afsnittet virker forvirrende, da indholdet skal uddybe det i bemærkningerne foregående afsnit. Vi vil derfor gerne foreslå en ændring til afsnittet:

*"I de situationer, hvor transaktioner mellem danske selskaber indgår i grundlaget for den grænseoverskridende transaktion, vil det være nødvendigt at beskrive grundlaget for disse transaktioner mellem de danske selskaber i transfer pricing-dokumentationen for den grænseoverskridende transaktion, som skal indgives senest 60 dage efter fristen for indgivelse af oplysningsskemaet."*

## **Ad § 39, stk. 1, nr. 6**

Følgende fremgår af lovforslagets side 30:

*"Efter forslaget til § 39, stk. 1, nr. 6, vil der skulle udarbejdes den særlige skriftlige dokumentation, hvor den ene part i den kontrollerede transaktion er omfattet af selskabsskattelovens § 3, medmindre alle parterne i den kontrollerede transaktion er omfattet af selskabsskattelovens § 3."*

Følgende fremgår af selskabsskattelovens § 3, stk. 1, nr. 1 og 2:

*"§ 3. Undtaget fra skattepligten er:*

- 1) Staten og dens institutioner, jf. dog § 1, stk. 1, nr. 2 d, 2 g, 2 i og 2 j.*
- 2) Regionerne og kommunerne samt regionale og kommunale virksomheder og institutioner, jf. dog stk. 7 og § 1, stk. 1, nr. 2 f og 2 h."*

Ovenstående indebærer, at forsyningsselskaber, der har kontrollerede transaktioner med kommuner, som er undtaget fra skattepligten i medfør af selskabsskattelovens § 3, skal dokumentere opkrævning af f.eks. varmemforsyning til en offentlig institution.



I praksis vil salget af f.eks. varme ofte ske fra det selskab i forsyningskoncernen, der ejer distributionsnettet. Dette distributionsselskab køber som udgangspunkt denne varme fra et produktionsselskab i koncernen samt ofte ydelser fra et serviceselskab i koncernen. I det tilfælde, at TP-analyserne for samhandel med kommunen bliver baseret på distributionsselskabets omkostninger, vil flere af forsyningskoncernens øvrige transaktioner således skulle dokumenteres for at kunne dokumentere transaktionerne med kommunen. Disse øvrige transaktioner i forsyningskoncernen bliver så at sige underliggende danske transaktioner, der indirekte indgår i en transaktion, der umiddelbart ikke er fritaget fra TP-dokumentationspligten.

Er Skatteministeriet enige i, at TP-dokumentationen for offentlige forsyningsselskaber kan involvere offentlige institutioner?

#### Ad § 39, stk. 4 – databaseundersøgelser

Følgende fremgår af lovforslagets side 34 (vores understregning):

*"Det foreslås derfor i skattekontrollovens § 39, stk. 4, at ordet "alene" udgår og at der efter "udarbejde" indsættes "yderligere". Dette gøres for at præcisere bestemmelsen, så det er tydeligt, at § 39, stk. 4, vedrører yderligere skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser, end de databaseundersøgelser, der er påkrævet i henhold til bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018 om dokumentation af prisfastsættelsen af kontrollerede transaktioner. Dermed præciseres det, at § 39, stk. 4, omhandler tilfælde, hvor der skal udarbejdes yderligere skriftlig dokumentation i form af databaseundersøgelser, end hvor en i transfer pricing-dokumentationen valgt transfer pricing-metode nødvendiggør anvendelsen af en databaseundersøgelse for at kunne leve op til dokumentationskravene.*

*Denne præcisering er også i overensstemmelse med Højesterets afgørelse i SKM2021.251.HR, hvor Højesteret fandt, at en transfer pricing-dokumentation, der ikke indeholdte en tilstrækkelig sammenlignelighedsanalyse, medførte, at dokumentationen var mangelfuld. Højesteret tiltrådte herefter den af skattemyndighederne udarbejdede databaseundersøgelse i forbindelse med armslængdevurderingen af de kontrollerede transaktioner."*

Indledningsvist skal det understreges, at der i Højesterets afgørelse i SKM2021.251.HR, var tale om en skønsmæssig ansættelse, som ikke kan tages til indtægt for et generelt krav om udarbejdelse af databaseundersøgelser.

Skatteministeriet anfører, at der er tale om en præcisering af bestemmelsen.

Bestemmelsen blev indført ved L 408 af 1. juni 2005, hvor det af de almindelige bemærkninger fremgik:

*"Anvendelsen af armslængdeprincippet baserer sig på, at der ved fastsættelsen af interne afregningspriser foretages en sammenligning med transaktioner mellem uafhængige parter. Det indgår således i dokumentationspligten, at der søges efter sammenlignelig uafhængige transaktioner og at denne proces med at finde sammenlignelige data dokumenteres.*

*Den skattepligtige er efter lovforslaget alene forpligtet til at udarbejde dokumentation i form af databaseundersøgelser, hvis skattemyndighederne (told- og skatteforvaltningen) beder herom. Men i og med at det kan blive aktuelt at gennemføre sådanne undersøgelser, vil de skulle indgå i de regler, der skal fastsættes for indholdet af den skriftlige dokumentation. I den forbindelse vil det tillige være relevant at fastsætte regler om inden for hvilke tidsfrister, sådanne databaseundersøgelser udarbejdes, idet lovkravet er, at fristen skal være på minimum 60 dage.”*

Der kan ligeledes henvises til skatteministerens svar på spørgsmål fra FSR – danske revisorer vedrørende databaseundersøgelser, hvor ministeren svarer:

*”Endelig skal bemærkes, at brugen af databaseundersøgelser helt klart vil skulle indgå i de regler, der skal fastsættes. I modsætning til andre dele af dokumentationen foreslås det for databaseundersøgelser udtrykkeligt lovfastsat, at sådanne undersøgelser i givet fald kun skal udarbejdes på anmodning. Heri ligger et klart signal om, at krav om databaseundersøgelser ikke skal være rutine. Det må i det enkelte tilfælde konkret vurderes, om en databaseundersøgelse vil kunne have en relevans.” (bilag 8 – L120 2004/5).*

Det er på den baggrund vores opfattelse, at der ikke er tale om en præcisering af bestemmelsen, men om en reel ændring af anvendelsen af databaseundersøgelser. Vi skal anmode om Skatteministeriets kommentarer hertil.

Derudover bedes Skatteministeriet redegøre for, hvorfor det er nødvendigt for Skattestyrelsen at have mulighed for at bede skatteyder om at betale for en databaseundersøgelse, i de situationer, hvor der allerede er lavet en sammenlignelighedsanalyse i TP-dokumentationen. Kravet indebærer, at Skattestyrelsen, i en situation, hvor skatteyder allerede har lavet en sammenlignelighedsanalyse, f.eks. en CUP-analyse, kan bede den skattepligtige om at udarbejde en databaseundersøgelse, ud over den sammenlignelighedsanalyse, der allerede findes i TP-dokumentationen. Det findes ikke nødvendigt, da skatteyder netop allerede har udarbejdet en sammenlignelighedsanalyse.

## **Ad begrænset dokumentationspligt for mindre virksomheder**

Følgende fremgår af lovforslagets side 26 og 27 (vores understregning):

*”For mindre virksomheder gælder en begrænset dokumentationspligt. Mindre virksomheder skal kun udarbejde en særlig skriftlig dokumentation efter bekendtgørelse nr. 1297 af 31. oktober 2018 om dokumentation af prisfastsættelsen af kontrollerede transaktioner for transaktioner med parter i lande, som Danmark ikke har en dobbeltbeskatningsoverenskomst med, og som samtidig ikke er medlem af EU eller EØS.”*

Dette er ikke en ny bestemmelse, men henset til der længe har været usikkerhed om, hvorledes ”dobbeltbeskatningsoverenskomst” skal fortolkes, bedes Skatteministeriet uddybe, hvad man skal forstå med ”dobbeltbeskatningsoverenskomst”.

Det er vores opfattelse, at der med henvisningen til ”dobbeltbeskatningsoverenskomst”, henvises til lande, hvormed Danmark har en dobbeltbeskatningsoverenskomst, uagtet hvad denne dobbeltbeskatningsoverenskomst vedrører, dvs. samtlige lande, som fremgår af Skatteministeriets hjemmeside

(<https://www.skm.dk/love/internationalt/dobbeltbeskatningsoverenskomster/#/?page=1>). Skatteministeriet bedes bekræfte, hvorvidt det er forstået korrekt.

### Ad ophævelse af § 6, stk. 1, og § 41

Det fremgår af lovforslaget, at skattekontrollovens § 6, stk. 1, og § 41, ophæves. Det indebærer ifølge lovforslaget, at Skatteforvaltningen får *"kompetence til at bestemme indholdet af oplysningsskemaet, udformningen heraf, samt hvordan oplysningsskemaet godkendes af den skattepligtige"*.

Det fremgår af lovforslagets side 7, at en del af formålet med ophævelsen af § 6, stk. 1, og § 41, er følgende:

*"Med digitaliseringen af oplysningsskemaet er forelæggelserne for Skatterådet og skatteministeren om godkendelse af oplysningsskemaet desuden indholdsmæssigt blevet vanskeliggjort, da oplysningsskemaet brugervenligt tilpasses ved indberetning på SKAT.dk. Alt afhængig af, hvad den skattepligtige oplyser, åbnes der nye relevante felter med nye spørgsmål. Det er derfor vanskeligt at præsentere det samlede oplysningsskema, som viser samtlige muligheder."*

Vi har forståelse for, at det kan være vanskeligt at præsentere det samlede oplysningsskema for Skatterådet og skatteministeren, og at det kan være en årsag til, at man ønsker at ophæve bestemmelsen.

Vi vil dog gerne bemærke, at vi ikke mener, at en kompliceret fremvisning af et samlet oplysningsskema kan være grundlag for at ophæve bestemmelsen. Der er formentlig tidsmæssige udfordringer ved forelæggelsen for både Skatterådet og skatteministeren, som kan være medvirkende til, at man ønsker at ophæve bestemmelsen. Det synspunkt har vi også forståelse for.

Vi synes dog, at det er væsentligt, at Skatteministeriet er bevidste om, at man ved at ophæve bestemmelsen giver den lignende myndighed adgang til at bestemme indholdet af oplysningsskemaet, som danner grundlag for skatteyderes efterkontrol.

Vi vil på den baggrund gerne foreslå, at Skatteministeriet ændrer lovforslaget, så blot skattekontrolloven § 6, stk. 1 ophæves. For så vidt angår skattekontrolloven § 41 er der tale om en del af oplysningsskemaet, som danner grundlag for en omfangsrig kontrolindsats fra Skattestyrelsens side. Vi mener, det er essentielt, at i hvert fald Skatterådet har indsigt i, hvilke initiativer Skattestyrelsen tager på det område.

### Ad vurdering af lovforslagets konsekvenser

Det fremgår af det sammenfattende skema på lovforslagets side 21 og 22, at vurderingen af lovforslagets økonomiske og administrative konsekvenser for erhvervslivet udestår for den del af forslaget, der vedrører TP-dokumentation.

Vi vil gerne høre Skatteministeriet om, hvorfor denne vurdering udestår.

### Ad § 84, nr. 5, om land for land-rapporter

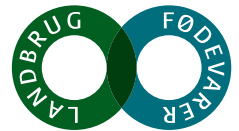
Skatteministeriet bedes bekræfte, at bødebestemmelsen § 84, nr. 5 for land for land-rapporter kun gælder i situationer, hvor det er den danske enhed, der har rapporteringsforpligtelsen til at indsende land for land-rapport til de danske skattemyndigheder, og derfor ikke vil være gældende, når den danske enhed ikke har rapporteringsforpligtelsen, eksempelvis hvor det ultimative moderselskab er hjemmehørende udenfor Danmark.

Vi står gerne til rådighed for en uddybning af ovenstående.

Med venlig hilsen

Klaus Okholm  
Formand for skatteudvalget

Louise Egede Olesen  
Skattechef



Skatteministeriet  
Nicolai Eigtveds Gade 28  
1402 København K  
Att.: [dp@skm.dk](mailto:dp@skm.dk) og [tgn@skm.dk](mailto:tgn@skm.dk)

**Landbrug & Fødevarer FmbA**

Axelborg, Axeltorv 3  
DK 1609 København V  
T +45 3339 4000  
F +45 3339 4141  
E [info@lf.dk](mailto:info@lf.dk)  
W [www.lf.dk](http://www.lf.dk)  
CVR DK 25 52 95 29

Høringssvaret er sendt elektronisk til [lovgivningogoekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningogoekonomi@skm.dk), [dp@skm.dk](mailto:dp@skm.dk) og [tgn@skm.dk](mailto:tgn@skm.dk)

**Høring udkast til Forslag til Lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven (Kompetence til godkendelse af oplysningsskemaet m.v., justering af oplysningsfristen for juridiske personer, regnskabsføring i fremmed valuta for visse udenlandske kulbrinteskattepligtige, lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation i visse rent danske situationer, justering af straffebestemmelsen om indgivelse af land for land-rapport, beskatning af lejeindtægter ved udlejning af helårsbolig, og godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger m.v.), j.nr. 2020-6100**

Landbrug & Fødevarer takker for muligheden for at afgive bemærkninger til udkast til Forslag til Lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven, som er sendt i høring den 23. juni 2021.

Vores bemærkninger fremgår nedenfor. Vi vedlægger desuden høringssvar fra SEGES.

Landbrug & Fødevarer vil indledningsvist gerne takke for en passende høringsfrist i lyset af sommerferien.

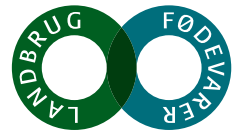
#### **Kompetence til godkendelse af oplysningsskemaet mv.**

Det foreslås, at Skatteforvaltningen har kompetence til at bestemme indholdet af oplysningsskemaet, udformningen heraf samt hvordan oplysningsskemaet godkendes af den skattepligtige. Landbrug & Fødevarer er enig i, at dette er en hensigtsmæssig ændring ud fra en almindelig forvaltningsretlig forståelse. Landbrug & Fødevarer havde dog gerne set, at Skatterådet fortsat skulle godkende indholdet af oplysningsskemaet som en kvalitetssikrende foranstaltning. Det er trods alt stadig Skatterådets opgave at bistå Told- og Skatteforvaltningen med forvaltningen af lovgivningen, jf. § 2, stk. 1 i lovbekendtgørelse nr. 635 af 13. maj 2020 (bekendtgørelse af skatteforvaltningsloven).

I forlængelse heraf vil Landbrug & Fødevarer gerne generelt appellere til, at Skatterådets kompetencer og dets virke ikke forandres til ulempe for den enkelte skatteborgers retssikkerhed og tryghed. For at Skatterådet fortsat behørigt kan behandle principielle anmodninger om bindende svar mv., er det vigtigt, at der værnes om sagens proces og Skatterådets kompetencer i sin helhed. Skatterådets afgørelser kan ikke ændres af andre administrative myndigheder, hvorfor der bør værnes om rådets integritet.

#### **Regnskabsføring i fremmed valuta for visse udenlandske kulbrinteskattepligtige**

Landbrug & Fødevarer bakker op om, at de pågældende selskaber får mulighed for at sende oplysninger til Skatteforvaltningen i fremmed valuta. Enhver foranstaltning, der generelt gør det nemmere at oplyse og afregne skatter korrekt, uden at være til uforholdsmæssig ulempe for øvrige aktører, bør gennemføres.



### **Lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation i visse rent danske situationer**

Landbrug & Fødevarer er meget positive overfor forslaget om, at lette den administrative byrde i form af fjernelse af dokumentationspligten i de situationer, hvor der er tale om rene danske transaktioner.

Landbrug & Fødevarer havde dog gerne set, at det af den nye § 39 i skattekontrolloven stod mere klart beskrevet, at der fortsat skal fremsendes dokumentation, hvis virksomheden ved en kontrol skal afgive de oplysninger, der er nødvendige for, at Skatteforvaltningen kan vurdere, om transaktionerne er på armslængde vilkår, jf. beskrivelsen i forslagets side 12 og side 31.

### **Beskatning af lejeindtægter ved udlejning af helårsbolig**

Landbrug & Fødevarer ønsker det prioriteret, at betingelserne og metoden i forhold til fordelingen af bundfradraget efter ejerandel i ejerboliger, lejers andel i lejeboliger og andel af boligafgiften i andelsboliger, fremgår klare og utvetydige.

Landbrug & Fødevarer henviser til spørgsmålene til beregningseksemplerne til ligningsloven § 15 Q, som er stillet af SEGES i det vedlagte høringssvar.

Ønskes ovenstående uddybet er I velkomne til at kontakte undertegnede.

Med venlig hilsen

**Maria Eun Elkjær**  
Chefkonsulent  
Erhverv

T +45 2939 2503  
E [maee@lf.dk](mailto:maee@lf.dk)

---

**Til:** Niklas Jakob Skovgaard Larsen (NJL@skm.dk), Durita Poulsen (dp@skm.dk)  
**Fra:** joergensen.johnna@gmail.com (joergensen.johnna@gmail.com)  
**Titel:** Skm661249  
**Sendt:** 10-08-2021 08:40

Denne e-mail kommer fra internettet. Den er således ikke nødvendigvis fra en intern kilde, selvom afsenderadressen kan indikere det.

Vedr. Høring over udkast til lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven( skm 661249)

Landsforeningen Multipel System Atrofi (MSA) takker for høringsmuligheden.  
Vi har ingen bemærkninger til udkastet ud over ros og tak, fordi man har lyttet til os.

På foreningens vegne  
Johnna Jørgensen  
Bestyrelsesmedlem



Skatteministeriet

Sendt elektronisk til

[lovgivningogoekekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningogoekekonomi@skm.dk)

med kopi til [dp@skm.dk](mailto:dp@skm.dk) og [tgn@skm.dk](mailto:tgn@skm.dk)

Juli 2021

## **SEGES høringssvar j.nr. 2020-6100 (transfer pricing, udlejning af bolig mv.)**

SEGES takker for at have modtaget lovudkastet i høring.

Vi har følgende bemærkninger til udkastets enkelte elementer.

### **Lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation i visse rent danske situationer**

De foreslåede lempelser findes hensigtsmæssige og fornuftige.

### **Godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger**

Det bør overvejes, om der også kan være andre foreninger, hvor der kan være anledning til at godkende disse mindre foreninger.

### **Beskatning af lejeindtægter ved udlejning af helårsbolig**

Indledningsvis bemærkes i tillæg til beskrivelsen af LL § 15 J (s. 14), at fx afskrivninger på erhvervsmæssigt anvendte bygninger kan fratrækkes uanset bestemmelsen, jf. Landsskatterettens afgørelse 15-1605243 af 12. juli 2016. Dette kunne med fordel også medtages de indledende bemærkninger.

I øvrigt bemærkes, at hvis der på et tidspunkt i løbet af indkomståret påbegyndes erhvervsmæssig udlejning/den erhvervsmæssige udlejning ophører, vil dette efter vores opfattelse ikke være omfattet af ligningslovens bestemmelser. Eksempel hvor udlejning påbegyndes 1. november i år 1 og fortsætter i år 2-3 og ophører 1. juli i år 4. Her er der efter vores opfattelse tale om erhvervsmæssig udlejning i hele perioden fra 1. november i år 1 til og med 1. juli i år 4. Er ministeriet enig heri?

I forhold til eksempler og beskrivelserne forekommer disse i et vist omfang ikke at være i overensstemmelse med almindelig praksis om medregning af indkomst (hvem der er rette indkomstmodtager). Det afgørende er og bør generelt være den konkrete aftale mellem A og B.

Hvis der ikke er en aftale, må det dernæst ved flere ejere være ejerforholdet, der er afgørende, forudsat at der er tale om ideelle ejerandele. Ikke hvordan indkomsten måtte være indberettet fra en 3.-part. Indberetningen er og bør ikke være afgørende, men alene ses som en kontrolfunktion.

Er ministeriet enig i disse betragtninger?

I forhold til videreudlejning (herunder eksempel 5) forekommer det meget uklart, hvoraf det fremgår, at bundfradraget skal fordeles. Det fremgår umiddelbart ikke af ordlyden i forslaget til nyt 6. pkt. og § 15 Q, stk. 4, vedrører en anden situation.

Uanset hvad forekommer det helt grundlæggende ikke at være retssikkerhedsmæssigt og/eller retspolitisk forsvarligt, at A's bundfradrag skal reduceres på baggrund af B's forhold.

For det første er det retssikkerhedsmæssigt uforsvarligt, at en skatteydere skattemæssige stilling afhænger af andet og mere end de aftaleforhold, denne skatteyder selv indgår i.

De skattemæssige konsekvenser kan og bør ikke afhænge af, hvad en uafhængig tredjemand (her B) vælger. A har langtidsudlejet boligen til B i hele perioden, og hans stilling bør derfor alene afhænge af denne aftale med B. Ikke af, hvad B evt. foretager sig. Det er ikke rimeligt, at B's evt. ageren kan medføre, at A's skattebetaling forøges.

I øvrigt bemærkes, at det administrativt heller ikke er holdbart. A ikke har ret til at få oplyst om B's forhold, hvorfor han – hvis ideen fastholdes – end ikke vil kunne opgøre sin indkomst korrekt.

### **Kommentarer til lovforslagets særlige bemærkninger**

AD § 2, NR. 4

I § 15 Q, stk. 1, indsættes som nyt punktum: "Hvis helårsboligen har flere ejere, andelshavere eller lejere, fordeles bundfradraget i ejerboliger efter ejerandel, i andelsboliger efter den pågældende andelshavers andel af boligafgiften og i lejeboliger efter den pågældende lejers andel af lejeudgiften."

Grundlæggende er der tilsyneladende ikke taget højde for at medejere/lejere/andelshavere også kan være ægtefæller. Selvom der ikke er tale om erhvervsmæssig virksomhed, hvorfor forholdet ikke er omfattet af KSL § 25 A, vil der være en lang række situationer, hvor det f.eks. kun er den ene ægtefælle, der står som ejer/udlejer/lejer/andelsbolighaver mv., selv om ægtefællerne ejer 50/50. I f.eks. en udlejningssituation for disse ægtefæller vil det betyde, at de kun kan opnå halvt bundfradrag. I ægtefællesituationen vurderes det uhensigtsmæssigt, at ejerandelen skal have betydning for muligheden for at opnå fuldt bundfradrag.

#### *Ad eksempel 2:*

Det bør præciseres hvorvidt, det er en forudsætning, at begge lejere (A og B) står på lejekontrakten. Af ordlyden følger, at det afgørende alene er den indbyrdes fordeling af lejeudgiften (i udlejningssituationen). I eksempel 3 står der f.eks. ikke noget i forudsætningerne om at begge parter står på lejekontrakten.

*Ad eksempel 3:*

I eksemplet reduceres B's skattepligtige indkomst ikke med 40 %. Er dette ikke en fejl i eksemplet? Ifølge forslaget til det nye pkt., er det alene bundfradraget, der fordeles. Muligheden for her efter at reducere den skattepligtige indkomst til 60 % er ikke omfattet. Derfor bør B's indkomst også blive reduceret med de 40 %.

I eksemplet skal A medregne 50 % af lejen, mens B skal medregne de andre 50 %. Hvis forudsætningerne ændres, idet A og B indbyrdes aftaler, at A fx som følge af betalingen af hele boligafgiften, også skal modtage hele lejeindtægten, vil det så ikke være A, der skal medregne hele lejeindtægten på 65.000?

*Ad eksempel 4:*

Af eksemplet fremgår, at det alene er A, der indberettes oplysninger om.

Det betyder ifølge eksemplet, at det er A, hele beløbet skal medregnes hos. Som anført ovenfor forekommer dette at være i modstrid med almindelige principper om medregning af indkomst (hvem der er rette indkomstmodtager). Det afgørende er og bør være den konkrete aftale mellem A og B. Hvis der ikke er en aftale, må det være ejerforholdet, der er afgørende, forudsat at der er tale om ideelle ejerandele. Ikke indberetningen.

Det forekommer dermed heller ikke at være korrekt, at der skrives "Såfremt A og B internt har aftalt....."

I øvrigt bemærkes, at hvis indberetningen skulle være afgørende, burde oplysninger herom vel også være en oplyst forudsætning i de øvrige eksempler.

B vil i øvrigt under alle omstændigheder være omfattet af LL § 15 Q, dog kun med det lave bundfradrag. Det er således umiddelbart ikke korrekt, når der 2 steder skrives, at det kun er A, der vil være omfattet af reglerne i LL § 15 Q. Det er alene det høje bundfradrag, der er afhængigt af indberetning. Så bemærkninger om, at B ikke er omfattet af LL § 15 Q findes også at være i strid med bestemmelsen.

*Ad eksempel 5:*

I den talmæssige opgørelse bør "kr." erstattes med "%" efter hhv. "98" og efter "2".

Det er ikke i første del af forudsætningerne eksplicit angivet, at A's udlejning sker gennem et bureau mv., der indberetter. Det er vel en forudsætning for, at A får (en andel af) det høje bundfradrag? Indberetning anføres først ifm. den talmæssige opgørelse.

Som bemærkes indledningsvis er eksemplet retssikkerhedsmæssigt, retspolitisk og administrativt betænkeligt. Og det er meget uklart, hvor det fremgår, at bundfradraget skal fordeles? Det fremgår ikke af ordlyden i forslaget til nyt 6. pkt. og § 15 Q, stk. 4, vedrører en anden situation.

AD § 2, NR. 5

SEGES foreslår, at der indsættes en henvisning til LL § 15 Q, stk. 4, i LL § 15 P.

Det bemærkes, at der er anvendt forskellige afrundinger i eksempel nr. 2, og der mangler noget tekst. Tilsvarende mangler der en del af teksten i eksempel nr. 3.

I bestemmelsen står: "Det samlede bundfradrag opgjort efter 1. pkt. kan ikke overstige det højeste bundfradrag opgjort efter enten stk. 1 og 2 eller § 15 P, stk. 1 og 2."

Er ministeriet enig i, at det skal forstås således, at man lægger de to bundfradrag sammen, og at det er disse to, som skatteyder får samlet, uanset fordelingen af indtægterne? Dog maksimalt det højeste bundfradrag efter enten LL § 15 P, stk. 1 og 2, eller LL § 15 Q, stk. 1 og 2, uden reduktion efter stk. 4?

Eksempel: Bundfradraget efter LL § 15 P, stk. 1 og 2, (for hele året) er 40.000 kr. og bundfradraget efter LL § 15 Q, stk. 1 og 2, er 29.900 kr. Det samlede bundfradrag kan derfor maksimalt udgøre 40.000 kr.

I bemærkningerne s. 44 øverst henvises der i modstrid med lovteksten ikke kun til stk. 1 og 2, men generelt til hele bestemmelserne.

Betydningen bør belyses mere klart og utvetydig.

Som det fremgår nedenfor forekommer eksemplerne i de særlige bemærkninger at være svære at forstå, og bidrager ikke med den nødvendige klarhed.

*Ad eksempel 1:*

Ministeriet bedes redegøre for, hvorvidt det konkrete eksempel betyder, at skatteyder skal medregne 5.103 kr. + 12.000 kr. = 17.103 kr. til sin indkomst?

*Ad eksempel 2:*

Ministeriet bedes redegøre for, hvorvidt det konkrete eksempel betyder, at skatteyder skal medregne 8.200 kr. + 11.103 kr. = 19.303 kr. til sin indkomst?

Vil ministeriet redegøre for, hvorfor det angives, at "A opnår størst fradrag i forbindelse med den del af udlejningen, der sker via reglerne i ligningslovens § 15 P."? Vil ministeriet redegøre for betydningen heraf, når begge bundfradrag opnås?

*Ad eksempel 3:*

Der mangler som nævnt en del tekst.

Vil ministeriet redegøre for, hvad det betyder, at A opnår et samlet fradrag på 20.985 kr.? SEGES bemærker, at der ud fra de oplysninger der trods alt er medtaget for så vidt alene er et samlet bundfradrag på henholdsvis 10.000 kr. og 4.186 kr.

Vil ministeriet redegøre for betydningen af følgende: *"Det samlede fradrag vil ikke kunne overstige bruttolejeindtægten."*?

Bruttolejeindtægten udgør 35.000 kr., men ud fra eksemplet beskattes 12.488 kr., mens det samlede bundfradrag er som angivet ovenfor.

Vil ministeriet redegøre for betydningen af følgende: *"A's lejeindtægt forbundet med langtidsudlejningen efter ligningslovens § 15 P overstiger efter reglerne ikke A's bundfradrag."*?

Vil ministeriet redegøre for betydningen af følgende: *"A opnår størst fradrag i forbindelse med den del af udlejningen, der sker via reglerne i ligningslovens § 15 Q."*?

*Ad eksempel 4:*

Vil ministeriet redegøre for, hvorvidt der her skal selvangives med samlet 19.103 kr.?

....

Såfremt der er spørgsmål eller kommentarer til ovenstående, er I velkommen til at kontakte en af undertegnede.

Venlig hilsen



Jens Jul Jacobsen  
Senior Tax Manager, cand.jur.  
Skat

D +45 8740 5129

M +45 3092 1759

E [jsj@seges.dk](mailto:jsj@seges.dk)

**Skatteministeriet**

[lovgivningoekonomi@skm.dk](mailto:lovgivningoekonomi@skm.dk);

Kopi: [dp@skm.dk](mailto:dp@skm.dk); [tgn@skm.dk](mailto:tgn@skm.dk).

Blekinge Boulevard 2  
DK - 2630 Taastrup

Telefon: +45 33 14 00 10  
[mail@sjaldnediagnoser.dk](mailto:mail@sjaldnediagnoser.dk)  
[www.sjaldnediagnoser.dk](http://www.sjaldnediagnoser.dk)

**Under protektion af**  
H.K.H. Kronprinsesse Mary

11. august 2021

**Vedr.: udkast til 'Forslag til Lov om ændring af skattekontrolløven og ligningsloven' (om bl.a. godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger m.v.) (J.nr. 2020 - 6100)**

Sjældne Diagnoser takker for muligheden for at afgive kommentarer til 'Forslag til Lov om ændring af skattekontrolløven og ligningsloven' om bl.a. godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme om almenvelgørende foreninger, som påtænkes fremsat i den kommende folketingssamling.

Vi afgiver høringssvaret på vegne af vores **56 medlemsforeninger**, hvoraf langt de flestes vedkommende med lovforslaget vil opnå ligestilling i forhold til at kunne opnå donationer til deres vigtige arbejde - find en liste over medlemsforeningerne her>>  
<https://sjaldnediagnoser.dk/medlemsforeninger/>.

Som det er anført i bemærkningerne til lovforslaget har foreninger for mennesker med sjældne sygdomme et begrænset og som oftest låst rekrutteringsgrundlag. Hvor andre almenvelgørende foreninger kan tiltrække nye medlemmer bredt i befolkningen, begrænser rekrutteringsgrundlaget til de sjældne diagnoser sig oftest til de få patienter og pårørende for den aktuelle diagnose:

2/3 af Sjældne Diagnosers medlemsforeninger har under 150 medlemmer, selvom organisationsprocenten sædvanligvis er høj. Derfor har det for langt de fleste sjældne-foreninger ikke været mulig at tilbyde bidragsydere fradragsret for donationer til foreningen, idet dette efter gældende regler bl.a. kræver 300 kontingentbetalende medlemmer, mindst 100 gavebidrag af mindst 200 kr. pr. år samt en årlig bruttoomsætning eller formue over 150.000 kr. Og derfor afskærer de gældende regler de facto de fleste små sjældne-foreninger fra at opnå betydelige private donationer til deres virke. Dette er et betydeligt problem, idet den viden, patienter og pårørende er bærere af, spiller en stor rolle i det samlede sjældne-landskab, hvor mangel på viden er en anerkendt problemstilling.

Samtidig kan de gældende regler opfattes på en sådan måde, at de små foreninger ikke kan anses for at være seriøse og ikke-støtteværdige.

**Sjældne Diagnoser vurderer, at dette lovforslag retter op på den skævvridning af det almennyttige foreningslandskab, de gældende regler skaber. Vi er glade for, at det bliver muligt at fastsætte lempeligere regler for både antallet af kontingentbetalende medlemmer, gavebidrag samt omsætning/formue – alle tre forhold udgør et problem for de fleste af de små sjældne-foreninger. Hvis og når lovforslaget omsættes i gældende ret, vil disse foreninger helt konkret få bedre muligheder for at opnå donationer og dermed bedre muligheder for at styrke deres samlede indsats. Vi støtter helt og fuldt op om forslaget.**


Vi noterer os med tilfredshed, at der med lovforslaget ikke sker en svækkelse af regelsættet, men alene skabes velafgrænsede muligheder for at fravige de generelle bestemmelser.

Det skal bemærkes, at vurdering af hvornår en sygdom er sjælden i praksis kræver en række overvejelser. I bemærkningerne foreslås det at bemyndige Skatteforvaltningen til at fastsætte lempeligere regler, som gælder patientforeninger, der repræsenterer personer med sjældne sygdomme. Vedr. definitionen af sjældenhed henvises til Sundhedsstyrelsens og Socialstyrelsens forståelse heraf, dvs. at prævalensen for den enkelte sygdom almindeligvis er under 1 – 2 ud af 10.000 personer i Danmark.


Sjældne Diagnoser støtter denne model for hhv. bemyndigelse og forståelse. Men vi vil gerne henlede opmærksomheden på, at der også er en række andre, ikke-kvantitative kriterier knyttet til den samlede vurdering af hvorvidt en sygdom kan betragtes som sjælden i en dansk kontekst. Nogle af disse kriterier er remset op i bemærkningerne og bør indgå i det samlede beslutningsgrundlag for at kunne blive omfattet af lempeligere regler.

Sjældne Diagnoser stiller sig gerne til rådighed med information og rådgivning, når Skatteforvaltningen i praksis skal fastsætte og administrere de lempeligere regler.

Med venlig hilsen



Birthe Byskov Holm, formand



/Lene Jensen, direktør



---

**Til:** Lovgivning og Økonomi (/CN=Mail Public Folder/CN=Version\_1\_0/CN=56410c98-2791-4aa7-a43a-394dd5e6e113/CN=00000000A3935954396BFC46973121A098EE0E6601001617F6EA93963D4D98035DE40C2C64560000000148430000)  
**Cc:** Durita Poulsen (dp@skm.dk), Tony Gønge Nielsen (tgn@skm.dk)  
**Fra:** Jesper Kiholm Andersen (Jesper.Kiholm@SKTST.DK)  
**Titel:** Høringssvar til udkast til Forslag til Lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven  
**Sendt:** 17-08-2021 15:43

Til Skatteministeriet

**Høringssvar til udkast til Forslag til Lov om ændring af skattekontrolloven og ligningsloven (Kompetence til godkendelse af oplysningsskemaet m.v., justering af oplysningsfristen for juridiske personer, regnskabsføring i fremmed valuta for visse udenlandske kulbrinteskattepligtige, lempelse af kravet om udarbejdelse af transfer pricing-dokumentation i visse rent danske situationer, justering af straffebestemmelsen om indgivelse af land for land-rapport, beskatning af lejeindtægter ved udlejning af helårsbolig, og godkendelse af små patientforeninger for sjældne sygdomme som almenvelgørende foreninger m.v.), j.nr. 2020-1600**

Skatterevisorforeningen takker for det modtagne materiale og kan i den forbindelse meddele, at vi ikke har bemærkninger til det modtagne forslag.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm  
Funktionsleder  
Skatterevisor / Master i skat



Skatterevisorforeningen

Formand for Skatterevisorforeningens Skatteudvalg  
Skattestyrelsen  
Sorsigvej 35  
6760 Ribe  
Telefon: 72389468  
Mail: [jesper.kiholm@sktst.dk](mailto:jesper.kiholm@sktst.dk)  
Mobiltelefon: 20487375