

## Hårdt udspil fra Skattestyrelsen om TP-dokumentation

Overraskende mange selskaber har ikke indsendt deres lovpligtige TP-dokumentation. Skattestyrelsen vil nu vurdere, hvorvidt de skal straffes med en bøde. Bødepraksis er overordentlig streng.

Af Christian Finco, [cfi@bdo.dk](mailto:cfi@bdo.dk)

Med virkning fra sidste år blev reglerne for virksomhedernes Transfer Pricing dokumentation ændret derhen, at dokumentationen nu skal indsendes automatisk senest 60 dage efter, at selskaberne har indberettet deres indkomst (selvangivelsesfristen). Tidligere skulle dokumentationen kun indsendes efter anmodning fra Skattestyrelsen.

Styrelsen var meget hurtigt ude med kommunikation om de nye regler. Allerede i januar måned sidste år blev der således sendt brev med en påmindelse om de nye regler til samtlige de selskaber, der på baggrund af oplysningerne i deres oplysningsskema (selvangivelse) for indkomståret 2020 så ud til at være omfattet af pligten til automatisk indsendelse af dokumentationen.

På trods af styrelsens proaktive adfærd var det tilsyneladende ikke alle selskaber, der kom i mål med indsendelsen. I alle tilfælde er Skattestyrelsen nu gået i gang med at sende breve til de selskaber, der på deres oplysningsskema for indkomståret 2021 har angivet at være omfattet af dokumentationspligten, men som ikke desto mindre endnu ikke har indsendt denne. Alene i den første uge udsendte styrelsen brev til omkring 350 selskaber.

### Fløjlshandskerne er smidt

I brevet til de mange selskaber oplyser styrelsen, at sagerne nu vil blive sendt til ansvarsvurdering. Det betyder, at der vil blive taget stilling til, hvorvidt selskaberne skal straffes for den manglende indsendelse af TP-dokumentationen.

Skattestyrelsen oplyser i brevet, at selskaber, der enten forsættligt eller groft uagtsomt undlader at indsende deres dokumentation rettidigt, kan straffes med en bøde på 250.000 kr. pr. selskab pr. indkomstår med et tillæg på 10 % af en eventuel indkomstforhøjelse afledt af den manglende dokumentation. De 10 % beregnes af den nominelle indkomstforhøjelse og ikke af skatten af denne. Indsender selskabet efterfølgende den ønskede dokumentation, kan bøden nedsættes til 125.000 kr. pr. selskab pr. indkomstår, men stadig med et tillæg på 10 % af en eventuel indkomstforhøjelse.

Bødepraksis er overordentlig streng. Der gives således bøder, også selvom det viser sig, at en for sent indsendt dokumentation ikke giver grundlag for indkomstreguleringer. I en [dom fra 2018](#) blev et selskab således dømt til at betale en bøde på 625.000 kr. - svarende til 5 år á 125.000 kr., alene fordi TP-dokumentationen blev indsendt seks uger for sent.

### Brug for hjælp?

Har I brug for hjælp til besvarelse af en henvendelse fra Skattestyrelsen, er I velkomne til at kontakte os. Vi har Transfer Pricing-eksperter i alle landets regioner.

**DEPECHEN 2023, NR. 4**  
15. februar 2023

### INDHOLD

- Hårdt udspil fra Skattestyrelsen om TP-dokumentation
- Regnskabsmæssig værdiansættelse af for store varelagre
- Novozymes og Chr. Hansen fusionerer skattefrit
- Pop up beskeder ved momsindberetning
- Uafsluttede eksportangivelser - nu går den ikke længere
- Ikke megen lovgivning frem til sommerferien

## Regnskabsmæssig værdiansættelse af for store varelagre

Flere virksomheder end normalt vil formentlig skulle værdiansætte dele af deres varebeholdning til nettorealisationsværdien i årsregnskabet for 2022, fordi lagrene er for store.

Af Claus Bonde Hansen, [cbh@bdo.dk](mailto:cbh@bdo.dk)

Danmarks Statistik oplyste for nylig, at 53 % af virksomhederne i detailhandlen (eksklusive bilhandlere) i en undersøgelse har oplyst, at deres varebeholdning ved udgangen af 2022 var for stor. En stigning på hele 38 procentpoint i forhold til udgangen af 2021, hvor kun ca. 15 % mente, at deres lager var for stort.

De for store varelagre er en konsekvens af den lavere efterspørgsel, som især de stigende priser har medført og er efter vores vurdering næppe begrænset kun til detailbranchen. Også i andre brancher vil der givetvis kunne findes virksomheder, som er udfordret af for store lagre.

I nogle virksomheder er for store lagre ikke noget større problem. De skal nok få solgt varerne til en fornuftig pris. Det tager blot lidt længere tid. I andre virksomheder vil et for stort lager imidlertid være et reelt problem, idet hele eller dele af lageret måske kun kan sælges med tab. I disse virksomheder kan dette få afsmittende effekt på det årsregnskab, som snart skal aflægges.

### Værdiansættelse til kostpris

Virksomheder i alle regnskabsklasser skal som udgangspunkt indregne og måle deres varebeholdninger til kostpris. Den omfatter alle de omkostninger, der knytter sig til anskaffelsen, herunder udgifter til told og fragt mv. Kostprisen skal reduceres med rabatter og bonusser, der modtages fra leverandøren.

For egenfremstillede varer omfatter kostprisen de direkte omkostninger til fx løn og materialer. Virksomheder i regnskabsklasse C og D skal tillige indregne indirekte produktionsomkostninger (IPO) i kostprisen, mens det for virksomheder i regnskabsklasse B er frivilligt, om de vil gøre det.

### Værdiansættelse til nettorealisationsværdien

Det eneste tilfælde, hvor et varelager ikke må indregnes til kostpris, er hvis nettorealisationsprisen er lavere. I så fald skal lageret værdiansættes hertil. Det er denne regel, som virksomheder med for store varelagre skal forholde sig til.

Nettorealisationsprisen er identisk med salgsprisen for varen med fradrag af eventuelle rabatter og færdiggørelses- og salgskomkostninger. Ved salgsprisen forstås i denne forbindelse den forventede nominelle salgspris. Der skal ikke ske tilbagediskontering af de fremtidige nettoindbetalinger.

Hvorvidt nettorealisationsprisen er lavere end kostprisen kan være en svær og ofte noget skønspræget vurdering, som virksomhedens ledelse må udøve i forbindelse med regnskabsafslutningen. For ensartede varer med nogenlunde samme karakteristika, og som sælges på det samme marked, kan nedskrivningen ske for hele beholdningen under et. I andre tilfælde må nedskrivningen ske vare for vare.

Nedskrivning af kostpris må ikke ske med henblik på at opnå normal avance ved et senere salg, da der i så fald nedskrives mere end det reelt forventede tab.

Ved vurderingen af nettorealisationsprisen må der tages hensyn til oplysninger fremkommet efter balancedagen, hvis oplysningerne bekræfter forhold der eksisterede på balancedagen.

*”I nogle virksomheder er for store lagre ikke noget større problem”*

## Novozymes og Chr. Hansen fusionerer skattefrit

Reglerne om skattefri fusion har stor praktisk betydning, når virksomheder - store som små - beslutter sig for at gå sammen. Og i mange tilfælde kræver en skattefri fusion endda ikke tilladelse.

Af Anders Bentzen, [anben@bdo.dk](mailto:anben@bdo.dk)

For nylig udsendte børsnoterede Novozymes A/S [en meddelelse](#) om, at selskabet har modtaget bindende forhåndsbesked fra Skatterådet om, at selskabets planlagte fusion med ligeledes børsnoterede Chr. Hansen Holding A/S kan gennemføres skattefrit. Koncernen vil efter fusionen få en samlet årlig omsætning på omkring 3,5 mia. euro og på globalt plan have ca. 10.000 ansatte.

Sådanne fusioner ses imidlertid ikke kun blandt større virksomheder. Også for nylig var der på nordjyske.dk en artikel om, at virksomheden Strandby Fiskeeksport fusionerer med konkurrenten Fjord Seafood i Hanstholm. De sammenlagte virksomheder vil fremover beskæftige omkring 40 ansatte. Det fremgår ikke, om fusionen gennemføres skattefrit.

### Betingelser for en skattefri fusion

En fusion mellem to uafhængige selskaber omtales normalt som en vandret fusion, hvor det ene selskab indskyder samtlige sine aktiver og passer i det andet selskab - eller hvor begge selskaber indskyder deres aktiviteter i et nystiftet tredje selskab - og hvor aktionærene i det indskydende selskab ombytter deres aktier i dette med aktier i det modtagende selskab. Nogle gange med tillæg af et kontant beløb, der normalt beskattes som udbytte. Ved fusionen mellem de to børsnoterede selskaber modtager aktionærene i Chr. Hansen ca. 1,49 aktier i Novozymes for hver aktie i Chr. Hansen.

Hvis fusionen gennemføres som en skattefri fusion, sker der ingen beskatning hos hverken aktionærene eller hos selskaberne. Hos aktionærene i det indskydende selskab kommer beskatning således normalt først på tale den dag, hvor de sælger de aktier, som de får i det modtagende selskab. Og på selskabsniveau indtræder det modtagende selskab i det indskydende selskabs skattemæssige stilling. Der sker derfor ikke nogen beskatning hos det indskydende selskab, selvom dette opløses (uden likvidation) ved fusionen.

Ved en skattefri fusion bortfalder muligheden for at fremføre eventuelle uudnyttede skattemæssige underskud som udgangspunkt i begge selskaber.

### Alternativer

En fusion er ikke den eneste mulighed for at gennemføre en skattefri sammenlægning af to virksomheder. Når det sker, er det derfor som oftest en konsekvens af, at det i det konkrete tilfælde er det bedste værktøj til at opnå det ønskede resultat.

En skattefri sammenlægning kan også opnås ved en skattefri grenspaltning, der ligesom en fusion kan gennemføres ved en opløsning af det indskydende selskab, men som oftest gennemføres ved, at det indskydende selskab overfører en aktivitet til det modtagende selskab og vederlægges med aktier i dette, men således, at aktionærene i det indskydende selskab ikke berøres af sammenlægningen. Tilsvarende resultat kan opnås ved en skattefri tilførsel af aktiver til det modtagende selskab.

Hvis det indskydende selskab ønskes videreført som et datterselskab af det modtagende selskab, kan der gennemføres en skattefri aktieombytning.

### Vi kan hjælpe

Har du brug for rådgivning om sammenlægning af virksomheder eller om omstrukturering af en koncern, er du velkommen til at kontakte os. Vi har skatteeksperter i alle landets regioner.

*”En fusion er ikke den eneste mulighed for at gennemføre en skattefri sammenlægning af to virksomheder”*

## Pop up beskeder ved momsindberetning

Skattestyrelsen er - ved hjælp af pop up beskeder - begyndt at advare virksomhederne om, at styrelsen har stort fokus på, at der er sammenhæng mellem de beløb, der indberettes. Manglende sammenhæng skyldes ofte fejl.

Af Louise Eide Hartung, [ljs@bdo.dk](mailto:ljs@bdo.dk)

Skattestyrelsen bruger i stigende grad digitale værktøjer i deres kontrolarbejde. Ved den seneste momsindberetning var der således mange, der blev mødt med en pop up besked, hvor det blev oplyst, at styrelsen fremover vil have ekstra fokus på felt A og B, herunder på, om værdien af varer og ydelser stemmer med det angivne momsbeløb. En klar opfordring til virksomheden om at sikre sig, at dette er tilfældet, hvilket også er i virksomhedens interesse, da risikoen for at blive udtaget til moms kontrol i så fald reduceres betragteligt.

### Rubrik A

Findes i to versioner, der begge skal anvendes i forhold til køb i andre EU-lande. En rubrik for varer og en rubrik for ydelser. For de køb, som indberettes i de to A-rubrikker, skal virksomheden selv angive moms. Det sker ved dels at medtage 25 % af værdien af de angivne beløb som udgående moms i feltet "moms af varekøb i udlandet" henholdsvis "moms af ydelseskøb i udlandet med omvendt betalingspligt. Og dels ved at medtage det samme beløb under indgående afgift.

Sammenhængen mellem indberetningerne betyder, at det er nemt at se, om der er fejl. Det er nemlig tilfældet, hvis fx beløbet for moms af varekøb i udlandet er mindre end 25 % af beløbet i rubrik A-varer. Er beløbet højere, skyldes det som oftest, at virksomheden i samme periode skal betale importmoms, fordi den har importeret varer fra lande udenfor EU. Importmomsen skal indberettes i samme felt, men fakturabeløbet skal ikke medtages i rubrik A-varer, da denne er forbeholdt køb i andre EU-lande.

### Rubrik B

Gælder for salg af varer og ydelser til kunder i andre EU-lande og findes også i to udgaver. En for varer og en for ydelser. For begge gælder, at salget også skal indberettes til EU-salgsglisten. Og stemmer indberetningerne til rubrik B-varer ikke med indberetningerne til EU-salgsglisten for varer, er der betydelig risiko for kontrol. De to felter skal stemme, og gør de ikke det, skyldes det med stor sandsynlighed, at der er solgt varer til en EU-kunde, som den danske virksomhed ikke har fået indhentet momsnummeret for.

Det er noget, som Skattestyrelsen tillægger stor betydning. For at danske virksomheder kan udstede en faktura uden moms til en kunde i et andet EU-land, skal følgende betingelser nemlig være opfyldt:

- Køber skal have et gyldigt momsnummer, som sælger løbende skal verificere.
- Varerne skal forlade Danmark, og virksomheden skal sikre sig dokumentation herfor.
- Salget skal indberettes i rubrik B-varer og i EU-salgsglisten.

Opfyldes betingelserne ikke, kan Skattestyrelsen opkræve salgsmoms med 25 % af fakturabeløbet, jf. [denne nylige afgørelse](#), hvor manglende dokumentation for transport ud af landet førte til efteropkrævning af moms.

Også i forhold til ydelser er det nødvendigt at kende kundens momsnummer for at kunne indberette salget som et "reverse charge" salg.

### Webinar

Vil du vide mere, kan du tilmelde dig vores [webinar om moms ved handel med udlandet](#) den 10. marts 2023. Her fortæller vi også om den robot, som vi har udviklet til hjælp med verificering af momsnumre, og som du kan læse mere om på [denne side](#).

*"Opfyldes betingelserne ikke, kan Skattestyrelsen opkræve salgsmoms med 25 % af fakturabeløbet"*

## Uafsluttede eksportangivelser - nu går den ikke længere

Toldstyrelsen har sat den 31. marts 2023 som absolut sidste frist for at afslutte eksportangivelser for perioden 1. januar 2017 til 30. september 2022. Sker det ikke, venter der virksomhederne en momsregning.

Af Pernille Nissen Byg, [pnb@bdo.dk](mailto:pnb@bdo.dk)

Toldstyrelsen er efter anmodning fra EU-kommissionen i gang med en større oprydning i deres gamle toldsystem, e-Export. Oprydningen består i at få lukket et meget stort antal eksportangivelser, som virksomhederne i tidens løb har oprettet om salg af varer til lande udenfor EU, men aldrig fået lukket, fordi de ikke har indsendt den nødvendige dokumentation for, at deres varer har forladt EU.

Både i 2021 og i 2022 sendte styrelsen breve til en lang række virksomheder med anmodning om at indsende den krævede dokumentation for åbentstående poster, og nu strammes skruen yderligere. I en [nyhed på toldst.dk](#) har styrelsen således for nylig meldt ud, at der er fastsat en absolut sidste frist for at indsende dokumentation for angivelser for perioden 1. januar 2017 - 30. september 2022. Fristen udløber den 31. marts 2023.

For de angivelser, hvor dokumentationen ikke indsendes inden fristudløbet, vil styrelsen gøre angivelserne ugyldige. Det betyder, at virksomheden risikerer at blive afkrævet moms med 25 % af de pågældende eksportsalg. I betragtning af, at den omhandlende periode dækker næsten seks hele år, kan det for nogle virksomheder føre til meget betydelige momskrav. Selvom fristen udløber i en periode, hvor mange regnskabsfolk er travlt beskæftiget med årsafslutningen, er det derfor ikke tilrådeligt at negligere denne.

### Hvilken dokumentation?

Det er ikke fordi, at det er specielt vanskeligt at fremskaffe den nødvendige dokumentation, men fordi der skal fremskaffes for så lang en periode, kan opgaven være ganske tidskrævende. For nogle virksomheder kan opgaven dog besværliggøres af, at de har outsourcet opgaven med toldangivelser til en speditør. Måske endda en speditør, som de ikke længere samarbejder med.

Dokumentationspligten kan i de fleste tilfælde løftes ved at indsende faktura og følgeseddel eller fragtbrev for de pågældende salg. Toldstyrelsen opregner selv dokumentationsmulighederne således:

- Kopi af følgeseddel, der er underskrevet eller bekræftet af modtageren uden for EU's toldområde.
- Faktura og bevis for betaling.
- Følgeseddel.
- Dokument, der er underskrevet eller bekræftet af den økonomiske operatør, der har ført varerne ud af EU's toldområde, fx et fragtbrev.
- Dokument, der er behandlet af toldmyndigheden i et EU-land eller et ikke-EU-land i overensstemmelse med det pågældende lands regler og procedurer, fx en importangivelse eller et ankomstdokument fra et ikke-EU-land.
- Den økonomiske operatørs regnskaber over varer, der er leveret til skibe, luftfartøjer i udenrigsfart eller offshoreanlæg.

Begrebet "økonomisk operatør" vil normalt dække den speditør eller vognmand, som virksomheden har brugt i forbindelse med transporten ud af Danmark.

### Vi kan hjælpe

Hvis I mangler ressourcer eller ikke har indsigt i reglerne, er I velkomne til at kontakte os for assistance i forbindelse med indsendelse af den krævede dokumentation. Vi har toldeksperter i alle landets regioner og har allerede hjulpet en del virksomheder.

*"Selvom fristen udløber i en periode, hvor mange regnskabsfolk er travlt beskæftiget med årsafslutningen, er det derfor ikke tilrådeligt at negligere denne"*



## Ikke megen lovgivning frem til sommerferien

Regeringen har nu fremlagt sit lovprogram frem til sommerferien. På skatteområdet er det ganske beskedent. Lovforslaget om en skattereform med ændret topskat kommer tidligst til oktober.

Af Julie Refstrup, [juref@bdo.dk](mailto:juref@bdo.dk)

Tilbage i januar offentliggjorde den nye regering en oversigt over de lovforslag, som den planlagde at fremsætte frem til vinterferien. På skatteområdet drejede det sig om tre lovforslag, hvoraf det væsentligste var et forslag, der skal lovfæste en nye dobbeltbeskatningsoverenskomst, som den tidligere regering sidste år indgik med den franske regering. [Et lovforslag](#), der er fremsat, og som uden tvivl vil blive vedtaget. Den nye overenskomst vil få stor betydning for dansk erhvervsliv og for danske pensionister bosat i Frankrig. Aftalen forventes dog først at få virkning fra 1. januar 2024, og det forudsætter endda, at også det franske parlament tiltræder den inden udgangen af i år.

### Lovkatalog for resten af folketingsåret

Nu har regeringen så fremlagt en oversigt over planlagte lovinitiativer frem til sommerferien. På skatteområdet [rummer oversigten ti lovforslag](#).

Af bredere interesse er dels et forslag om at indføre vejafgift for lastbiler og lastvogne for at sikre den grønne omstilling af den tunge vejtransport og dels et lovforslag om en særskat - kaldet et midlertidigt solidaritetsbidrag - for olie-, gas, kul- og raffinaderisektoren for at imødegå høje energipriser. Begge disse lovforslag planlægges fremsat sidst i marts måned.

Derudover fremsættes det allerede meget omtalte lovforslag om en ejendomsskattelev, der skal fastlægge de boligskattesatser, der skal gælde fra 2024. Dette lovforslag fremsættes dog først i anden halvdel af april måned, hvilket betyder, at Folketinget kun får omkring to måneder til at behandle forslaget, der i [høringsudgaven](#) fylder mere end 1.000 sider.

Udenfor skatteområdet er det værd at nævne, at beskæftigelsesministeren, jf. [denne pressemeddelelse](#), vil fremsætte et lovforslag, der med tilbagevirkende kraft til 1. januar 2023 vil afskaffe modregning i folkepensionens grundbeløb og pensionstillæg som følge af pensionistens egen arbejdsindtægt. Ifølge beregninger fra Danica Pension vil det give en gevinst på 24.000 kr. før skat til en pensionist med en arbejdsindkomst på 200.000 kr. og en offentlig pension på 100.000 kr. Omkring 50.000 pensionister - herunder nok ikke så få hovedaktionærer - forventes at få glæde af ændringen.

### Skattereformen

Oversigten over lovforslag frem til sommerferien rummer intet om den varslede personskattereform. Det betyder formentlig, at denne først fremsættes til efteråret. Regeringen har dog i nogle nylige ministersvar løftet lidt af sløret for denne.

Når det gælder forhøjelsen af beskæftigelsesfradraget, [oplyser skatteministeren](#), at dette vil ske ved dels af forhøje selve fradragsprocenten fra 10,65 % til 12,75 % og dels ved at forhøje det maksimale beskæftigelsesfradrag med 8.800 kr. Det første er mest til glæde for de lavtlønnede. Det andet kun til glæde for dem, som tjener over ca. 39.000 kr. om måneden før AM-bidrag. De har ikke nogen glæde af forhøjelsen af fradragsprocenten, fordi de allerede rammer mod fradragsloftet. Ændringen af reglerne, der formentlig indføres over en årrække, giver en skattelempe på op til omkring 2.200 kr. om året.

I et [andet ministersvar](#) oplyses det, at det gældende skatteefterskud på 52,07 % af personlig indkomst vil blive forhøjet til 57,07 % for indkomst over top-topskattegrænsen, og sænket til 44,57 % for indkomst, hvoraf der skal betales 7,5 % i topskat.

*BDO Statsautoriseret revisionsaktieselskab, en danskejet rådgivnings- og revisionsvirksomhed, er medlem af BDO International Limited - et UK-baseret selskab med begrænset hæftelse - og del af det internationale BDO-netværk bestående af uafhængige medlemsfirmaer. BDO er varemærke for både BDO-netværket og for alle BDO medlemsfirmaerne. BDO i Danmark beskæftiger omkring 1.400 medarbejdere, mens det verdensomspændende BDO-netværk har godt 111.000 medarbejdere i mere end 164 lande.*

*Denne publikation er skrevet i generelle vendinger og skal alene betragtes som generel vejledning. Publikationen dækker ikke specifikke situationer, og du bør ikke handle - eller undlade at handle - uden at have fået professionel rådgivning. Kontakt venligst BDO for at drøfte de specifikke problemstillinger. BDO, vores partnere og medarbejdere påtager os ikke ansvar for tab foranlediget af en handling, der er taget - eller ikke er taget - på baggrund af oplysningerne i denne publikation.*