

For sen indsendelse af TP-dokumentation giver store bøder

Fristen for indsendelse af TP-dokumentation for indkomståret 2022 for selskaber med kalenderårsregnskab er udskudt til den 24. oktober 2023. Det koster dyrt, hvis dokumentationen indsendes for sent.

Af Arne Riis, ari@bdo.dk

Kort før sommerferien besluttede Skattestyrelsen at udskyde fristen for indberetning af indkomstoplysninger for indkomståret 2022 for selskaber med kalenderårsregnskab fra den 30. juni 2023 til den 25. august 2023. Udskydelsen blev [i en pressemeddelelse](#) begrundet med tekniske udfordringer.

Som en konsekvens af udskydelsen af selvangivelsesfristen blev også fristen for indsendelse af den lovpligtige TP-dokumentation for 2022 udskudt. Dokumentationen skal indsendes senest 60 dage efter indberetningen af indkomsten. I stedet for i slutningen af august måned har de samme selskaber nu frist til tirsdag den 24. oktober 2023 med indsendelse af dokumentationen. I mange af de berørte virksomheder er færdiggørelsen af materialet derfor nok udskudt til efter sommerferien.

Nemmere end sidste år

Alt andet lige vil udarbejdelsen og indsendelsen af TP-dokumentationen i år nok glide lidt nemmere end sidste år, der var det første år, hvor dokumentationen skulle indsendes automatisk, hvilket ikke alle fik gjort.

Ifølge Skattestyrelsen er der indtil nu sendt breve til omkring 1.600 selskaber med en påmindelse om, at de havde overskredet fristen for indsendelse af dokumentation for 2021, og at deres sag ville blive sendt til ansvarsvurdering. I mange af tilfældene viste det sig dog efterfølgende, at selskaberne var registreret som dokumentationspligtige ud fra forkerte oplysninger. En del af dem var derfor faktisk undtaget fra dokumentationspligten, mens andre kun var begrænset dokumentationspligtige.

Store bøder

Konsekvensen ved at indsende dokumentation for sent er mærkbar. Det gælder også selvom dokumentationen klart viser, at de koncerninterne transaktioner sker på markedsvilkår, og at der ikke er grundlag for indkomstreguleringer.

Ifølge Skattestyrelsen er der indtil videre kun afsluttet et meget begrænset antal ansvarsager vedrørende indkomståret 2021. De er alle endt med et bødeforlæg på 125.000 kr., svarende til den normale bødestørrelse i de tilfælde, hvor en eftersendt dokumentation har været i orden.

Selskaber, der enten forsætligt eller groft uagtsomt undlader rettidigt at indsende TP-dokumentation eller som indsender dokumentation uden den nødvendige kvalitet, kan straffes med en bøde på 250.000 kr. pr. selskab pr. indkomstår med tillæg af 10 % af den nominelle størrelse af en eventuel efterfølgende indkomstforhøjelse.

INDHOLD

- For sen indsendelse af TP-dokumentation giver store bøder
- Vigtig afgørelse om den skattemæssige pengetankregel
- Ny minimumsbeskatningslov for meget store virksomheder
- Virksomheders fradrag for løn under "Corporate Volunteering"
- Korrektion af forældede momsangivelser

Vigtig afgørelse om den skattemæssige pengetankregel

Skatterådet har i en ny afgørelse bekræftet, at en mindre kapitalandel i en anden virksomhed ikke nødvendigvis skal anses for passiv kapitalanbringelse i forhold til den skattemæssige pengetankregel.

Af Lars Ødum, lro@bdo.dk

Ved generationsskifte af familieejede virksomheder fra forældre til børn er det almindeligvis af væsentlig betydning, at overdragelsen af aktier eller anparter kan ske med skattemæssig succession. Det vil sige uden beskatning hos sælgeren.

For at dette kan ske, er det en betingelse, at virksomheden - typisk holdingselskabet i en større eller mindre koncern - ikke kan anses for en pengetank, hvilket defineres som et selskab, der i overvejende grad driver virksomhed med udlejning af fast ejendom eller ved besiddelse af kontanter, værdipapirer og lignende. Dette anses for tilfældet, hvis mere end halvdelen af selskabets (koncernens) indtægter eller mere end halvdelen af handelsværdien af selskabets aktiver består af udlejningsejendomme, værdipapirer mv.

Den omstændighed, at en koncern i skattemæssig forstand har udviklet sig til en pengetank, udelukker ikke, at dele af denne kan overdrages med succession, hvis der stadig drives en aktiv virksomhed. Dette forudsætter blot, at der inden generationsskiftet gennemføres en omstrukturering - typisk en skattefri spaltning - hvorved den aktive del af koncernen udskilles i et særskilt selskab. Det kan du læse mere om i [denne artikel](#).

Udviklingen i praksis

Spørgsmålet om, hvad der skal forstås som passiv virksomhed, har i årenes løb været livligt diskuteret i forhold til selskabers investeringer i VE-anlæg og i skovdrift. Her er der imidlertid sket en væsentlig afklaring i løbet af i år.

Tilbage i januar fastslog Højesteret i [en principiel dom](#), at der ikke er belæg for en snæver fortolkning af, hvad der skal forstås som passiv kapitalanbringelse. Det beror derfor på en konkret vurdering af, hvorvidt investering i andele af vindmøller og solcelleanlæg via partnerselskaber skal anses for en sådan kapitalanbringelse. Dette blev i den konkrete sag anset for tilfældet.

Når det gælder skovejendomme, ligger det fast, at der ikke er tale om passiv kapitalanbringelse, hvis skoven bortforpagtes. Hvis dette ikke er tilfældet, beror en skovejendoms skattemæssige status på, hvor meget selskabet er involveret i driften. I en [afgørelse offentliggjort i maj](#) i år fastslog Landsskatteretten, at et selskabs skovejendom i Litauen skulle anses for passiv virksomhed, da det danske selskab ud fra en konkret vurdering kun var involveret i driften i meget beskedent omfang.

Små kapitalandele

Ved opgørelsen af, hvorvidt mere end halvdelen af et selskabs aktiver består af udlejningsejendomme og værdipapirer mv., anses kapitalandele på under 25 % i andre virksomheder som udgangspunkt for passiv kapitalanbringelse, men der er alene tale om en formodningsregel.

Det er for nylig blevet bekræftet af Skatterådet i en sag, hvor vi for en af vores kunder havde bedt om bekræftelse af, at en sådan kapitalandel i det konkrete tilfælde ikke skulle anses for passiv kapitalanbringelse, da kapitalandelen var tæt knyttet til den af selskabet drevne transportvirksomhed. Dette var Skatterådet enige i. Du kan læse afgørelsen [her](#).

Afgørelsen er sammen med højesteretsdommen om VE-anlæg og landsskatteretsafgørelsen om skovejendommen gode eksempler på vigtigheden af at foretage en konkret vurdering, når det skal afgøres, om aktier kan overdrages med succession eller ej.

”Spørgsmålet om, hvad der skal forstås som passiv virksomhed, har i årenes løb været livligt diskuteret i forhold til selskabers investeringer i VE-anlæg og i skovdrift”

Ny minimumsbeskatningslov for meget store koncerner

Der bliver travlhed efter sommerferien hos en lille gruppe af landets største virksomheder. De skal nemlig på få måneder forberede sig på helt nye skatteregler, hvis mål er at stoppe udbredelsen af skattely.

Af Arne Riis, ari@bdo.dk

Tilbage i 2021 blev der i regi af OECD indgået en historisk aftale, hvis mål var at ændre medlemslandenes skatteregler på to punkter. For det første ved at omfordele beskatningsretten, så de største virksomheder kommer til at betale en del af deres skat på de markeder, hvor de sælger deres varer og ydelser, og ikke kun der, hvor de fysisk er til stede. For det andet at sætte en stopper for udbredelsen af skattely ved at sikre en effektiv minimumsbeskatning på 15 % for store multinationale koncerner.

Den første ændring, der ifølge et [notat fra Skatteministeriet](#) vil påføre Danmark et vist provenutab, er endnu ikke udmøntet i lovgivning.

I forhold til den anden ændring blev OECD-aftalen hurtigt fulgt op af EU. I december måned sidste år blev der således vedtaget et direktiv om sikring af en global minimumsskattesats. Dette direktiv skal nu implementeres i den danske skattelovgivning, hvilket vil ske via en helt ny lov - minimumsbeskatningsloven - der skal træde i kraft til nytår. For selskaber med kalenderårsregnskab får reglerne derfor virkning allerede fra 2024. [Et udkast til lovforslaget](#) - der fylder 491 sider - er for nylig sendt i høring.

Kæmpe regning til få virksomheder

Den nye lov skal kun gælde for koncernenheder, der er hjemmehørende i Danmark og som indgår i en multinational koncern eller en stor national koncern og som på koncernniveau har en årlig omsætning på mindst EUR 750 mio. svarende til omkring DKK 5,6 mia.

Den slags koncerner har vi i ikke mange af her i landet. Ifølge lovkastet forventes det, at kun 75 ultimative danske moderselskaber vil blive omfattet af reglerne, og at de vil blive påført årlige omkostninger på omkring DKK 460 mio. (2023-niveau) til udarbejdelse af en særlig indkomstopgørelse til brug for beregningen af den særlige minimumsskat, dels for dem selv og dels for deres omkring 7.000 såvel danske som udenlandske datterselskaber. Hertil kommer engangsomkostninger til systemtilpasninger og rådgivning på mere end DKK 180 mio.

Også cirka 7.400 danske datterselskaber, der har et ultimativt udenlandsk moderselskab omfattet af reglerne, vurderes at blive berørt, da de hvert år - som minimum - vil skulle give de danske skattemyndigheder besked om, at deres moderselskab udarbejder og indberetter den særlige indkomstopgørelse i sit hjemland.

Indholdet af reglerne

De nye og meget komplekse regler er helt usædvanlige derved, at de tager udgangspunkt i selskabernes årsregnskaber og ikke i deres skattemæssige indkomstopgørelser, ligesom en række nye begreber bliver indført. Det betyder, at gældende praksis mv. vedrørende skattereglerne stort set vil være uden betydning.

Den primære regel - kaldet reglen om indkomstmedregning - betyder i store træk, at et dansk ultimativt moderselskab vil skulle betale en ekstraskat til den danske statskasse, hvis moderselskabet besidder en ejerandel i en udenlandsk koncernenhed, der i sit hjemland betaler mindre end 15 % i skat (effektiv skattesats). Også for danske selskaber, der indgår i udenlandske koncerner, kan der imidlertid under visse betingelser blive tale om ekstraskat. Det kan fx blive tilfældet, når moderselskabet er beliggende i et land, der ikke indfører sådanne regler.

”Den slags koncerner har vi ikke mange af her i landet.”

Virksomheders fradrag for løn under "Corporate Volunteering"

Østre Landsret har i en ny dom fastslået, at virksomheder også har skattefradrag for løn, der udbetales for dage, hvor medarbejderne ikke arbejder for at skabe indkomst til virksomheden.

Af Martin William Boel Kristensen, mwk@bdo.dk

Tilbage i tid blev virksomheders lønudgifter altid anset for en fradragsberettiget driftsomkostning i skatteregnskabet. For ca. 10 år siden begyndte Skattestyrelsen imidlertid pludselig at rejse sager, hvor der blev nægtet fradrag for helt sædvanlige lønudgifter, hvis det udførte arbejde ikke kunne relateres til erhvervelse af skattepligtig indkomst for arbejdsgiveren, fx arbejde i forbindelse med opkøb af andre virksomheder.

De første af disse sager endte ved Højesteret, der i juni 2017 fastslog, at Skattestyrelsen efter de gældende regler i visse tilfælde godt kunne nægte fradrag for udgifter til løn, og at dette ikke udgjorde en praksisændring som krævede et forudgående varsel.

Selvom Skattestyrelsen gik sejrrigt ud af retsopgøret, så endte sagerne - set fra virksomhedernes side - alligevel godt. Et stort flertal i Folketinget vedtog i slutningen af 2017 et lovforslag fremsat af den daværende skatteminister, der med tilbagevirkende indførte en ret for virksomhederne til generelt at fratække lønudgifter til ansatte, uanset hvad disse er beskæftiget med. Du kan læse mere om bestemmelsen i [denne artikel](#).

Dermed skulle man tro, at der ikke længere kunne opstå tvivl om, at virksomheder normalt altid har skattefradrag for udgifter til løn, men det kunne der. Østre Landsret har således lige før sommerferien afsagt dom i en principiel sag om dette spørgsmål.

Realdania-sagen

Sagen angik Realdania, der er en filantropisk forening, hvis formue på mere end 25 mia. kr. stammer fra salget af Realkredit Danmark til Danske Bank tilbage i år 2000.

I den netop afgjorte sag gjorde Skattestyrelsen gældende, at Realdania ikke havde ret til fradrag for den andel af foreningens lønudgifter, der kunne henføres til dens filantropiske aktiviteter, fordi den i 2017 vedtagne særregel ifølge styrelsen alene gav ret til fradrag for erhvervsmæssige lønudgifter, hvilket i styrelsens optik skulle forstås som indkomstskabende aktiviteter.

Dette synspunkt blev tiltrådt af Landsskatteretten, men ikke af Østre Landsret, som fastslog, at hensigten med den vedtagne regel er at give virksomhederne en ret til fradrag for alle ikke-private lønudgifter, uanset om det udførte arbejde skaber indkomst til arbejdsgiveren eller ej. Dommen er endnu ikke offentliggjort, men er omtalt i en [nyhed fra advokatfirmaet Bech-Bruun](#), der førte sagen for Realdania.

Betydning for andre

Dommen har ikke kun betydning for andre fonde og foreninger med filantropiske aktiviteter, men også for det stigende antal virksomheder, der ikke bare tillader, men ligefrem opfordrer deres medarbejdere til at arbejde frivilligt i en god sags tjeneste i arbejdstiden. Arbejdet kan fx bestå i lektiehjælp til børn eller i frivilligt arbejde på Roskilde Festival. Medarbejdere i Nordea kan fx bruge to hele arbejdsdage om året på frivilligt arbejde, mens ansatte i Danske Bank kan bruge tre.

For virksomheder med sådanne Corporate Volunteering-programmer betyder dommen efter vores opfattelse, at de ikke behøver at registrere de timer og dage, hvor medarbejderne udfører frivilligt arbejde for at kunne udskille den del af lønnen, der kan henføres til dette arbejde. Havde Realdania-sagen fået et andet udfald, ville Skattestyrelsen formentlig have ment, at de skulle gøre dette.

"Dermed skulle man tro, at der ikke længere kunne opstå tvivl om, at virksomheder normalt altid har skattefradrag for udgifter til løn, men det kunne der."

Korrektion af forældede momsangivelser

Virksomhederne har dårlige kort på hånden, når det gælder om at korrigere fejl i deres favør i momsangivelser, der er mere end tre år gamle. Skattestyrelsen finder derimod altid en vej, hvis fejlen er i deres favør.

Af Pernille Rise, pri@bdo.dk

Momsangivelser forældes normalt, når der er forløbet tre år fra udløbet af fristen for angivelse af moms for en given periode. For en virksomhed, der afregner moms månedsvis, er momsangivelsen for maj måned 2020 og tidligere perioder derfor som udgangspunkt forældet på nuværende tidspunkt.

Korrektion af fejl i forældede momsangivelser kan kun ske, hvis der foreligger "særlige omstændigheder", hvilket stort set aldrig anses for tilfældet, medmindre der er begået myndighedsfejl eller har været længerevarende sygdom i virksomheden, herunder hos dennes indehaver. Den strenge praksis, der gælder uanset beløbets størrelse, kan illustreres med en nylig [afgørelse fra Landsskatteretten](#).

Fejl i virksomhedens favør

Sagen handlede om en nystartet virksomhed, hvor indehaveren ved en fejl havde indtastet moms for 3. kvartal af 2016 på 3. kvartal af 2015, hvilken momsangivelse på indberetningstidspunktet stadig stod åben. Den faktiske moms for sidstnævnte periode udgjorde rettelig et beløb på 0 kr., mens den for samme kvartal året efter udgjorde et beløb på 51.160 kr.

Fejlen i momsangivelsen fra 2015 blev først opdaget i april 2019 på hvilket tidspunkt den pågældende angivelse havde været forældet i mere end ét år. Skattestyrelsen gav af den grund afslag på en anmodning om tilladelse til korrektion af fejlen, hvilken afgørelse Landsskatteretten tiltrådte med den begrundelse, at fejlen var virksomhedens egen skyld.

Fejl i statskassens favør

Reglen om korrektioner på grund af "særlige omstændigheder", gælder efter sin ordlyd kun i tilfælde, hvor det er virksomheden, der har penge til gode. Det udelukker imidlertid ikke Skattestyrelsen fra at ændre momsangivelser, der i princippet er forældede. Dette er nemlig muligt, hvis styrelsen gør gældende, at fejlen mindst skyldes grov uagtsomhed fra virksomhedens side, fordi forældelsesreglen i så fald nemlig suspenderes. Og det gør Skattestyrelsen stort set altid. Også selvom uagtsomheden ikke anses for bødegivende.

Virksomheder, der af egen drift henvender sig til Skattestyrelsen om fejl i statskassens favør i en forældet momsangivelse - en såkaldt selvanmeldelse - vil ofte opleve det aparte, at Skattestyrelsen i ét om samme brev først giver afslag på genoptagelse af momsangivelsen, men derefter fastslår, at anmodningen skifter karakter til en ændring på styrelsens initiativ. Herefter kan ændringen effektueres, fordi det gøres gældende, at der foreligger grov uagtsomhed. Hvis der er tale om flere fejl, hvoraf nogle er i virksomhedens favør, mens andre er i statskassens favør, har vi endda set tilfælde, hvor der kun sker korrektion af sidstnævnte.

Kommentar

Når det gælder fejl i momsangivelser, som virksomheden selv opdager, kan det være fristende blot at medtage korrektionsbeløbet i den næste momsangivelse, men dette er ikke tilladt. Enhver korrektion skal ske for den momsperiode, hvori fejlen er sket.

Den strenge praksis om korrektion af fejl i momsangivelser, svarer i øvrigt til den praksis, der på skatteområdet gælder i forhold til borgernes muligheder for at korrigere skatteansættelser bagud i tid som følge af glemte fradrag. En praksis, som du kan læse mere om i [denne artikel](#).

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.