

PRAKSISOVERSIGT · SKATTERET

Praksisoversigt over transfer pricing

Armslængdeprincippet, dokumentationspligt og skønsmæssig korrektion mellem interesseforbundne parter

Version 2 · Opdateret 15. jul. 2026 · 14 afgørelser · 2019-2025

[Læs online](#)

INTRODUKTION

Transfer pricing angår prisfastsættelsen af transaktioner mellem koncernforbundne og andre interesseforbundne parter. Kernen er det lovfæstede armslængdeprincip i [ligningslovens § 2, stk. 1](#), hvorefter kontrollerede transaktioner skal ske til de priser og vilkår, uafhængige parter ville have aftalt, sammenholdt med oplysnings- og dokumentationspligten i skattekontrollovens kapitel 4 (§§ 38-40, tidligere § 3 B) og den udvidede 6-årige ligningsfrist i [skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5](#). Praksis er domineret af en række principielle Højesteretsdomme – Microsoft, Tetra Pak, Mærsk Olie og Gas, EET Group og Accenture – der fastlægger, hvornår mangelfuld dokumentation kan sidestilles med manglende dokumentation og åbne for skønsmæssig ansættelse, og hvem der bærer bevisbyrden for afvigelse fra armslængdevilkår. Oversigten dækker desuden betalingskorrektion efter § 2, stk. 5, samspillet med maskeret udlodning efter § 16 A og den brede prøvelse af armslængdevilkår i ejendoms-, løn- og finansieringsforhold mellem nærtstående.

PRINCIPPER UDLEDT AF PRAKSIS

- 01** Armslængdeprincippet i ligningslovens § 2, stk. 1 er en lovfæstet pligt til at anvende de priser og vilkår mellem interesseforbundne parter, som uafhængige parter ville have aftalt, og det fortolkes i overensstemmelse med OECD's Transfer Pricing Guidelines.
- 02** Bevisbyrden for, at en kontrolleret transaktion afviger fra armslængdevilkår, påhviler som udgangspunkt Skatteministeriet; kun hvis TP-dokumentationen mangler eller er væsentligt mangelfuld, kan skattemyndighederne skride til skønsmæssig ansættelse.
- 03** En TP-dokumentation, der er så mangelfuld, at den ikke giver myndighederne grundlag for at vurdere, om armslængdeprincippet er overholdt, sidestilles med manglende dokumentation (Microsoft, Tetra Pak).
- 04** Uenighed om metodevalg, sammenlignelighedsanalyse eller benchmark gør ikke i sig selv dokumentationen mangelfuld – der kræves konkrete substansmangler (Accenture, EET Group).
- 05** Forundersøgelser, performancegarantier og vederlagsfrit stillet knowhow udgør kontrollerede transaktioner med selvstændig økonomisk værdi, som en uafhængig part ville kræve løbende betaling for (Mærsk Olie og Gas).

- 06** Skattemyndighedernes skøn skal udøves efter OECD-retningslinjerne på det bedst mulige grundlag og kan tilsidesættes, hvis det hviler på et forkert grundlag eller fører til et åbenbart urimeligt resultat.
- 07** Statistiske intervaller (det interkvartile spænd) skal anvendes med forsigtighed, når datagrundlaget er spinkelt, og et avancetal uden for spændet beviser ikke i sig selv en overtrædelse (EET Group).
- 08** Den forlængede 6-årige ligningsfrist i skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5 omfatter enhver ansættelsesændring vedrørende kontrollerede transaktioner – også afledte beregninger som lempelse for udenlandsk kildeskat (Swiss Re, ISS) – men ikke ændringer, der ikke gør en kontrolleret transaktion til genstand for beskatning (TDC).
- 09** Betalingskorrektion efter ligningslovens § 2, stk. 5 forudsætter en primær korrektion efter stk. 1 og kræver, at forpligtelsen påtages uforbeholdent, i tidsmæssig tilknytning og på markedsvilkår.
- 10** Overdragelse af fast ejendom og andre transaktioner mellem en hovedaktionær og dennes selskab er omfattet af armslængdeprincippet og kan udløse beskatning af maskeret udlodning efter ligningslovens § 16 A, allerede ved beskedne værdiafvingelser.
- 11** Ved lov nr. 751 af 20. juni 2025 er dokumentationspligten lempet (hævede bagatel- og størrelsesgrænser samt nye undtagelser), og en forenklet OECD-tilgang (Amount B) for kvalificerede distributører er indført som ligningslovens § 2 B.

Retsgrundlaget: det lovfæstede armslængdeprincip og dokumentationspligten

§ 1

Armslængdeprincippet blev lovfæstet ved **lov nr. 432 af 26. juni 1998**, der indsatte [ligningslovens § 2](#). Efter [§ 2, stk. 1](#) skal skattepligtige, der udøver eller er undergivet bestemmende indflydelse eller er koncernforbundne, ved opgørelsen af den skatte- eller udlodningspligtige indkomst anvende priser og vilkår for deres kontrollerede transaktioner »i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis transaktionerne var afsluttet mellem uafhængige parter«. Ved bestemmende indflydelse forstås direkte eller indirekte ejerskab af mere end 50 pct. af kapitalen eller rådighed over mere end 50 pct. af stemmerne, jf. [§ 2, stk. 2](#) og den parallelle definition i [skattekontrollovens § 37](#).

Baggrunden var, at skattemyndighederne før lovfæstelsen havde svært ved at gennemføre korrektioner. I de såkaldte oliedomme (TfS 1987.60 Ø og TfS 1988.292 H) tabte myndighederne sager mod danske datterselskaber af udenlandske olieselskaber, og det var herefter opfattelsen, at der ikke var reelle muligheder for at gennemføre transfer pricing-korrektioner. Som [Kulbrintebeskatningsudvalgets betænkning nr. 1408/2001, s. 128](#) beskriver, blev der »i 1998 og 1999 en større reform af transfer pricing lovgivningen«, hvor § 2 lovfæstede armslængdeprincippet i overensstemmelse med OECD's modeloverenskomst artikel 9 og OECD's Transfer Pricing Guidelines. Allerede forinden var der ved **lov nr. 131 af 25. februar 1998** indført en oplysnings- og dokumentationspligt (skattekontrollovens dagældende § 3 B) og en forlænget ligningsfrist. Det historiske behov for et selvstændigt regelsæt – herunder overvejelser om omvendt bevisbyrde og direkte skønsadgang i brancher domineret af udenlandske selskaber – var allerede analyseret i [betænkning nr. 1060/1985, s. 222](#).

Dokumentationspligten er i dag samlet i skattekontrollovens kapitel 4. Efter § 39 skal skattepligtige omfattet af § 38 udarbejde skriftlig dokumentation, der kan danne grundlag for en vurdering af, om priser og vilkår er armslængde, mens § 40 fastsætter en lempet pligt for mindre virksomheder. Har den skattepligtige ikke udarbejdet og indgivet dokumentationen rettidigt, kan skattemyndighederne foretage en skønsmæssig ansættelse, jf. [skattekontrollovens § 46, stk. 1](#) (tidligere § 3 B, stk. 8, jf. § 5, stk. 3). Fristen for ansættelsesændringer om kontrollerede transaktioner er forlænget til det sjette år efter indkomstårets udløb, jf. [skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5](#). Regelsættet spiller endelig sammen med sambeskatningsreglerne i [selskabsskatteovens § 31](#), fordi interne transaktioner i en sambeskattet koncern efter Sambeskatningsudvalgets betænkning nr. 1452/2004 er omfattet af armslængdekravet.

Retsgrundlaget er senest lempet ved [lov nr. 751 af 20. juni 2025](#) (i kraft 1. juli 2025), der bl.a. hæver størrelsesgrænserne for mindre virksomheders lempede dokumentationspligt i § 40 (til 195 mio. kr./391 mio. kr.), undtager en række transaktioner fra dokumentationspligten i § 39 og indfører en simplificeret OECD-tilgang (»Amount B«) for kvalificerede distributører som en ny [ligningslovens § 2 B](#). Ændringerne er trådt i kraft, men er endnu ikke konsolideret ind i den gældende lovbekendtgørelse.

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 1, 2](#)
[Selskabsskatteoven § 31](#)
[Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5](#)
[Skattekontrolloven § 37](#)
[Skattekontrolloven § 39](#)
[Skattekontrolloven § 40](#)
[Skattekontrolloven § 46, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Højesterets dom om mangelfuld transfer pricing-dokumentation og skønsmæssig skatteansættelse

26.04.2021

Højesteret · Skatteministeriet mod Microsoft Danmark ApS: Armslængdeprincippet og Transfer Pricing-dokumentation

31.01.2019

Mangelfuld dokumentation og adgangen til skøn – Højesterets målestok

§ 2

Adgangen til skønsmæssig ansættelse forudsætter, at dokumentationen enten mangler eller er så mangelfuld, at den kan sidestilles med manglende dokumentation. Standarden blev fastlagt i **Microsoft-dommen** (-[SKM2019.136.HR](#), UfR 2019.1446 H), hvor Højesteret frifandt Microsoft Danmark og udtalte:

Tilsvarende finder Højesteret, at en transfer pricing-dokumentation, der i så væsentligt omfang er mangelfuld, at den ikke giver skattemyndighederne et tilstrækkeligt grundlag for at vurdere, om armlængdeprincippet er overholdt, må sidestilles med manglende dokumentation.

Højesteret fastslog samtidig, at det afgørende tidspunkt for, om dokumentationen foreligger, er **ansættelsestidspunktet**, og at det ikke berettigede til skøn, at markedsføring for koncernens produkter angiveligt skabte afledt salg via multinationale producenter. Efterfølgende er kravet om, at dokumentationen skal indgives til skattemyndighederne senest 60 dage efter oplysningsfristen, udtrykkeligt indskrevet i [skattekontrollovens § 39, stk. 3](#), jf. § 46, stk. 1, ved [lov nr. 1835 af 8. december 2020](#), hvis formål netop var at tydeliggøre muligheden for skønsmæssige ansættelser ved transfer pricing-forhøjelser.

Grænsen mellem en "mangelfuld" og en blot omtvistet dokumentation er central. I **Accenture-dommen** (-[SKM2025.32.HR](#)) gentog Højesteret princippet fra [UfR 2020.3156 H](#):

Det forhold, at skattemyndighederne er uenig i eller rejser berettiget tvivl om sammenlignelighedsanalysen, indebærer ikke i sig selv, at dokumentationen i væsentligt omfang er mangelfuld.

Accentures globale dokumentation var baseret på OECD's retningslinjer og indeholdt et begrundet metodevalg (Cost Plus og Residual Profit Split), en funktions- og risikoanalyse samt en sammenlignelighedsanalyse; ministeriets uenighed i, om avancetillægget burde opgøres som netto- frem for bruttoavance, gjorde den ikke mangelfuld. Samme resultat nåede Højesteret i **EET Group-dommen** ([BS-35371/2024-HJR](#), stadfæstelse af Østre Landsrets dom [BS-6035/2021-OLR](#)): fordi selskabet solgte over 400.000 varenumre og 2,8 mio. enheder årligt efter FIFO-princippet, var en fuld segmentering efter leverandørtype i praksis umulig, og den manglende segmentering gjorde ikke dokumentationen så mangelfuld, at den kunne sidestilles med manglende dokumentation.

Modsat kan skønnet stå ved magt, når der påvises konkrete substansmangler. Det illustreres af landsretspraksis, hvor mangelfuld TP-dokumentation har båret skønsmæssige forhøjelser, jf. Østre Landsrets dom [BS-52532/2019-OLR](#), og Vestre Landsrets dom [BS-24597/2023-VLR](#), der gav Skatteministeriet medhold og tilsidesatte byrettens frifindende dom. Manglende eller for sent indsendt dokumentation er desuden selvstændigt bødesanktioneret, jf. prøvesagerne SKM2017.216.BR og SKM2019.272.BR.

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 1](#)
[Skattekontrolløven § 39, stk. 3](#)
[Skattekontrolløven § 46, stk. 1](#)

PRAKSIS	Højesteret · Transfer pricing: Gyldighed af dokumentation og bevisbyrde for armlængdevilkår ved koncerninterne transaktioner	21.05.2025
	Højesteret · Transfer pricing-dokumentations tilstrækkelighed og armlængdeprincippet i koncerninterne transaktioner (Accenture A/S)	09.01.2025
	Højesteret · Højesteret: Transfer pricing – armlængdeprincippet – transfer pricing-dokumentation	09.01.2025
	Højesteret · Skatteministeriet mod Microsoft Danmark ApS: Armlængdeprincippet og Transfer Pricing-dokumentation	31.01.2019
	Landsretten · Vestre Landsret giver Skatteministeriet medhold i sag om transfer pricing og tilsidesætter byretsdom	17.02.2025
	Landsretten · Østre Landsret stadfæster Landsskatterettens afgørelse i sag om transfer pricing og armlængdeprincippet for EET Group A/S	19.06.2024
	Landsretten · Transfer Pricing: Skønsmæssig ansættelse af indkomst grundet mangelfuld TP-dokumentation	29.08.2023

Kontrollerede transaktioner: forundersøgelser, garantier og knowhow (Mærsk Olie og Gas)

§ 3

Anvendelsesområdet for armlængdeprincippet er bredt og fanger også ydelser, der stilles vederlagsfrit til rådighed. I **Mærsk Olie og Gas-dommen** ([SKM2024.255.HR](#), [BS-15265/2022-HJR](#)) havde MOGAS udført indledende forundersøgelser, udstedt performancegarantier og stillet teknisk/finansiell kapacitet til rådighed for datterselskaber i Algeriet og Qatar uden betaling, mens teknisk bistand (»timewriting«) blev afregnet til kostpris. Højesteret fastslog, at disse ydelser udgjorde kontrollerede transaktioner med selvstændig økonomisk værdi:

Højesteret finder herefter, at forundersøgelserne og performancegarantierne og den dertil knyttede knowhow har en økonomisk værdi for datterselskaberne, som en uafhængig part ville kræve løbende betaling for i form af overskudsandel, royalty eller lignende.

At forundersøgelserne fysisk var afsluttet i 1990 og 1992 var uden betydning; ydelserne udgjorde fortsat kontrollerede transaktioner for de omhandlede indkomstår 2006-2008 og gav dermed hjemmel til skønsmæssig ansættelse. For timewriting-ydelserne tiltrådte Højesteret, at afregning til kostpris lå uden for det interval, uafhængige parter ville have aftalt, og at ansættelsen derfor kunne foretages skønsmæssigt – men bemærkede, at manglende TP-dokumentation ikke i sig selv kunne begrunde skøn. Skønnet blev udøvet efter OECD-retningslinjerne på grundlag af det samlede overskud i datterselskaberne (avancefordelingsmetoden), svarende til en royaltysats på ca. 1,7 pct., understøttet af en benchmarkrapport med en markeds-mæssig minimumssats på 2 pct.

Dommen viser, at knowhow, garantier og koncernintern finansiering er selvstændige værdibærende transaktioner. Afgrænsningen af, hvem der reelt oppebærer værdien af immaterielle aktiver og finansielle ydelser, overlapper med spørgsmålet om retmæssig ejer og gennemstrømning, jf. den særskilte oversigt om [retmæssig ejer](#).

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 1](#)[Skattekontrolloven § 46, stk. 1](#)

PRAKSIS

Højesteret · Højesteretsdom om transfer pricing og skønsmæssig ansættelse af indkomst

06.09.2023

§ 4 Prøvelsen af skønnet, OECD-retningslinjerne og bevisbyrden

Selv når der er hjemmel til skøn, skal ansættelsen foretages på det bedst mulige grundlag og i overensstemmelse med OECD's Transfer Pricing Guidelines; et skøn kan tilsidesættes, hvis det hviler på et forkert grundlag eller fører til et åbenbart urimeligt resultat. Er der derimod ikke hjemmel til skøn, påhviler det **Skatteministeriet** at bevise, at armslængdeprincippet er overtrådt. Bevisbyrden var afgørende i **EET Group-dommen** (-[BS-35371/2024-HJR](#)), hvor Højesteret annullerede forhøjelserne fuldt ud, fordi ministeriet ikke havde løftet bevisbyrden: der forelå kun oplysninger om et begrænset antal benchmark-selskaber, koncernen solgte til ensartede priser til alle salgsselskaber, og der var ikke påvist konkrete eksempler på ikke-armslængdepriser. Retten fremhævede, at statistiske beregninger – herunder det interkvartile spænd – skal anvendes med forsigtighed, når datagrundlaget er begrænset.

Netop rækkevidden af det **interkvartile interval** er et tilbagevendende stridspunkt. I **VIKING Life-Saving Equipment-sagen** henviste Retten i Esbjerg sagerne til landsretten som første instans, fordi spørgsmålet om, hvornår det interkvartile interval kan anvendes, havde principiel og generel betydning for retsanvendelsen, jf. [BS-50961/2018-ESB](#) (den materielle byretsdom er offentliggjort som [SKM2024.106.BR](#)). Et avancetal, der ligger uden for spændet, beviser ikke i sig selv en overtrædelse, men kan efter omstændighederne skabe en formodning, som den skattepligtige må afkræfte.

Metodefriheden bekræftes af **Accenture-dommen** ([SKM2025.32.HR](#)): Højesteret fandt det ikke godtgjort, at en bruttoavance efter Cost Plus-metoden var i strid med armslængdeprincippet, eller at udlejning af specialiserede koncernmedarbejdere skulle sammenlignes med et vikarbureaus udlejning. Ministeriet havde dermed hverken metodisk eller beløbsmæssigt løftet bevisbyrden for, at et avancetillæg på 30 pct. og en royaltysats på 7 pct. lå uden for armslængdeintervallet. Domstolene har omvendt stadfæstet skønsmæssige forhøjelser, hvor prisfastsættelsen og dokumentationen ikke holdt, jf. Vestre Landsrets dom om anvendelse af den transaktionsbaserede nettoavancemethode (TNM) i [SKM2020.397.VLR](#) og den ældre [SKM2010.46.VLR](#) om bevisbyrde ved koncerninterne priser. Værdiansættelsesspørgsmål behandles nærmere i oversigten om [skatteretlig værdiansættelse](#).

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Skattekontrollloven § 46, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Transfer pricing: Gyldighed af dokumentation og bevisbyrde for armlængdevilkår ved koncerninterne transaktioner		21.05.2025
	Højesteret · Transfer pricing-dokumentations tilstrækkelighed og armlængdeprincippet i koncerninterne transaktioner (Accenture A/S)		09.01.2025
	Landsretten · Vestre Landsret giver Skatteministeriet medhold i sag om transfer pricing og tilsidesætter byretsdom		17.02.2025
	Landsretten · Østre Landsret stadfæster Landsskatterettens afgørelse i sag om transfer pricing og armlængdeprincippet for EET Group A/S		19.06.2024
	Byretten · Transfer pricing-sager om interkvartile interval henvises til landsret		24.08.2020

§ 5 Forlænget ligningsfrist efter skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5

For skattepligtige omfattet af skattekontrollovens kapitel 4 udløber ansættelsesfristerne først i det sjette år efter indkomstårets udløb »for så vidt angår de kontrollerede transaktioner«, jf. [skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5](#). Reglen blev indført ved lov nr. 131 af 25. februar 1998 for at give myndighederne tid til den komplicerede og tidskrævende kontrol af koncerninterne priser, jf. også [Fristudvalgets betænkning nr. 1426/2003, s. 134](#).

Højesteret har fortolket bestemmelsen bredt. I Swiss Re-sagen (SKM2012.92.HR, U 2012.1642 H) fastslog Højesteret, at »6-års-fristen i overensstemmelse med ordlyden omfatter enhver ansættelsesændring vedrørende de pågældende skattepligtiges kontrollerede transaktioner«. Rækkevidden blev prøvet i **ISS-sagen** (- [BS-19211/2022-OLR](#), SKM2024.526.ØLR), hvor Skattestyrelsen havde nedsat selskabernes lempelse for udenlandsk kildeskat på management fees, royalties og renter uden at foretage materielle korrektioner af priser og vilkår. Østre Landsret fandt, at også en sådan afledt lempelsesberegning er omfattet:

Det forhold, at skattemyndighederne ikke har foretaget materielle korrektioner for priser og vilkår for de underliggende kontrollerede transaktioner, bringer ikke skatteansættelsen uden for anvendelsesområdet af bestemmelsen.

Dommen blev stadfæstet af Højesteret ved [SKM2025.150.HR](#) (BS-33386/2024-HJR). Grænsen for begrebet »kontrolleret transaktion« er dog reel: i TDC-sagen (SKM2023.344.HR) fandt Højesteret, at genbeskatning af underskud som følge af et sambeskattet datterselskabs likvidation ikke var udtryk for, at en kontrolleret transaktion blev gjort til genstand for beskatning, hvorfor § 26, stk. 5 ikke fandt anvendelse. Senest har Højesteret i [SKM2026.50.HR](#) taget stilling til fristens anvendelse ved en virksomhedsomdannelse. At skønsmæssige forhøjelser af selskabsindkomst – og de afledte ændringer af sambeskatningsindkomsten efter [selskabsskattelovens § 31](#) – kan hjemvises til fornyet behandling, illustreres af Østre Landsrets dom [BS-41574/2018-OLR](#). De almindelige genoptagelses- og fristspørgsmål behandles i oversigten om [genoptagelse](#).

LOV	Ligningsloven § 33	Selskabsskatteloven § 31	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 1, 5
PRAKSIS	Landsretten · ISS-selskabers skattesag om forlængede ansættelsesfrister ved lempelse for udenlandsk kildeskat		10.06.2024
	Landsretten · Skattesag om skønsmæssig forhøjelse af indkomst og sambeskatningsindkomst hjemvist		28.03.2022

§ 6 Betalingskorrektion efter ligningslovens § 2, stk. 5

Når en primær korrektion efter § 2, stk. 1 er gennemført, kan den skattepligtige undgå yderligere følgeændringer (sekundære justeringer – typisk beskatning af maskeret udlodning eller tilskud) ved at forpligte sig til betaling i overensstemmelse med de korrigerede priser og vilkår, jf. [ligningslovens § 2, stk. 5](#). Adgangen forudsætter for det første, at der overhovedet er sket en korrektion efter stk. 1: er transaktionen ikke omfattet af armslængdebestemmelsen, kan der ikke betalingskorrigeres, jf. Landsskatterettens afgørelse SKM2014.657.LSR ([nægtet betalingskorrektion](#)).

Forpligtelsen skal påtages **uforbeholdent** og i tidsmæssig tilknytning til korrektionen. En blot betinget påtagelse – f.eks. betinget af, at skattemyndighederne får medhold – opfylder ikke kravet, jf. [SKM2009.506.ØLR](#), hvor en revisorerklæring blev fortolket som en betinget forpligtelse. Myndighedernes vejledningspligt om adgangen til betalingskorrektion er til gengæld udstrakt, og tilsidesættelse kan føre til hjemvisning, jf. [SKM2009.50.BR](#). Betalingskorrektion er desuden afskåret, hvis den skattepligtige er under konkurs, jf. [SKM2014.694.LSR](#).

Efter § 2, stk. 5 er det yderligere en betingelse, at selve den påtagne betalingsforpligtelse opfylder armslængdekravet, dvs. indgås på markedsvilkår. Forarbejderne til aktionærlånsreglen (**lov nr. 926 af 18. september 2012**, der indsatte [ligningslovens § 16 E](#)) uddyber dette med et konkret ejendomseksempel:

Som et eksempel kan nævnes det tilfælde, hvor aktionæren køber en ejendom fra selskabet for en pris på 4 mio. kr. SKAT anser ejendommens værdi for at være 4,3 mio. kr. og beskatter aktionæren af forskellen på 0,3 mio. kr. Da en sådan forskel sædvanligvis må anses for at ligge inden for den normale skønsusikkerhed ved værdiansættelse af fast ejendom, vil påtagelse af en betalingsforpligtelse som udgangspunkt ikke blive anset for et aktionærlån ... hvorfor udbyttebeskatningen ophæves. Det er dog en forudsætning, at der er tale om markedsvilkår.

Sekundære justeringer kan også omfatte afledte omkostninger; i [SKM2015.370.ØLR](#) blev skødeomkostninger, som et selskab afholdt ved anpartshavernes køb af fast ejendom, beskattet som udlodning efter § 16 A som en konsekvens af ansættelsesændringen, med adgang til betalingskorrektion efter § 2, stk. 5. Endelig er nedsættelse hos den ene part betinget af en korresponderende ansættelse hos den anden, jf. § 2, stk. 6.

LOV

[Ligningsloven § 2, stk. 5, 6](#)[Ligningsloven § 16a](#)[Ligningsloven § 16e](#)

PRAKSIS

Højesteret · Højesterets dom om korrektion af anskaffelses- og afståelsessum ved kontrollerede aktieoverdragelser

27.01.2021

Fast ejendom og hovedaktionærens transaktioner med eget selskab – § 7 armslængde og maskeret udlodning

Armslængdeprincippet gælder ikke kun store internationale koncerner, men også transaktioner mellem en hovedaktionær og dennes selskab, herunder overdragelse af fast ejendom, personalegoder og finansielle dispositioner. Her spiller [ligningslovens § 2](#) sammen med reglen om maskeret udlodning i [ligningslovens § 16 A](#), således at en værdiafvigelse både korrigeres i selskabet og beskattes som udbytte hos aktionæren.

Allerede beskedne afvigelser fra handelsværdien kan udløse beskatning. Højesteret fastslog i [SKM2007.153.HR](#), at overdragelse af en selskabsopført ejendom til hovedaktionæren til under markedsprisen udgør maskeret udbytte efter § 16 A, jf. armslængdeprincippet i § 2. Tilsvarende beskattede Landsskatteretten i [SKM2015.709.LSR](#) en hovedaktionær af maskeret udlodning ved køb af en ejerlejlighed fra selskabet, hvor selskabet havde afholdt udgifter, der ikke modsvarede af en tilsvarende forøgelse af handelsværdien – et

mønster, der går igen i SKM2006.630.ØLR og i byretsdommen SKM2021.528.BR om ombygningsudgifter og overpris. At en transfer pricing-korrektion mellem to selskaber ejet af samme fysiske person kan udmøntes som maskeret udlodning hos ejeren, bekræfter Landsskatterettens afgørelse SKM2018.125.LSR.

Armslængdeprincippet rammer også de mere sammensatte dispositioner mellem nærtstående. I **Sag 12/2019 (Højesterets dom af 27. januar 2021)** korrigerede skattemyndighederne anskaffelses- og afståelsessummen ved kontrollerede aktieoverdragelser efter § 2, stk. 1, sammenholdt med § 16 A. Og i sagen om værdiansættelse af unoterede anparter og gældskonvertering (**BS-50419/2020-KOL**) tilsidesatte byretten en overdragelse, fordi »en uafhængig sælger ville ikke sælge et selskab for 176.000 kr., som sælger dagen forinden havde foretaget en kapitalforhøjelse på 2 mio. kr. i« – dispositionen var ikke i overensstemmelse med armslængdeprincippet og bar præg af omgåelse. Grænsen for, hvornår en værdiafvigelse ligger inden for den »normale skønssikkerhed«, må dog afvejes konkret, jf. ejendommeeksemplet i forarbejderne omtalt ovenfor. De generelle værdiansættelsesspørgsmål – herunder 15 %-reglen ved familieoverdragelser – hører under oversigterne om [skatteretlig værdiansættelse](#) og [generationsskifte](#).

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Ligningsloven § 16a, stk. 1	
PRAKSIS	Højesteret · Højesterets dom om korrektion af anskaffelses- og afståelsessum ved kontrollerede aktieoverdragelser		27.01.2021
	Byretten · Sag om værdiansættelse af unoterede anparter og gældskonvertering		13.09.2023

§ 8 Sammenfatning: bevisbyrde, substans og de tre trin

Dansk transfer pricing-praksis kan sammenfattes i en analytisk model med tre trin. **Første trin** er dokumentationen: kun hvis den mangler eller er væsentligt mangelfuld, kan skattemyndighederne skride til skønsmæssig ansættelse efter [skattekontrollovens § 46](#). Uenighed om metode, sammenlignelighedsanalyse eller benchmark er ikke nok – der skal påvises konkrete substansmangler (Microsoft, Accenture, EET Group). **Andet trin** er bevisbyrden: er der ikke hjemmel til skøn, må Skatteministeriet godtgøre, at priser og vilkår afviger fra armslængde (EET Group), og statistiske intervaller skal anvendes med forsigtighed ved spinkelt datagrundlag. **Tredje trin** er selve skønnet, der skal udøves på det bedst mulige grundlag efter OECD's retningslinjer og kan tilsidesættes ved forkert grundlag eller åbenbart urimeligt resultat (Mærsk olie og Gas).

Modellen gælder både de store koncernsager og de brede sager om hovedaktionærers transaktioner med eget selskab, hvor korrektionen efter [ligningslovens § 2](#) typisk følges af maskeret udlodning efter [§ 16 A](#) med mulighed for betalingskorrektion efter [§ 2, stk. 5](#). Hertil kommer den processuelle ramme: den 6-årige frist i [skatteforvaltningslovens § 26, stk. 5](#) omfatter enhver ansættelsesændring vedrørende kontrollerede transaktioner (Swiss Re, ISS), men ikke ændringer, der ikke gør en kontrolleret transaktion til genstand for beskatning (TDC). Retsområdet er i fortsat bevægelse: [lov nr. 751 af 20. juni 2025](#) har lempet dokumentationspligten og indført en forenklet OECD-tilgang for kvalificerede distributører, og Landsskatteretten afgør løbende nye sager om bl.a. værdiansættelse af immaterielle aktiver og territorialprincippet ved filialer (SKM2025.664.LSR og SKM2025.704.LSR).

LOV	Ligningsloven § 2, stk. 1	Ligningsloven § 16a	Skatteforvaltningsloven § 26, stk. 5	
	Skattekontrolloven § 46, stk. 1			
PRAKSIS	Højesteret · Transfer pricing: Gyldighed af dokumentation og bevisbyrde for armlængdevilkår ved koncerninterne transaktioner			21.05.2025

Højesteret · Transfer pricing-dokumentations tilstrækkelighed og armlængdeprincippet i koncerninterne transaktioner (Accenture A/S)	09.01.2025
Højesteret · Højesteretsdom om transfer pricing og skønsmæssig ansættelse af indkomst	06.09.2023
Højesteret · Skatteministeriet mod Microsoft Danmark ApS: Armlængdeprincippet og Transfer Pricing-dokumentation	31.01.2019
Landsretten · ISS-selskabers skattesag om forlængede ansættelsesfrister ved lempelse for udenlandsk kildeskat	10.06.2024

REFERENCE Lovgrundlag

6 paragraffer

Ligningsloven § 2	stk. 1, 5	Ligningsloven § 16a	
Selskabsskatteloven § 31	stk. 1	Skatteforvaltningsloven § 26	stk. 5
Skattekontrolløven § 39		Skattekontrolløven § 46	stk. 1

MATERIALE Citerede afgørelser

14 afgørelser

HØJESTERET · ØVERSTE INSTANS

7

21.05.2025	Transfer pricing: Gyldighed af dokumentation og bevisbyrde for armlængdevilkår ved koncerninterne transaktioner	35371-2024
09.01.2025	Transfer pricing-dokumentations tilstrækkelighed og armlængdeprincippet i koncerninterne transaktioner (Accenture A/S)	49398-2023-47473-2023
09.01.2025	Højesteret: Transfer pricing – armlængdeprincippet – transfer pricing-dokumentation	7014-8423
06.09.2023	Højesteretsdom om transfer pricing og skønsmæssig ansættelse af indkomst	3718-4453
26.04.2021	Højesterets dom om mangelfuld transfer pricing-dokumentation og skønsmæssig skatteansættelse	bs-19502-2020-hjr
27.01.2021	Højesterets dom om korrektion af anskaffelses- og afståelsessum ved kontrollerede aktieoverdragelser	12-2019
31.01.2019	Skatteministeriet mod Microsoft Danmark ApS: Armlængdeprincippet og Transfer Pricing-dokumentation	75-2018

LANDSRETTE · ANKEINSTANS

5

17.02.2025	Vestre Landsret giver Skatteministeriet medhold i sag om transfer pricing og tilsidesætter byretsdom	7230-8721
19.06.2024	Østre Landsret stadfæster Landsskatterettens afgørelse i sag om transfer pricing og armlængdeprincippet for EET Group A/S	5933-7087
10.06.2024	ISS-selskabers skattesag om forlængede ansættelsesfrister ved lempelse for udenlandsk kildeskat	5901-7051

29.08.2023	Transfer Pricing: Skønsmæssig ansættelse af indkomst grundet mangelfuld TP-dokumentation	6163-7386
28.03.2022	Skattesag om skønsmæssig forhøjelse af indkomst og sambeskatningsindkomst hjemvist	3192-3792
BYRETTE N · FØRSTE INSTANS		2
13.09.2023	Sag om værdiansættelse af unoterede anparter og gældskonvertering	4602-5526
24.08.2020	Transfer pricing-sager om interkvartile interval henvises til landsret	52-54

FORARBEJDE Betænkninger

4 referencer

Reglerne om beskatning af udenlandsk indkomst i Danmark og for ophør af skattepligten til Danmark

nr. 1060 · 1985 · Skatteministeriet

Betænkning nr. 1408/2001 – Rapport fra Kulbrintebeskatningsudvalget

nr. 1408 · 2001 · Skatteministeriet

Betænkning nr. 1426 fra Fristudvalget om frist- og forældelsesregler på skatte- og afgiftsområdet

nr. 1426 · 2003 · Skatteministeriet

Rapport fra Sambeskatningsudvalget

nr. 1452 · 2004 · Skatteministeriet