

Skatteråds afgørelse

Identifikation:	2023-29496
Afgørelse truffet:	22. Oktober 2025
Afgørelse offentliggjort:	15. Marts 2026
Indkomstår:	2018 - 2022
Emne:	Skat
Emne ord:	Fradrag for udgift til koncerninterne transaktioner

Resumé

Klager var en del af en international koncern. Klagen vedrører udgifter på 15 – 20 mio. kr. pr. år til koncerninterne transaktioner, som var allokeret til det grønlandske selskab.

Skattestyrelsen havde nægtet fradrag, da det grønlandske selskab ikke havde dokumenteret, at omkostningerne havde den fornødne sammenhæng til indkomsterhvervelsen i Grønland.

Det var klagers opfattelse, at udgifterne var fradragsberettigede. Udgifterne var strengt nødvendige for, at det grønlandske selskabs kunne opfylde sine forpligtelser i henhold til kontrakt og udgifterne var prisfastsat på arms-længdevilkår.

Skatterådet fastholdt, at der ikke kunne gives fradrag for de allokerede udgifter. Klager havde ikke godtgjort, at udgifterne var fradragsberettigede driftsomkostninger i det grønlandske selskab.

Sagens faktiske forhold

Klager er et selskab, der er 100 % ejet af et udenlandsk selskab. Klager driver virksomhed i Grønland med serviceopgaver.

For årene til og med 2021 var klager begrænset skattepligtig til Grønland af resultat af fast driftssted. Fra og med 2022 er klager fuld skattepligtig til Grønland, da selskabet får fast hjemsted i Grønland.

Klager har udover ansatte i Grønland også ansatte på et kontor i X-land. Kontoret i X-land varetager rekruttering, økonomi/bogføring, lønadministration m.v. for selskabet.

Skattemæssige forhold:

Klagers skattepligtige indkomst blev skønsmæssigt ansat for indkomstårene 2018 – 2023.

Klager afleverede i årene 2019 – 2021 selvangivelser for indkomstårene 2015, 2016, 2017, 2018, 2019 og 2020 hvor de skattepligtige indkomster var negative i de 4 første år og positive i de 2 sidste indkomstår.

Skattestyrelsen ændrede de skønsmæssigt ansatte indkomster til de selvangivne skattepligtige indkomster for årene 2018 – 2020, idet der dog er nægtet fradrag for udgifter på 15. – 20 mio. kr. pr. år til G&A-ydelser (General and administrative services cost).

Selvangivelser for de påklagede indkomstår 2021 og 2022 er først afleveret efter indsendelse af klage til Skatterådet.

Skattepligtig indkomst blev skønsmæssigt ansat af Skattestyrelsen, men efterfølgende forhøjet med 20 mio. kr. i hvert af årene. Skattestyrelsens forhøjelser i indkomstårene 2021 og 2022 var en opfølgning på sagsbehandlingen for indkomstårene 2018 – 2020.

G&A-ydelser:

Klager betaler ifølge transfer pricing-dokumentationen for koncerninterne transaktioner til: Central Service Costs, Logistics Services Transactions, Back-office Services Transaction og Loan Transaktion. Udgifterne udgør i alt ca. 35 mio. kr. om året, hvoraf Skattestyrelsens sag alene vedrører transaktionerne for G&A-ydelser, der er en del af Central Service Costs. Udgiften til G&A-ydelser er anført til 16 – 18 mio. kr. om året.

Koncerninterne transaktioner vedrørende Centrale Service Omkostninger

Disse omkostninger er opdelt i:

1. GSD-service omkostninger, som er kendetegnet ved at være ydelser af direkte teknisk eller administrativ form. GSD afregnes på baggrund af allokeringsnøgler for de enkelte omkostningsobjekter, som afspejler forbruget af ydelserne. Ydelserne omfatter ledelsesinformationssystemet, løn og bogføring, indkøb, global rekruttering, kontrakter og HR.
2. G&A service omkostninger, som er kendetegnet ved at være generelle ledelsesmæssige/administrative omkostninger fra moderselskabet, som ikke kan henføres til de enkelte enheder i koncernen.
Moderselskabet oplyser, at det er services som er til nytte for hele koncernen. Mere konkret vedrører det forretningsledelse, ledelsesinformationssystemet, løn- og bogholderi, jura, indkøb, compliance, marketing og professionelle tjenester. Disse omkostninger fordeles på grundlag af følgende fordelingsnøgle:

direkte omkostninger for x-kontrakt / summen af direkte omkostninger alle kontrakter

Skattestyrelsen har modtaget specifikationer for G&A service cost.

Specifikationen viser:

- De samlede G&A-udgifter, fordelt på afdelinger og artskonti.
- De samlede direkte kontraktomkostninger fordelt på de enkelte kontrakter.
- De samlede direkte kontraktomkostninger for kontrakten vedrørende projektet i Grønland.

Klager har supplerende oplyst, at:

1. Der findes ikke et organisationsdiagram eller andet konkret materiale, der viser og beskriver organiseringen af G&A og GSD/servicecentre. *Der er fremsendt en oplystning af afdelinger og services.*
2. *På anmodningen om at få konkretiseret hvilke G&A ydelser der er anvendt og hvor ofte i 2020, er det oplyst, at "alle G&A-ydelser bliver anvendt af klager. De services, der er forbundet med de allokerede G&A-omkostninger, giver en fordel for klager, da de er nødvendige for at drive virksomheden. Uden de funktioner og services, der leveres under G&A-puljen, ville klager ikke*

kunne opfylde sin kontrakt og det ville være nødvendigt at købe disse tjenester til betydeligt højere omkostninger fra en tredjepart.

I modsætning til GSD-services opkræver G&A-afdelingerne ikke direkte betaling for deres tid, og de bruger den heller ikke på det specifikke program eller projekt, der har anmodet om deres støtte. Derfor er det ikke muligt at skabe et overblik over afdelingernes tidsforbrug, der direkte afspejler, hvor ofte de enkelte serviceområder bruges til kontrakten med Grønlands-projektet eller andre projekter, der modtager G&A-services."

3. *På anmodningen om af få konkretiseret nytteværdien af de afholdte G&A-omkostninger, er det oplyst, at "G&A allokeringen benyttes til alle koncernens programmer og projekter. Og klagers nytteværdi er 1) muligheden for at fordele direkte og indirekte omkostninger pr. projekt, hvilket er særligt anvendeligt når projekterne er baseret på cost plus, idet der stilles krav til fakturering 2) G&A ydelserne er nødvendige for at drive virksomheden 3) Den kontraktpris, der er aftalt mellem klager og kontraktgiver, er baseret på den forudsætning, at omkostningerne afholdes af moderselskabet, der understøtter Grønlandsprojektet. Hvis klager ikke modtog allokeringen fra G&A-puljen, ville deres indtægter være tilsvarende lavere. Faktisk er G&A-byrden inkluderet i de fakturaer, der sendes til kunden (kontraktgiver)".*
4. Der er ikke indgået aftale om levering af koncerninterne ydelser mellem klager og moderselskabet.
5. Der er anvendt én fordelingsnøgle på G&A omkostninger.
6. 88,7 % af hovedkontorets "Corporate Home Office" udgifter allokeres ud på de enkelte kontrakter.
7. Koncernen følger den generelle udenlandsk relevante statslige kontraktpraksis for allokering af overhead og servicecentre.

Klagers opfattelse

Ydelserne var strengt nødvendige for Grønland-filialens evne til at opfylde dens forpligtelser i henhold til Grønlands-kontrakten, og som følge heraf blev udgifterne i forbindelse med ydelserne afholdt for at anskaffe, sikre og opretholde Grønland-filialens indtægter.

Derudover blev honoraret betalt af kontraktgiver til Grønland-filialen i henhold til kontrakten beregnet til specifikt at dække udgifterne til G&A-ydelserne, så der er en en-til-en direkte forbindelse mellem hver G&A DKK brugte og DKK (plus avance) tjent i skattepligtig indkomst.

Desuden blev G&A-ydelserne, som blev leveret af moderselskabet til Grønland-filialen, prisfastsat på arms-længdevilkår.

Dette er bekræftet af moderselskabets senere levering af de samme G&A-ydelser til den uafhængige part XX, da XX overtog Grønlands-kontrakten. Denne transaktion udgør en anvendelig sammenlignelig ikke-kontrolleret transaktion (CUP) i henhold til OECD's retningslinjer.

Anvendelsen af CUP-metoden involverer en analyse af den pris, der betales af XX til moderselskabet (ikke-nærtstående parter) for G&A-ydelser tilsvarende de pågældende G&A-ydelser. Analysen bekræfter, at det honorar, der blev betalt af Grønland-filialen til moderselskabet for de pågældende G&A-ydelser, er i overensstemmelse med armslængdeprincippet.

Da fordelingen af G&A-omkostninger fra moderselskabet blev gennemført på præcis samme måde med en uafhængig part, der besidder og driver den samme grønlandske kontrakt, bare for den efterfølgende periode, bekræfter det også, at G&A-omkostningerne er såkaldte "forretningensenhedsomkostninger" og "kommercielt berettigede" for Grønland-filialen.

G&A-ydelserne gavner klart Grønland-filialen og overlapper ikke aktiviteter, der udføres af Grønland-filialen. Hvis de ikke gavtede eller udgjorde duplikeringer, ville kontraktgiver ikke have accepteret at betale for dem efter en omstændig og grundig gennemgang og forhandlingsproces.

Henvisning til retsregler og retspraksis

Vedr. fradrag for driftsomkostninger:

Lovhjemlen for fradrag af driftsomkostninger findes i § 24 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstskat med senere ændringer.

§ 24. Ved opgørelsen af den skattepligtige indkomst kan fradrages:

1) driftsomkostninger, det vil sige de udgifter, som i årets løb er anvendt til at erhverve, sikre og vedligeholde indkomsten, herunder skattemæssige afskrivninger. Landsstyret fastsætter regler om skattemæssige afskrivninger og om den skattemæssige behandling af fortjeneste eller tab ved afhændelse med videre af afskrivningsberettigede aktiver,

Det fremgår af lovbestemmelsen, at det er en betingelse for fradrag:

- at udgiften kan dokumenteres
- at den er betalt
- og at udgiften er afholdt i forbindelse med erhvervelse af indkomst.

Dokumentation kan være i form af fakturaer eller anden behørig dokumentation, og enhver registrering skal være dokumenteret ved et grundbilag.

§ 24 angiver rammerne for det skatteretlige omkostningsbegreb. Af bemærkningerne til lovforslaget fremgår følgende blandt andet følgende om omkostningsbegrebet:

Udgifterne skal være anvendt i årets løb. Året, til hvilket der refereres, er indkomståret, hvorved angives, at opgørelsesperioden som hovedregel er en 12 måneders periode. Hvornår en udgift er anvendt, afhænger af det for udgiftsarten gældende periodiseringsprincip. Det er ikke et krav, at udgiften skal have relation til årets indkomsterhvervelse, hverken således at udgiften har haft indkomstvirkning i året, eller at midlerne til dækning af udgifterne skal hidrøre fra årets indkomster.

.....

Det er en betingelse for fradragsretten, at udgiften og indkomsten skal have visse nærmere relationer til hinanden, idet udgiften skal være anvendt til at erhverve indkomsten. Den herved krævede forbindelse mellem udgift og indkomst udtrykkes i domspraksis således, at forbindelsen f.eks. skal være konkret eller tydelig, klar og entydig, direkte, nær eller umiddelbar.

I koncerner kan et selskab afholde udgifter til ydelser, som er til gavn for andre selskaber i koncernen. Hvis et datterselskab køber en ydelse af fx et moderselskab på lige vilkår som andre uafhængige kunder er det uproblematisk for selskabet at få skattemæssigt fradrag for den afholdte udgift. Hvis det er udgifter til ydelser, som alene er til gavn for selskaberne i koncernen afhænger de enkelte koncernselskabers fradragsret af hvilket omfang, de har nytte af ydelserne. Udgifter afholdt i et moderselskab, der uomtvisteligt er til gavn for flere datterselskaber, vil ikke blot kunne fradrages med lige store andele i datterselskaberne, medmindre datterselskaberne vitterlig har haft lige stor gavn af de ydelser, som udgifterne vedrører. Allokering af udgifter fra et selskab til fradrag i et andet selskab i koncernen forudsætter, at udgiften kan anses for en driftsomkostning i det selskab, der ønsker fradrag.

TP-beskatning (kontrollerede transaktioner):

Når skattepligtige personer har interessesammenfald og i særdeleshed hvis den ene person er afhængig af den anden (kontrolleres), kan der være en risiko for, at transaktioner mm. er foretaget med henblik på at minimere eller unddrage beskatning.

Hvis de skattepligtige personer har hjemsted i forskellige lande, kan der fx være et ønske om at placere beskatning i det land, der har den laveste beskatning.

For at sikre at Grønland undgår provenutab ved kontrollerede transaktioner, er der i Indkomstskatteloven indsat §§ 36 a – 36 d. De 2 første bestemmelser er relevante i denne sag. § 36 a definerer, hvem der omfattes af bestemmelserne (bl.a. koncernforbundne juridiske personer) og de pålægges at anvende de samme priser og vilkår for handelsmæssige eller økonomiske transaktioner med hinanden, som de ville have gjort med uafhængige parter (armslængde vilkår). § 36 b fastslår, at de skattepligtige, som omfattes af bestemmelserne, har pligt til at oplyse og opbevare dokumentation om transaktioner med forbundne skattepligtige personer.

Ifølge bemærkningerne til § 36 a, så omfatter de omhandlede kontrollerede transaktioner alle forbindelser mellem parterne. Til eksempel kan nævnes levering af tjenesteydelser, låneforhold, overførsel af aktiver, immaterielle aktiver, der stilles til rådighed med videre.

Det fremgår af lovforslagets baggrund såvel, som bemærkningerne til de enkelte lovbestemmelser, at OECD's retningslinjer for transfer pricing finder anvendelse ved skattemyndighedernes ligning. Se fx pkt. 2.2 i bemærkningerne:

Reglerne lader det som udgangspunkt være op til de skattepligtige at vurdere, hvilken yderligere dokumentation, der er nødvendig. Denne vurdering bør ske under hensyntagen til, at skattemyndighederne ved ligningen vil anvende principperne i OECD's (Organisation for Economic Cooperation and Development) retningslinjer for transfer pricing. Skattemyndighederne kan anmode om supplerende dokumentation eller oplysninger, såfremt den af den skattepligtige udarbejdede dokumentation ikke skønnes at være tilstrækkeligt grundlag for en vurdering af de kontrollerede transaktioner.

Såfremt den skattepligtige ikke har udarbejdet den skriftlige dokumentation, kan den skattepligtige indkomst for så vidt angår de kontrollerede transaktioner ansættes skønsmæssigt.

Skatterådets vurderinger og begrundelse

Skatterådet lægger til grund som ubestridt, at klagepunktet – fradrag eller ej – for G&A-ydelser omfattes af lovgivningen om kontrollerede transaktioner, da der er interessesammenfald mellem klager og moderselskabet, som allokere udgifterne til datterselskabet i Danmark og som allokere dem videre til driftsstedet i Grønland.

Klager har som en del af sin argumentation for fradrag argumenteret for, at transaktionerne er prisfastsat på "armslængde-vilkår". Skattestyrelsen har nægtet fradrag under henvisning til manglende driftsmæssig begrundelse for at afholde udgifterne og har ikke forholdt sig til prissætningen af ydelserne.

Skatterådet er enig i, at OECD's retningslinjer, om at en ydelse fra et selskab til et andet i koncernen skal have kommerciel værdi – nytteværdi – for det modtagende selskab, er sammenligneligt med driftsomkostningsbegrebet i Indkomstskatteloven.

Skattestyrelsen har lagt koncernens oplysning om størrelsen af samlet udgift til G&A-ydelser og fordelingen af udgifterne til grund ved vurderingen af fradragsret.

Skatterådet vil derfor umiddelbart undlade at forholde sig til prisfastsættelse på "armslængde-vilkår", da der alene har været en fastsættelse fsv. angår allokeringens nøglen til fordelingen af den samlede udgift til G&A-ydelser. Først hvis en ydelse kan anses for en fradragsberettiget driftsomkostning hos klager, er det relevant at forholde sig til, om den er prisfastsat på "armslængde-vilkår".

Fordelingen af G&A-ydelserne er sket skematisk på grundlag af følgende fordelingsnøgle:

direkte omkostninger for x-kontrakt / summen af direkte omkostninger alle kontrakter

Alle faktiske omkostninger affødt af den omsætning, der genereres i Grønland, skal allokere til opgørelsen af skattepligtig indkomst i Grønland. Allokering af udgifter kan umiddelbart ikke ske ud fra en skematisk løsning, men skal ske efter en konkret vurdering af udgiften. Hvis omkostninger afholdt af moderselskabet er til nytte for flere kontrollerede selskabers aktiviteter skal udgifterne fordeles forholdsmæssigt i forhold til nytteværdien i relation til de enkelte selskabers aktivitet. Der skal således foreligge en nær tilknytning til den indkomstskabende aktivitet. Hvis der ikke foreligger en sådan tilknytning, kan der kun ske en allokering af faktiske udgifter til det grønlandske driftssted.

G&A-ydelser leveret af moderselskabet til klager omfatter compliance, driftsupport, lederskabsydelser og strategiske ydelser, som ifølge klager alle er en forudsætning for, at klager kan tildeles kontrakter, herunder den grønlandske kontrakt. Der er ikke indgået skriftlig aftale mellem moder- og

datterselskab, men da klager i henhold til aftale med moderselskabet ville modtage den fulde omsætning fra den grønlandske kontrakt, følger det efter klagers opfattelse, at alle kontraktligt dækkede G&A-omkostninger også skulle tildeles klager.

Koncernens primære virksomhed er verdensomspændende drift af projekter på kontrakt og rentabiliteten afhænger bl.a. af, at udgifterne dækkes og derfor må de overvejes i forbindelse med afgivelse af tilbud. Efter Skatterådets opfattelse medfører det ikke automatisk, at en andel af moderselskabets udgifter kan allokere til klagers skatteopgørelse i Grønland.

Det er klagers opfattelse, at ydelserne er nødvendige og at det ville have medført højere omkostninger for klager, hvis ydelserne skulle have været købt ved uafhængig part, eller hvis klager selv skulle have udført aktiviteterne. Det er efter Skatterådets opfattelse en irrelevant betragtning ved vurderingen af, om udgifterne kan anses for fradragsberettigede driftsudgifter hos klager. Skatterådet skal forholde sig til fradragsretten og ikke til, hvor godt selskabet evner at generere overskud.

Endelig har klager anført, at klagers udgifter relateret til G&A-ydelserne bliver indtægtsført af moderselskabet. Derfor vil underkendelse af udgifterne til G&A-ydelserne allokere til Grønland resultere i dobbeltbeskatning for koncernen. Det er efter Skatterådets opfattelse også irrelevant ved vurdering af fradragsretten i Grønland. Beskatning i Grønland skal ske i overensstemmelse med grønlandske skatteregler, så det sikres, at den skattepligtige indkomst i Grønland omfatter de indtægter, som er indtjent af klager med fradrag af udgifter (driftsomkostninger), som klager har afholdt for at erhverve indtægten.

Skatterådet er enig i, at omkostningsposterne er kategorier som i sig selv ikke kan antages at dække over de samme aktiviteter. Men der er omvendt heller ikke fremvist dokumentation eller sandsynliggjort, at der er udført aktiviteter i moderselskabet, som har været til gavn for klager og hvor udgiften kan anses for en fradragsberettiget driftsomkostning.

Klager har oplistet aktiviteterne, som omfattes af G&A-ydelserne og har beskrevet, hvordan de er til gavn for klager (bilag til sagen). Beskrivelsen er meget generel. Det kan ikke afvises, at ydelserne i et eller andet omfang er til gavn, men det er samtidig heller ikke åbenlyst, at ydelserne er til gavn. Moderselskabets udgift til direktion, bestyrelse, investorer, hovedkontors regnskab, markedsføring, tilbudsgivning mm. er det fx svært at se som en driftsomkostning hos klager i de påklagede indkomstår.

På det foreliggende grundlag anser Skatterådet det ikke for dokumenteret, at de omstridte allokerede udgifter til G&A-ydelser kan anses for fradragsberettigede driftsomkostninger ved opgørelsen af klagers skattepligtige indkomst i Grønland. Skatterådet forholder sig derfor ikke til klagers argumenter om armslængdevilkår.

Vedr. indkomstårene 2021 og 2022:

Skattestyrelsen har taget stilling til fradrag for udgift til G&A-ydelser i indkomstårene 2021 og 2022 som en opfølgning på sagsbehandlingen af indkomstårene 2018 – 2020. Den skattepligtige indkomst

for årene er skønsmæssigt ansat, da der ikke er afleveret selvangivelser og regnskab for årene. Skattestyrelsen har ikke taget stilling til den skønsmæssige ansættelse af skattepligtig indkomst, men har alene taget stilling til fradrag for allokere andel af G&A-ydelser. Da der ikke er regnskaber, er fradrag for G&A-ydelser i indkomstårene skønsmæssigt ansat og de skønsmæssige ansættelser af skattepligtig indkomst er reguleret med tilbageførsel af skønnede fradrag for G&A-ydelser.

De udøvede skøn over allokerede udgifter til G&A-ydelser i indkomstårene 2021 og 2022 er ikke påklaget. Der klages over, at allokerede udgifter til G&A-ydelser ikke er anset for fradragsberettigede driftsomkostninger ved opgørelse af skattepligtig indkomst for indkomstårene.

Der er ikke fremført nye oplysninger om fradrag for allokerede udgifter til G&A-ydelser i indkomstårene 2021 og 2022. Under henvisning til argumentationen overfor vedrørende fradrag for allokerede udgifter i de foregående indkomstår fastholdes Skattestyrelsens ansættelser af årene 2021 og 2022.

Skatterådets afgørelse

Skattestyrelsens nægtelse af fradrag for allokerede udgifter til G&A-ydelser i indkomstårene 2018 – 2022 **fastholdes**. Klager gives således ikke medhold i sin klage til Skatterådet.

Lovgivning: § 24 i Landstingslov nr. 12 af 2. november 2006 om indkomstskat med senere ændringer.