

Forsyningstilsynet  
Att.: Lene Holten Petersen  
post@forsyningstilsynet.dk  
j.nr. 22/01971

Dok. ansvarlig: MEH  
Sekretær:  
Sagsnr.: s2023-324  
Doknr: d2023-9637-20.0  
13-03-2023

## Høringsvar til Forsyningstilsynets udkast til vejledning om netvirksomhedsbekendtgørelsens bestemmelser om habilitet og om dokumentation for markedsmæssighed

---

### Generelle bemærkninger

Green Power Denmark vil gerne takke for muligheden for at afgive kommentarer i forbindelse med høringen af udkast til vejledning om netvirksomhedsbekendtgørelsens bestemmelser om habilitet og dokumentation for markedsmæssighed.

Vejledning om Forsyningstilsynets tilsyn og praksis er generelt et vigtigt element i den konkrete implementering af regler hos netvirksomhederne, og Green Power Denmark kvitterer derfor for at vejledningen udstedes inden ikrafttræden af bestemmelserne om habilitet samt skærpede krav til markedsmæssighed.

Green Power Denmark bakker op om, at der udarbejdes en vejledning, da der er behov for at skabe en højere grad af forudsigelighed i forhold til Forsyningstilsynets administration af reglerne, særligt vedrørende markedsmæssighed.

Det er dog samtidigt nødvendigt at fremhæve, at der er elementer i vejledningsmaterialet, særligt til vejledningens del om markedsmæssighed, som efter Green Power Denmarks opfattelse skaber fortsat - usikkerhed om retstilstanden på området samt rejser nye fortolknings spørgsmål. På enkelte punkter vurderer vi, at indholdet af vejledningen ikke er i overensstemmelse med regelgrundlaget. Regelgrundlaget omfatter såvel elforsyningsloven, lovbemærkninger hertil, netvirksomhedsbekendtgørelse som Energistyrelsen høringsnotat til netvirksomhedsbekendtgørelsen, Skatteministeriets juridiske vejledning og OECD's Transfer Pricing Guidelines. Green Power Denmarks høringssvar er naturligt præget af, at der er særligt fokuseret på disse elementer.

Green Power Denmarks bemærkninger består af både overordnede, principielle kommentarer i høringssvaret og tekstnære kommentarer indsat i selve vejledningen, der er vedhæftet. Det er derfor væsentligt at tage såvel de generelle bemærkninger som de konkrete tekstnære bemærkninger i betragtning,

der for nogles vedkommende indeholder selvstændige pointer, der ikke er særskilt beskrevet i det nedenstående.

### **Habilitet**

Vejledningens afsnit om habilitet indeholder en gengivelse af netvirksomhedsbekendtgørelsens bestemmelser, som for langt størstedelens vedkommende svarer til retsgrundlaget og forståelsen af det. Vejledningen bærer præg af, at der endnu ikke er praksis på området. Det fremmer forståelsen af reglerne, at der anvendes grafiske virksomhedsdiagrammer, som med fordel kan udvikles yderligere. Green Power Denmark har følgende konkrete bemærkninger til afsnittet udover dem, der fremgår af kommentarer i selve vejledningen:

- Beskrivelse af kontrolbegrebet

Vejledningen indeholder en beskrivelse af kontrolbegrebet i netvirksomhedsbekendtgørelsens § 2, nr. 16. med et stærkt fokus på situationer, hvor der er fælleskontrol over netselskaber, mens der ikke ses en beskrivelse af f.eks. kontrolbegrebet i en energikoncern med både netselskab og konkurrenceudsatte elektricitetsaktiviteter, hvilket er den ejerskabsstruktur energiselskaberne oftest har. Det er en mangel, at der ikke er en sådan beskrivelse. Begrebet enekontrol kunne også med fordel uddybes.

På vejledningens side 12 nævnes, at der er to eksempler på kontrolbegrebet, men der er tilsyneladende kun et eksempel.

- Personlige forhold - indirekte deltagelse

I Vejledningen angives, at "personlige relationer" kan være genstand for, at et uafhængigt bestyrelsesmedlem m.m. bliver omfattet af habilitetsreglerne. Dette omfatter også de tilfælde, hvor f.eks. den personlige relation har ændret sig. Green Power Denmark gør opmærksom på, at begrebet "personlige relationer" udgik af bekendtgørelsen efter høringen. Indirekte deltagelse omfatter nu kun "personlige forhold". Vejledningen bør derfor ikke anvende begrebet "personlige relationer". Det bør desuden præciseres, at dette kræver, at der er kvalificerede omstændigheder til stede, inden der kan antages at foreligge inhabilitet, som skyldes andet end betydelige ejerandele, hvilket tillige fremgår af Energistyrelsens høringsnotat.

- Egenproducenter

Det fremgår af vejledningen side 16, at der vil være tale om elproduktion (*konkurrenceudsat elektricitetsaktivitet*), hvis en virksomhed, der varetager produktion af opvarmet vand eller damp omfattet af § 20, stk. 1 i lov om varmforsyning, har solceller på taget af egne bygninger og hvor egenproduktion af elektricitet tilføres nettet. Det fremgår desuden, at der ikke gælder nogen mindstegrænse for mængden af overskudsproduktion, før det kan betragtes som en konkurrenceudsat elektricitetsaktivitet i henhold til bekendtgørelsens § 5, stk. 2n, nr. 1.

Både varme- og vandselskaber har egenproduktion af el som en integreret del af aktiviteterne, som f.eks. solceller på tagene og turbiner ved vandtransport. Eksemplet må formodes også at

finde anvendelse, hvis fx et holdingselskab i koncernen har solceller på taget af sine egne bygninger, og hvor overskudsproduktionen af elektricitet tilføres nettet. Der vil de facto næsten altid være tale om, at et produktionsanlæg – til trods for næsten 100 procents egetforbrug – leverer en lille smule til nettet. Dette skyldes, at der - af måler tekniske årsager – altid leveres en lille smule produktion ud på nettet. Ovenstående tekst vil derfor betyde, at det ulovlige personsammenfald aldrig vil kunne undgås. Selv en forbunden virksomhed, som ikke har elproduktion, elhandel, aggregering, energilager- eller ladestanderaktiviteter, som dens (hoved)aktivitet, har endog små mængder af solcelleproduktion på taget af sine bygninger til brug for dækning af et egetforbrug.

Det bør derfor tænkes i en bagatelgrænse, hvor den produktion, der leveres til nettet, er af et så ubetydeligt omfang, at det ikke udgør en elektricitetsaktivitet. Det virker ganske uproportionalt, at den selskabsmæssig forbundne virksomhed, der ikke driver elektricitetsvirksomhed, bliver "fanget" af habilitetsreglerne blot fordi, der placeres solceller på taget – typisk som et led i en grøn omstilling på facility-området i en koncern, eller når det indgår som en del af selskabs integrerede aktivitet. Det kan næppe have været hensigten med reglerne. En sådan bagatelgrænse vil også være i overensstemmelse f.eks. med elforsyningslovens § 19a, stk. 6, der regulerer funktionel adskillelse i transmissionselskaber. Heraf fremgår, at elproduktions- og elhandelsvirksomhed, ikke omfatter elforbrugere, der varetager elproduktion eller elhandel enten direkte eller via en virksomhed, som de udøver kontrol over enten individuelt eller i fællesskab, forudsat at elforbrugerne inklusive deres andele af den elektricitet, der produceres i kontrollerede virksomheder, ud fra et årligt gennemsnit er nettoforbrugere af elektricitet, og forudsat at den økonomiske værdi af den elektricitet, som de sælger til tredjemand, er ubetydelig i forhold til deres andre forretninger.

Det fremgår endvidere af lovbemærkningerne til elforsyningslovens § 19a, stk. 6:

*at forslaget også gennemfører den delvise undtagelse til kravet om ejermæssig adskillelse, som findes i eldirektivets artikel 44, stk. 2, 2. afsnit. Den delvise undtagelse betragtes ikke som en undtagelsesoption, idet den alene fastslår, at visse nettoforbrugere af elektricitet ikke i alle sammenhænge betragtes som elproducenter eller elhandlere.*

- Tilstrækkelig viden om lovgivningsmæssige rammer

I vejledningen angives, at netvirksomhederne for at overholde kravet om tilstrækkelig viden i netselskabernes bestyrelse, selv skal iværksætte uddannelses tiltag, således at medlemmerne har denne viden, inden de udnævnes. Green Power Denmark mener at dette er en indskrænkende fortolkning af netvirksomhedsbekendtgørelsens § 5, stk. 6 og § 7, stk. 4, der har følgende ordlyd:

*"Bestyrelsen i netvirksomheden skal samlet set have tilstrækkelig viden om de lovgivningsmæssige rammer for varetagelsen af netvirksomheden ...."*

Der er i bestemmelsen lagt op til en samlet vurdering af netvirksomhedens viden, og der er således ikke et specifikt krav om, at alle bestyrelsesmedlemmerne skal have viden ved tiltrædelse. Det bør være den enkelte netvirksomhed, der sikrer, at der samlet set er et tilstrækkeligt vidensniveau. Hvis der allerede er viden om reglerne i bestyrelsen ved et nyt

medlems tiltræden, må det være tilstrækkeligt. Det nye medlem kan eventuelt modtage undervisning efterfølgende.

- Dokumentationskrav for arbejdsdeling mellem bestyrelse og direktion samt dokumentationskrav for eventuelle erhvervmæssige interesser.

Der kan med fordel gives eksempler på dokumentation, der er egnet til at opfylde dokumentationskrav for arbejdsdelingen mellem bestyrelse og direktion, f.eks. at det kan beskrives i en forretningsorden/og eller en direktionsinstruks. Der kan tillige med fordel angives, hvordan uafhængighed af erhvervmæssige interesser dokumenteres, jf. bekendtgørelsens § 6, f.eks. at det kan ske gennem en erklæring.

## **Markedsmæssighed**

### **Parallelitet mellem skatte- og elforsyningsområdet**

De nye regler i netvirksomhedsbekendtgørelsen har i væsentlig grad bidraget til at skabe øget klarhed og forudsigelighed på området. Det er derudover positivt, at der nu også udsendes en vejledning om reglerne for dokumentation for markedsmæssighed. Som nævnt i indledningen vurderer Green Power Denmark imidlertid, at vejledningen skaber ny usikkerhed på flere punkter, og på enkelte punkter synes indholdet at være i modstrid med indholdet af reglerne i bekendtgørelsen.

Vejledningen bærer på flere punkter præg af en tæt kobling til regler og principper om transfer pricing på skatteområdet. Det er positivt og svarer til indholdet af bekendtgørelsen samt lovbemærkninger og høringsnotat, hvor sammenhængen til Transfer Pricing Guidelines og SKATs juridiske vejledning er fremhævet netop for at sikre parallelitet mellem de to regelsæt og dermed den påkrævede forudsigelighed.

Green Power Denmark finder det dog nødvendigt at fremhæve flere punkter i vejledningen, der skaber uklarhed om hvorvidt, der i praksis foretages fravigelser, der ikke er i overensstemmelse med regelgrundlaget med den virkning, at forudsigeligheden for netselskaberne svækkes.

Dette er særligt i øjnefaldende i vejlednings indledende afsnit om dokumentation for markedsmæssighed (s. 36) hvoraf følgende fremgår:

*Det skal imidlertid understreges, at skatteretten og elforsyningsretten forfølger forskellige formål.....Henvisningen til skatteområdet indebærer en vis ensartethed med normeringen af skønsudøvelsen i forbindelse med Forsyningstilsynets vurdering af den fremsendte dokumentation og metodevalg for netvirksomhedernes dokumentationsforpligtelse samt evt. fastsættelse af en skønsmæssig markedsmæssig pris, men herudover er der ikke nogen sammenfald mellem de skatteretlige transfer-pricingregler og de forsyningsretlige regler om markedsmæssighed.*

Formålet med reglerne omkring markedsmæssighed er ens for skatteområdet og elforsyningsområdet, nemlig at sikre at koncernintern samhandel sker til markedsmæssige priser og vilkår. Det gælder, uanset om baggrunden for at sikre markedsmæssige priser er et hensyn til at sikre korrekt beskatning i det enkelte land, eller om det er for at sikre, at der ikke sker overførsel af værdier internt i forsyningsvirksomhederne.

Udgangspunkt for lov og bekendtgørelse er, at der anvendes den samme metode på forsyningsområdet som på skatteområdet, og den metode har ét formål: At sikre markedsmæssighed. At der er forskellig baggrund for at anvende metoden, ændrer ikke metoden. Formuleringen om, at der "herudover ikke er noget sammenfald" er misvisende og skaber uklarhed om, hvilke regler der gælder på elforsyningsområdet. Det fremgår klart af lovbemærkningerne til elforsyningslovens § 46, stk. 3 at:

*"Begrebet markedsmæssighed er identisk med skattelovgivningens armslængdeprincip. Armslængdeprincippet indebærer, at en virksomhed ved indgåelse af aftaler med andre virksomheder, herunder interesseforbundne virksomheder, skal anvende priser og vilkår i overensstemmelse med, hvad der kunne være opnået, hvis aftalen var indgået mellem uafhængige aftaleparter. Klima-, energi- og forsyningsministeren vil ved fastlæggelsen af de nærmere regler om armslængdeprincippet skulle fortolke begrebet markedsmæssighed i overensstemmelse med armslængdeprincippet i OECD's Transfer Pricing Guidelines."*

Yderligere giver vejledningen udtryk for en præference for TNM-metoden, hvilket indsnævrer metodefriheden og ikke er i overensstemmelse med OECD's Guidelines for Transfer Pricing. Derved er der ikke parallelitet mellem skatteområdet og elforsyningsområdet. Præferencen kommer bl.a. til udtryk ved valg af metode, hvis Forsyningstilsynet skal fastsætte en markedsmæssig pris, fordi Forsyningstilsynet har fundet, at den metode, virksomheden har valgt, ikke er brugbar, jf. nedenfor.

Forsyningstilsynets præference for TNMM, i tilfælde af at Forsyningstilsynet skal fastsætte en markedsmæssig pris, er særlig problematisk i kombination med den uklare vejledning mht. dokumentationskrav. Dertil kommer Forsyningstilsynets holdning til, at manglende dokumentation kan danne grundlag for at forkaste netvirksomhedens TP-metode. Der er risiko for, at det vil gøre, at TNMM vil blive brugt til at fastsætte markedsmæssige priser, også i tilfælde hvor det ikke er den bedst egnede metode. Derved vil priserne ikke afspejle markedsmæssighed, men derimod administrativt fastsatte priser, som ikke afspejler markedet.

### **Proportionalitet**

Green Power Denmark vil i gerne understrege, at selvom der er vedtaget et øget dokumentationskrav i netaktivitetsbekendtgørelsen, gælder det forvaltningsretlige proportionalitetsprincip uændret. De øgede dokumentationskrav kan i sig selv medføre en betragtelig administrativ byrde for netvirksomhederne, hvilket skal tages i betragtning både generelt og konkret. Forsyningstilsynet bør derfor iagttage dette princip nøje ved administration af bestemmelserne.

Green Power Denmark henviser i den forbindelse til betænkningen til lovforslaget (L53), der implementerer konkurrenceanalysen. Betænkningen giver et kraftigt signal om, at det fortsat skal være muligt at drive både små og store netvirksomheder i energikoncerner, og at der ikke skal pålægges uproportionale byrder.

### **Dokumentation for markedsmæssighed og omfanget af dokumentation**

Dokumentationskravene kan med fordel præciseres i vejledningen, da beskrivelsen af kravene fremstår uklart og giver anledning til usikkerhed. Der henvises blandt andet til opbygning og strukturen, der bidrager til denne uklarhed, og som derfor med fordel kan ændres.

Eksempelvis har Punkt 5.2 overskriften "Reviderede bestemmelser om dokumentation" og rummer en mængde underpunkter, hvor den indbyrdes sammenhæng virker uklar. Der er et ganske kort afsnit 5.2.5 med

titlen "Krav til dokumentationen i relation til den valgte transfer pricing metode". Mange af de efterfølgende afsnit på samme nummereringsniveau kunne med fordel være underpunkter til punkt 5.2.5, da de netop omhandler forskellige dele af dokumentationskravene.

Helt forvirrende bliver det dog, når Punkt 5.2.12 hedder "Dokumentationskrav i forhold til den valgte transfer pricing metode" og dermed er nærmest identisk med overskriften på punkt 5.2.5. Forsyningstilsynet opfordres til at arbejde mere stringent med indhold, afsnit og underafsnit og foretage klarere beskrivelser og sondringer ift., hvilken dokumentation der skal stå hvor, hvad der skal dokumenteres ifm. Aftaleindgåelsen, og hvad der skal dokumenteres efterfølgende.

Det fremgår af vejledningen, at netvirksomhedens alene skal opfylde de krav til dokumentation, der er relevante i forhold til den valgte metode, jf. afsnit 5.2.5. Det er imidlertid flere steder ikke klart i vejledningen, hvilke dokumentationskrav, der stilles til hvilke metoder. Det bør præciseres i vejledningen, hvilke dokumentationskrav, der er relevante i forhold til hvilke metoder, herunder hvilke bilag og dele af bilag, som i de forskellige tilfælde er relevante for netselskaberne at benytte.

Det gælder f.eks. sammenlignelighedsanalysens omfang, hvor vejledningsudkastet angiver som krav, at der skal ske en analytisk gennemgang af ni punkter, jf. afsnit 5.2.9 med henvisning til TPG 3.4 og 3.5. Green Power Denmark er enig i, at en opfyldelse af TPG 3.4 og 3.5, herunder punkterne i sammenlignelighedsanalysen, samtidig indebærer en opfyldelse af netvirksomhedsbekendtgørelsens bilag 3 på dette punkt. Der kan imidlertid omvendt være tilfælde – herunder med henvisning til proportionalitetsprincippet – hvor en detaljeret gennemgang af alle ni punkter i analysen ikke er påkrævet for at leve op til netvirksomhedsbekendtgørelsens dokumentationskrav.

Det samme gælder kravet om en databaseundersøgelse som grundlag for prisfastsættelsen efter visse metoder. Anvendelse af databaseundersøgelse er i de relevante tilfælde tilstrækkelig dokumentation, men der er ikke krav om anvendelse af databaseundersøgelse i henhold til netvirksomhedsbekendtgørelsen. Forsyningstilsynet bør i afsnit 5.2.11 således præcisere, at databaseundersøgelse er en mulighed men ikke et krav.

Green Power Denmark har på den baggrund følgende bemærkninger:

- Supplerende oplysninger

Forsyningstilsynet har mulighed for at anmode om supplerende oplysninger og materiale, jf. 5.2.5. Vejledningen bør dog slå fast, at hvis der ikke i øvrigt er krav om, at en virksomhed har de oplysninger, som efterspørges, fx hvis det ligger ud over de generelle bestemmelser for opbevaring af regnskabsdata, er et selskabs manglende mulighed for at levere de ønskede data ikke ensbetydende med, at selskabet har mangelfuld dokumentation af den interne samhandel.

- Løbende skriftlig dokumentation

Afsnit 5.2.1. skaber ikke klarhed over, hvilke krav der stilles i forhold til løbende skriftlig dokumentation. Parterne i en aftale skal løbende vurdere, om en aftale overholdes i praksis, og om der sker ændringer, der påvirker aftalen. Kravene til, hvornår der skal foreligge skriftlig dokumentation, bør i vejledningen præciseres i forhold til, hvornår en skriftlig dokumentation tidligst skal ligge klar. Her opfordres Forsyningstilsynet til at følge reglerne på skatteområdet, hvor en skriftlig dokumentation skal ligge klar 60 dage efter en virksomhed har indberettet sin selvangivelse for det pågældende år en transaktion undersøges. Det vil sige, at Forsyningstilsynet med en 60-dages frist kan anmode om at modtage dokumentation fra 60

dage efter en virksomhed har indsendt sin selvangivelse. Det kan dertil bemærkes, at meget af den skriftlige dokumentation om 'faktisk adfærd' ikke kan fremvises, før året efter aftalen er indgået.

- Udbud

Det fremgår af 5.2.19, at udbud ikke kan anvendes direkte uden yderligere uden yderligere dokumentation til at dokumentere markedsmæssighed, men at udbudsmaterialet kan anvendes som ét af elementerne i dokumentationen af aftalens markedsmæssighed, når de rette forudsætninger herfor er opfyldt.

Når en opgave har været i udbud, opnår selskabet den bedste pris, som kan opnås via udbuddet. Kravene til dokumentation af koncerninterne priser opnået via udbud bør præciseres i vejledningen, så selskaberne kan opnå en sikkerhed for, hvornår og hvordan et udbud anerkendes som markedsmæssigt. Det bør præciseres, at hvis udbudsregler er overholdt og faktisk adfærd afspejler udbudsvilkår, er markedsmæssighed tilstrækkeligt dokumenteret. Det må antages, at når der er gennemført udbud efter regler om udbud af nettab, er der sikret markedsmæssighed. Derfor kan der tages udgangspunkt i reglerne for disse udbud i forhold til at anvise en skitse for, hvornår udbud er udtryk for markedsmæssighed.

Vejledningen om udbud er et godt eksempel på, at vejledningen har begrænset værdi, fordi der i teksten er fokuseret på forhold, der gør at en aftale indgået ved udbud ikke nødvendigvis kan anses for markedsmæssig. Det ville være hjælpsomt og velkomment, hvis fokus i vejledningen i stedet var, hvornår et udbud vil være anvendeligt som grundlag for dokumentation for markedsmæssighed.

- Andre transaktioner - afsnit 5.2.6.1

Når elforsyningslovens § 46, stk. 1, nævnes, så bør det forklares, hvad der tænkes i forhold til dokumentation af aftaler, som ikke er kontrollerede. Transaktioner, der ikke er kontrollerede, falder ifølge udkastet til vejledning inden for selskabernes dokumentationsforpligtelse, og kan efter en konkret vurdering anses for væsentlige og skal kunne dokumenteres. Det er dog ikke klart, hvad en sådan dokumentation skal bestå i. Det bør beskrives, hvad dokumentationspligten af ikke-kontrollerede transaktioner består i. Hvis denne opgave ikke beskrives og afgrænses, vil det lægge op til en stor administrativ byrde for selskaberne, hvis alle ikke-kontrollerede transaktioner reelt anses for at være under samme dokumentationsregime som kontrollerede transaktioner. Det ville også give mening, hvis pligten var en anden, da reglerne for kontrollerede transaktioner har til hensigt at vise, at pris og vilkår er indgået, som hvis det var en ikke-kontrolleret transaktion. Det giver ikke rigtig mening for en transaktion, som allerede er ikke-kontrolleret.

- Aftalebilag, indsendelse af dokumentation og kontraktsum (s. 41)

Det fremgår på s. 41, at "aftalebilaget" skal være udfærdiget samtidigt med indgåelsen af aftalen. Ordlyden bør ændres til "aftalebilag" (ubestemt form). Af samme side fremgår, at det kan være relevant at "indsende" dokumentation for prisjusteringer af flerårige kontrakter. Ordet "indsende" skal slettes, da kontrakten ikke skal indsendes, medmindre Forsyningstilsynet anmoder om det. Endelig bør det præciseres, at angivelsen af den samlede kontraktsum kan være et estimat, da mange kontrakter netop ikke har en fast kontraktsum. I

mange tilfælde vil den realiserede kontraktsum afhænge af behovet for ydelserne i løbet af kontraktperioden og således ikke definitivt være til stede ved kontraktindgåelsen.

- Henvisninger til konkret praksis

Flere steder i vejledningen er der henvist til Forsyningstilsynets konkrete praksis. Green Power Denmark bemærker, at nogle af disse sager er påklaget til Energiklagenævnet og endnu ikke er afgjorte. I fodnote nr. 14, er der angivet et specifikt virksomhedsnavn, som Green Power Denmark gerne ser fjernet, bl.a. i lyset af at sagen er under påklage.

### **Metodevalg og manglende dokumentation**

Virksomheden har metodefrihed i forhold til valg af TP-metode og skal efter bekendtgørelsen udarbejde dokumentation for markedsmæssighed. Det bør præciseres i vejledningen, at Forsyningstilsynet i udgangspunktet skal vurdere og evt. forsøge at justere prissætningen ud fra ud fra den metode, som virksomheden har valgt. På side 64 fordrejes indholdet af netvirksomhedsbekendtgørelsens § 45, stk. 1 ved at det fremgår af vejledningen:

*Ifølge nevirkomhedsbekendtgørelsen kan Forsyningstilsynet anvende samme metode som netvirksomheden.*

Bestemmelsen indebærer imidlertid, at Forsyningstilsynet "skal" anvende samme metode som netselskabet, medmindre væsentlige forhold taler for anvendelse af en anden metode, herunder at den anvendte metode er uegnet i den konkrete situation jf. § 45, stk. 2.

Forsyningstilsynet kan bede om yderligere dokumentation inden for den pågældende metode. Det er fastsat i bekendtgørelsen, at kun hvis der er væsentlige forhold, der taler mod den pågældende metode, kan Forsyningstilsynet anvende en anden. Manglende dokumentation er ikke ensbetydende med at metoden kan forkastes, hvilket vejledningen dog lægger op til på s. 65:

*I praksis vil det dog ofte være sådan, at netop den manglede dokumentation, herunder manglende mulighed for at fremskaffe denne, virksomhedens manglende mulighed for at sende de supplerende oplysninger, der kan danne grundlag for en vurdering efter den metode virksomheden har valgt samt at det ikke er muligt at foretage pålidelige justeringer, der gør, at den valgte metode ikke kan anvendes.*

Dette er en helt forkert og ulovhjemlet slutning, som peger i retning af at Forsyningstilsynet med denne antagelse "sætter skøn under regel". Tillige er Forsyningstilsynet forpligtet til at inddrage praksis fra skatteområdet.

Det fremgår netop, jf. ovenfor af § 45, stk. 2, at Forsyningstilsynet skal foretage en vurdering inden for den metode, som netvirksomheden har anvendt, og kun kan tilsidesætte dette, hvis væsentlige forhold taler imod. Lovgrundlaget fastsætter krav inden for hvilket, der skal foretages en konkret individuel vurdering fra sag til sag. Forsyningstilsynet er derfor lovmæssigt forpligtet til at foretage en vurdering inden for den valgte metode med mindre væsentlige forhold taler imod. Væsentlighedsvurdering skal altså foretages i forhold til metodevalget og ikke i sig selv i forhold til, om dokumentationskravet er opfyldt. Det vil sige, at hvis en metode skal afvises, skal den først være søgt fuldt ud dokumenteret af netvirksomheden. Dernæst skal Forsyningstilsynet forsøge at anvende samme metode med eventuelt supplerende data. Endelig kan en anden metode anvendes, men bevisbyrden for, at denne metode er mere egnet og giver et bedre udtryk for markedsmæssighed ligger hos Forsyningstilsynet.



Den udlægning bakkes op af Energistyrelsens høringsnotat sektion 4i, hvor der gøres opmærksom på, at §45 stk. 1 og 2 skal forstås således, at:

*... Forsyningstilsynet som udgangspunkt skal anvende den transfer pricing metode, som netvirksomheden har anvendt, hvis den af netvirksomheden fremlagte dokumentation for markedsmæssigheden ikke vurderes at udgøre et tilstrækkeligt grundlag for vurderingen af markedsmæssigheden i forhold til dokumentationen, medmindre væsentlige forhold taler for anvendelse af en anden prisfastsættelsesmetode. Ved anvendelse af en anden metode, end den af netvirksomheden anvendte, skal Forsyningstilsynet efter almindelig forvaltningsret begrunde valget af anden metode, samt udøve sit skøn af markedsmæssigheden inden for OECD's Transfer Pricing Guidelines og Skatteforvaltningens juridiske vejledning.*

Som nævnt ovenfor bør vejledningen slå fast, at hvis der ikke i øvrigt er krav om, at en virksomhed har de oplysninger, som efterspørges, er manglende mulighed for at levere de ønskede data ikke ensbetydende mangelfuld dokumentation.

### **Brug af flere TP-metoder samtidigt**

Det fremgår af vejledningen, at:

*I komplicerede situationer, hvor det ikke uden videre er muligt at udpege den bedste metode kan der ske en samtidig anvendelse af flere metoder. TPG 2.12*

Det bør i forlængelse heraf præciseres, at TPG (2.12) anbefaler, at samtidig anvendelse af flere metoder, bør ske under behørig hensyntagen til hver metodes fordele og ulemper. Dvs. en metode kan ikke 1:1 anvendes til efterprøvning af en anden. Det bør yderligere præciseres, at det er virksomheden, der kan vælge at anvende flere metoder.

Vejledningen fremhæver eksplicit, at databaseundersøgelser også kan bruges i kombination med en anden metode. Herved signaleres en klar præference for databaseundersøgelser (TNMM).

*En databaseundersøgelse kan både anvendes ved en samlet vurdering af markedsmæssigheden ved anvendelse af prisfastsættelsesmetoden TNMM (Den transaktionsbaserede nettoavancemetode - se mere om denne metode i afsnit 5.2.13.4) eller som et eftersyn af pålideligheden af dokumentation efter en af OECD's andre anerkendte prisfastsættelsesmetoder.*

og

*Det interkvartile interval udgør oftest det markedsmæssige interval. Ligger nettoavancen uden for dette accepterede interval vil Forsyningstilsynet som udgangspunkt finde den ikke markedsmæssig.*

Det bør klart slås fast, at en TP-metode *ikke* kan bruges til at efterprøve en anden TP-metode. Hvis en virksomhed argumenterer for, at en transaktion er markedsmæssig ud fra en TP-metode, kan Forsyningstilsynet ikke underkende det ud fra en anden metode, fx TNMM på basis af en databaseundersøgelse. Kun hvis der er væsentlige forhold, der taler mod den metode virksomheden i udgangspunkt har valgt, kan Forsyningstilsynet anvende en anden TP-metode. I Det tilfælde skal Forsyningstilsynet argumentere for valg af TP-metode inden for rammerne af OECD's Guidelines for Transfer Pricing og SKATs juridiske vejledning.

### **Skøn foretaget af Forsyningstilsynet**

Som nævnt ovenfor bør det præciseres i vejledningen, at Forsyningstilsynet i udgangspunktet skal vurdere og evt. forsøge at justere prissætningen ud fra ud fra den metode, som virksomheden har valgt. Kun hvis der er væsentlige forhold, der taler mod den metode, kan Forsyningstilsynet anvende en anden, jf. bekendtgørelsens § 45, stk. 2, og bemærkningerne ovenfor. Det er dog positivt at vejledningen (s. 35) - i overensstemmelse med regelgrundlaget - slår fast, at Forsyningstilsynet i det tilfælde, hvor Forsyningstilsynet skal foretage skøn, skal gøre det inden for rammerne af OECD's Guidelines for Transfer Pricing og SKATs juridiske vejledning. Det sker med følgende sætning:

*Hvis markedsmæssigheden af en aftale ikke findes godtgjort, kan Forsyningstilsynet skønsmæssigt fastsætte den markedsmæssige pris. Forsyningstilsynet udøver dette skøn inden for rammerne af OECD's Guidelines for Transfer Pricing og SKATs juridiske vejledning: "Transfer pricing dokumentationspligt og land for land-rapporteringspligt"*

Det vil sige, at Forsyningstilsynet skal vælge den bedst egnede metode i den konkrete sag. Senere i vejledningen fremgår det imidlertid, at:

*I de tilfælde, hvor Forsyningstilsynet skal fastsætte den markedsmæssige pris fordi Forsyningstilsynet har fundet at den metode virksomheden har valgt ikke er brugbar fordi væsentlige forhold taler imod dette vil Forsyningstilsynet som hovedregel fastsætte den markedsmæssige pris efter det vægtede gennemsnit af medianværdierne i en af Forsyningstilsynets udarbejdede databaseundersøgelser.*

og

*TNMM kan anvendes ved efterprøvelse af prisen i koncerninterne transaktioner, hvor markedsmæssigheden er forsøgt dokumenteret ved andre metoder, men hvor det er vurderet at væsentlige forhold gør, at den metode virksomheden har valgt ikke kan anvendes.*

Herved signalerer Forsyningstilsynet en klar præference for TNM-metoden, hvilket ikke er i overensstemmelse med OECD's Guidelines for Transfer Pricing (2.2). Tværtimod har OECD's Guidelines for Transfer Pricing (2.3) en præference for CUP-metoden i de tilfælde, hvor flere transfer pricing metoder kan anvendes på en "... equally reliable manner...". Hvis Forsyningstilsynet anvender en sådan "hovedregel" udøver de ikke deres skøn inden for rammerne af OECD's Guidelines for Transfer Pricing og SKATs juridiske vejledning.

Endelig er det vægtede gennemsnit af medianværdierne ikke nødvendigvis retvisende i alle tilfælde. Der bør i den konkrete tilfælde tages stilling til, hvor i det markedsmæssige interval transaktionen ligger, og hvis andre forhold taler for, at den markedsmæssige pris ligger et andet sted i det markedsmæssige interval, bør der ikke automatisk rettes ind til medianen.

### **Åbenlys mangelfuld dokumentation**

I vejledningens afsnit 2.20.3 om *åbenlys manglende dokumentation* er det beskrevet, at Forsyningstilsynet efter en almindelige bevisbedømmelse af den fremsendte dokumentation fastsætter det beløb, der skal indgå i den økonomiske regulering til nul, fordi Forsyningstilsynet finder dokumentationen åbenlys mangelfuld i forhold til at dokumentere en aftales markedsmæssighed. Ikke indsendt eller åbenbar

utilstrækkelig dokumentation får således samme retsvirkning som, hvis den økonomiske transaktion ville blive tilsidesat i sin helhed. Green Power Denmark henviser i den forbindelse til lovbemærkningerne til § 46, stk. 6, hvoraf følgende fremgår:

*"Det vil forudsætte, at de kollektive elforsyningsvirksomheder meget groft tilsidesætter den dokumentationspligt, som de har ifølge elforsyningsloven, og vil blandt andet være tilfældet, hvor de kollektive elforsyningsvirksomheder ikke fremsender dokumentation i form af faktura eller lignende eller på nogen anden måde kan dokumentere betalingsstrømme, som den kollektive elforsyningsvirksomhed har foretaget og som kan identificeres som betaling for en given ydelse, der er omfattet af aftalen."*

Det er Green Power Danmarks forståelse, med udgangspunkt i lovbemærkningerne, at bestemmelsen i netvirksomhedsbekendtgørelsens § 46, stk. 2, har undtagelsens karakter gældende for de tilfælde, hvor aftalen som sådan ikke kan dokumenteres. Det bør forsyningstilsynet tage i betragtning ved bevisbedømmelsen.

### **Ikrafttræden**

Det fremgår af netvirksomhedsbekendtgørelsens § 58, at kapitel 12 om markedsmæssighed har virkning fra 1. juli 2023. Det fremgår helt korrekt af vejledningen, at første gang netvirksomhederne skal offentliggøre en oversigt over aftaler med forbundne foretagender, jf. netvirksomhedslovens § 47, er inden den 1. juli 2024.

Det fremgår endvidere af vejledningen, at for så vidt angår aftaler (kontrollerede transaktioner), der er indgået for en flerårig periode – f.eks. 2020-2050, altså aftaler indgået før reglerne i kapitel 12 er trådt i kraft, skal der foreligge dokumentation efter de nye krav i kapitel 12 ved den årlige prisregulering efter den 1. juli 2023.

Denne fortolkning i forhold til flerårige aftaler er efter Green Power Danmarks opfattelse i strid med ikrafttrædelsesbestemmelserne og betyder, at de skærpede krav til markedsmæssighedsdokumentation de facto tillægges tilbagevirkende kraft. Eksempelvis vil netvirksomhederne ikke nødvendigvis kunne opfylde kravene som fremgår af bekendtgørelsens bilag 2 til aftalebilag på aftaletidspunktet. Det pågældende afsnit bør derfor udgå af vejledningen.

### **Afsluttende bemærkninger:**

Forsyningstilsynet udsendte i 2020 et høringsudkast til en vejledning om markedsmæssighed på området for realiserede energibesparelser, hvortil Dansk Energi gav bemærkninger til, der indholdsmæssigt på mange punkter svarer til Green Powers Danmarks bemærkninger til denne vejlednings del om markedsmæssighed. Vejledningen blev aldrig udsendt efter høringen. Det er Green Power Danmarks forståelse, at der med reglerne om dokumentation for markedsmæssighed i netvirksomhedsbekendtgørelsen, underbygget af både lovbemærkninger og høringsnotat til netvirksomhedsbekendtgørelsen, var skabt yderligere klarhed om praksis for markedsmæssighedsvurderingen i overensstemmelse med Transfer Pricing Guidelines og Skats Juridiske vejledning.

Green Power Denmark er stærkt bekymrede for, at der med vejledningen igen er skabt retssikkerhedsmæssig usikkerhed om rammerne for vurdering af markedsmæssighed.

Green Power Denmark står naturligvis til rådighed for en uddybning, hvis Forsyningstilsynet måtte have spørgsmål til nærværende kommentarer.

Med venlig hilsen

*Mette Horneman*

Mette Louise Horneman

MEH@greenpowerdenmark.dk

Dir. tlf. +45 35 30 04 48