

Milliverðlagning

Áfangaskýrsla starfshóps

Efnisyfirlit:

1. Skipan og verkefni starfshópsins	2
2. Almennt	3
3. Tillögur	4
3.1. Sérstakt ákvæði um milliverðlagningu í lög nr. 90/2003	4
3.2. Leiðbeiningarreglur OECD	5
3.3. Tengdir aðilar	5
3.4. Skjölun og upplýsingagjöf	5
4. Mikilvæg hugtök og aðferðir við milliverðlagningu	6
4.1. Helstu aðferðir	6
4.2. Bindandi ákvörðun verðs (APA)	7
4.3. Raunverulegur eigandi	7
4.4. Tengdir aðilar	7
4.4.1 Stjórnunarleg yfirlit	8
4.5. Skjölunarskylda (e. <i>documentation</i>)	8
5. Lokaorð	9

1. Skipan og verkefni starfshópsins

Fjármálaráðherra ákvað í september 2012 að skipa starfshóp til að undirbúa upptöku milliverðlagningarreglna. Hér á landi gilda engar sérstækar lagareglur um milliverðlagningu. Aðeins er um að ræða almenn ákvæði um óvenjuleg skipti í fjármálum í 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Með milliverðlagningu er í skattaréttarlegu tilliti almennt átt við þau vandamál sem geta skapast við verðlagningu í viðskiptum milli tengdra aðila.

Í maí 2008 hafði fjármálaráðherra áður skipað starfshóp til að undirbúa upptöku milliverðlagningarreglna og var þeim starfshóp ætlað að gera tillögur að íslenskum milliverðlagningarreglum með hliðsjón af leiðbeiningarreglum OECD, um milliverðlagningu, auk þess að semja drög að frumvarpi. Starfshópnum var ætlað að ljúka störfum fyrir lok október 2008. Starfshópsins féll niður vegna annarra verkefna á þeim tíma.

Í júní 2012 skilaði starfshópur um reglur þunnrar eiginfjármögnunar skýrslu. Meginniðurstaða þeirrar skýrslu var að ef ekki yrði lögfest sérstök regla er tæki á þunnri eiginfjármögnun þá yrði að taka armslengdarákvæði 1. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003 til gagngerrar endurskoðunar. Að mati starfshópsins er ástæða til að taka reglur um þunna eiginfjármögnun til skoðunar samhliða skoðun á reglum um milliverðlagningu.

Á vegum OECD hafa um langt skeið verið gefnar út leiðbeiningar um milliverðlagningu. Leiðbeiningarnar miða að því að samræma regluverkin milli landa í því skyni að koma í veg fyrir tvísköttun og jafnframt skattasniðgöngu sem ávallt er hætt við að viðgangist ef reglur eru mjög mismunandi milli ríkja. Árið 1995 komu út sérstakar leiðbeiningar um milliverðlagningu: *OECD's Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*. Frá þeim tíma hafa leiðbeiningarnar verið í sífelldri þróun og tekið tölverðum breytingum. Við vinnu starfshópsins er horft til nýjustu leiðbeininga frá 2010 og reynslu þjóða af innleiðingu milliverðlagningarreglna. Einnig er höfð til hliðsjónar „*Transfer Pricing Legislation – A Suggested Approach*“ útgefin í júní 2011. Er þar um að ræða tillögur til aðildarríkjanna um hvernig haga megi lagasetningu á þessu sviði. Leiðbeiningarnar eru ákveðinn vegvísir en aðildarríkin hafa mismunandi nálgun við útfærslu og innleiðingu.

Starfshópnum er ætlað að gera tillögur að íslenskum milliverðlagningarreglum með hliðsjón af reglum OECD og reynslu annarra ríkja. Þá skal starfshópurinn semja drög að frumvarpi fyrir haustið 2013 og skila lokaskýrslu sinni í október sama ár. Hefur verkáætlun verið miðuð við þá tímasetningu.

Hópurinn hefur haldið átta vinnufundi og fengið upplýsingar frá hagsmunaaðilum frá tíð fyrri starfshóps um sama efni. Gert var ráð fyrir því að starfshópurinn skilaði áfangaskýrslu í janúar 2013, en það hefur dregist vegna mikilla anna starfsmanna.

Starfi hópsins stýrir Elín Árnadóttir, formaður, fjármála- og efnahagsráðuneyti. Auk hennar eru skipuð í hópinn: Ása Ögmundsdóttir og Ingibjörg Helga Helgadóttir, fjármála- og efnahagsráðuneyti, Aðalsteinn Hákonarson og Sigurður Jensson, embætti ríkisskattstjóra. Með starfshópnum starfar Margrét Ágústa Sigurðardóttir, fjármála- og efnahagsráðuneyti. Frá maí 2013 hefur Aðalsteinn fengið leyfi frá störfum og Ragnheiður Björnsdóttir, embætti ríkisskattstjóra, tekið hans sæti í starfshópnum.

2. Almennt

Ákvæði í skattalögum um milliverðlagningu heimila skattyfirvöldum að gera leiðréttingar á skattskilum tengdra aðila þegar verðlagning í viðskiptum þeirra er frábrugðin því sem ætla mátti að hún yrði ef samið hefði verið í sambærilegum viðskiptum milli óháðra aðila. Slíkar milliverðlagningarreglur byggjast m.a. á armslengdarsjónarmiðum en forsendan fyrir því að unnt sé að leiðrétta slíkar ráðstafanir er að þær séu gildar í skattaréttarlegum skilningi.

Með milliverðlagningu er átt við verðákvörðun í viðskiptum tengdra aðila. Undir það fellur m.a. verð á vörum, þjónustu og fjármögnun, s.s. vöxtum. Um getur verið að ræða hvers konar rekstrarleg aðföng og varanleg eignakaup hvort heldur þau eru ætluð til notkunar við tekjuöflun, sem fjárfesting eða dreifing áhættu. Milliverðlagning er frábrugðin öðrum viðskiptum þar sem að í viðskiptum milli óháðra aðila eru það væntanlega markaðsaðstæður sem ráða verðlagningu og þeir skilmálar sem aðilar hafa komið sér saman um í viðskiptum sínum eru yfirleitt lagðir til grundvallar við skattlagningu viðskiptanna. Hins vegar er það svo að þegar viðskipti eiga sér stað milli tengdra aðila þá er ekki jafn öruggt að kjör og skilmálar ráðist af markaðslegum forsendum heldur geta aðrar forsendur, s.s. skattalegar, staðið að baki ráðstöfunum og getur þá milliverðlagning leitt til skattasniðgöngu. Þegar slíkt gerist er það sjónarmið oftast undirliggjandi í viðskiptum yfir landamæri að flytja skattstofna frá einu ríki til annars. Skattaleg sjónarmið geta einnig komið upp þegar tengdir aðilar starfa í sama ríki en þá er með milliverðlagningunni reynt að hafa áhrif á skattgreiðslur annars aðilans eða beggja.

Víða erlendis hefur áhersla á eftirlit með milliverðlagningu aukist mjög síðustu ár og hefur mikilvægi reglnanna stöðugt orðið mönnum ljósari, ekki síst eftir því sem samkeppni um skattstofna eykst. Fyrirtæki verða vör við aukið eftirlit af hálfu skattyfirvalda um allan heim í viðleitni þeirra til að halda sínum réttmætu skattstofnum. Skortur á sérstökum reglum hér á landi veikir stöðu íslenskra fyrirtækja sem starfa á alþjóðlegum vettvangi, gagnvart skattyfirvöldum annarra ríkja. Hið sama gildir um erlend fyrirtæki sem starfa hérlendis. Hagur fyrirtækja felst ekki síst í því að hafa vissu fyrir því hvaða reglur gildi og hvernig beri að framfylgja þeim. Skattyfirvöld fá með skýrri lagaheimild úrræði sem auðvelda þeim eftirlit og eftirfylgni. Þá er markmiðið með reglunum að tryggja réttmætar skattgreiðslur hingað til lands sem ella er hætt við að fari forgörðum, eða renni til annarra ríkja.

Ákveðin réttaróvissa ríkir við núverandi aðstæður þar sem hérlendis eru ekki lögfestar sérstakar milliverðlagningarreglur. Alþjóðleg viðskipti hafa vaxið hratt á síðustu árum og stór hluti þeirra viðskipta er á milli tengdra aðila, t.d. móður- og dótturfélaga. Óljósar reglur um milliverðlagningu eru til þess fallnar að skapa óvissu og valda vandkvæðum við skipulagningu hjá fyrirtækjum. Slíkt gæti jafnvel leitt til þess að alþjóðleg fyrirtæki myndu síður fjárfesta hér á landi. Þá er vert að hafa í huga að það er ákveðin gæðavottun fyrir fyrirtæki að haga starfsemi sinni í samræmi við milliverðlagsreglur. Gera má ráð fyrir því að mörg stærri fyrirtæki hér á landi, sem eiga í alþjóðlegum viðskiptum, hafi þegar innleitt og starfi eftir alþjóðlega viðurkenndum milliverðlagningarreglum.

3. Tillögur

OECD hefur gefið út leiðbeiningar fyrir fjölpjóðleg fyrirtæki og skattfyrvöld um milliverðlagningu. Leiðbeiningarnar hafa að geyma alþjóðlega viðurkennd grundvallarsjónarmið og fela í sér leiðbeiningar um beiting þeirrar armslengdarreglu sem 9. gr. samningsfyrirmyndar OECD felur í sér. Umræddum leiðbeiningum er bæði beint að fyrirtækjum og skattfyrvöldum einstakra ríkja. Þær hafa ekki formlegt eða bindandi gildi gagnvart aðildarríkjum OECD en hins vegar hafa ríki undanfarin ár almennt farið þá leið að vísa til leiðbeiningarreglnanna í löggjöf sinni. Í norsku skattalögunum er skýr tilvitnun í leiðbeiningarreglur OECD og því má telja að þær séu gildandi réttur í Noregi. Sama má í raun segja um Danmörku þar sem leiðbeiningarreglurnar fengu ítarlega umfjöllun í athugasemdum með lögum nr. 131/1998, um upplýsingaskyldu og skjalfestingu í tengslum við milliverðlagningu. Þá eru milliverðlagsreglur margra ríkja í samræmi við OECD leiðbeiningarnar, t.d. frönsku og bresku milliverðlagsreglurnar enda byggja flest vestræn ríki reglur sínar um milliverðlagningu að mestu leyti á leiðbeiningum OECD.

Starfshópurinn leggur til að sett verði sérstakt ákvæði í lög nr. 90/2003, um tekjuskatt, ásamt því að tengdir aðilar verði skilgreindir í ákvæði um milliverðlagningu. Þannig þykir rétt að setja sérákvæði í lög um tekjuskatt um milliverðlagningu auk hins almenna ákvæðis sem er að finna í 57. gr. tekjuskattslaga. Þá verði hugtakið raunverulegur eigandi (*e. beneficial owner*) einnig skilgreint í sérstöku ákvæði.

Tillögurnar eru eftirfarandi:

- Sérstakt ákvæði um milliverðlagningu verði sett í lög nr. 90/2003.
- Ákvæðið taki mið af og vísi til leiðbeiningarreglna OECD.
- Skilgreint verði í ákvæðinu hverjir teljist tengdir aðilar.
- Skjölun og upplýsingagjöf verði almenn regla.
- Upplýsingagjöf verði tengd skattframtali.
- Upplýsingagjöf og skjölun verði ekki gerð of íþyngjandi fyrir fyrirtæki.
- Ávinningur breytinganna verði mældur eins og unnt er.
- Ákvæðið takmarkist ekki við viðskipti yfir landamæri.

Eftir að hafa skoðað reglur Norðurlandanna og annarra ríkja sem við berum okkur helst saman við þá þykir hópnum vænlegast að líta til Noregs varðandi útfærslu reglnanna. Framkvæmdin í Noregi er skýr og fellur vel að íslensku lagaumhverfi.

Hér á eftir eru tillögurnar útskýrðar frekar og í köflunum þar á eftir er nánari grein gerð fyrir einstökum atriðum varðandi aðferðafræði og framkvæmd.

3.1. Sérstakt ákvæði um milliverðlagningu í lög nr. 90/2003

Starfshópurinn telur mikilvægt að ákvæðið falli vel að tekjuskattslögum og þeirri skattframkvæmd sem þar er kveðið á um. Eðlilegast væri að ákvæðið kæmi á eftir hinu almenna ákvæði 57. gr., sbr. ákvæði 57. gr. a um skattlagningu vegna eignarhalds á lágs-kattasvæðum (CFC reglur), og að litið verði til helstu sjónarmiða alþjóðlegra

4. Mikilvæg hugtök og aðferðir við milliverðlagningu

Starfshópurinn hefur skoðað milliverðlagningu út frá mörgum sjónarmiðum fyrirtækja og félaga og þá einna helst hvers vegna milliverðlagning er vandamál. Þá hafa helstu aðferðir við samanburð í verðlagningu verið skoðaðar sem og reglur okkar helstu nágrannaríkja. Hér á eftir má finna umfjöllun um helstu hugtök og aðferðarfræði við milliverðlagningu.

4.1. Helstu aðferðir

OECD mælir með fimm aðferðum sem aðferð til ákvörðunar milliverðlagningar:

4.1.1. Samanburður í verðlagningu, samanburðaraðferðin (e. *Comparable Uncontrolled Price Method (CUP)*):

Hér er leitast við að bera verðlagningu í viðskiptum tengdra aðila saman við verð í viðskiptum milli ótengdra aðila. Með ytri aðferðinni (e. *external method*) er fundið út hvaða verð óskyldir aðilar nota í viðskiptum sínum, t.d. vextir af viðskiptamannaláni. Með innri aðferðinni (e. *internal method*) er gerður samanburður á verði milli hinna tengdu aðila og því verði sem er í viðskiptum þeirra við ótengda aðila.

- ❖ OECD mælir með CUP aðferðinni og hvetur til þess að hún sé helst alltaf notuð þar sem hægt sé að koma henni við. Þá skuli sérstaklega beita aðferðinni þegar sambærileg viðskipti eigi sér stað milli tengdra og ótengdra aðila, viðskiptum með hrávörur og þegar lán séu veitt innan samstæðu.

4.1.2. Kostnaðarálagningaraðferðin (e. *Cost Plus Method (CPM)*):

Með álagningaraðferðinni er álagningu bætt við áfallinn kostnað vöru og þjónustu seljanda við sölu vörunnar/þjónustunnar til tengds aðila. Þessi aðferð felur í sér að nauðsynlegt er að afmarka kostnaðinn annars vegar og eðlilega álagningu hins vegar með hliðsjón af armslengdarreglunni.

4.1.3. Endursöluáðferðin (e. *Resale Price Method (RPM)*):

Um er a ræða svipaða aðferð og álagningaraðferðina nema þar er horft til sölu á næsta stigi. Endursöluáðferðin getur aðeins átt við þegar vara er seld tengdum aðila sem selur hana áfram til þriðja aðila (ótengds aðila). Byggt er á því að endursalan til þriðja aðila (hins ótengda aðila) sé í samræmi við markaðsverð. Það verð er síðan útgangspunktur við ákvörðun á því hvað telst eðlilegt verð í viðskiptunum milli hinna tengdu aðila. Frá framangreindu söluverði er dreginn frá sá kostnaður sem er ætlað að standa straum af framleiðslukostnaði og hæfilegri álagningu og mismunurinn er þá milliverðið sem byggja skal á.

Í leiðbeiningum OECD eru ekki tæmandi taldar þær aðferðir sem nota má í milliverðlagningarviðskiptum. Aðrar aðferðir kunna einnig að vera nothæfar en þó því aðeins að þær séu í samræmi við armslengdarregluna en leiðbeiningarnar hafna þeim aðferðum þar sem ekki er stuðst við armslengdarregluna. Neðangreindar aðferðir felast í því að skoða hagnað sem verður af viðskiptum hjá tengdum aðilum.

4.1.4. Hagnaðarskiptingaraðferðin (e. *Profit split method (PSM)*):

Við beitingu á umræddri aðferð er nauðsynlegt að finna fyrst út heildarnettóhagnað sem stafar af viðskiptum milli hinna tengdu fyrirtækja og skipta honum á milli þeirra. Heildarnettóhagnaðinum er skipt á milli hinna tengdu fyrirtækja á grundvelli fjárhagslegra sjónarmiða með tilliti til armslengdarreglunnar.

4.1.5. Millifærslulega nettóálagningaraðferðin (e. *Transactional net margin method (TNMM)*):

Aðferðin gengur út á það að skoða nettóhagnað fyrirtækis í viðskiptum við tengda aðila m.t.t. viðeigandi grunns, s.s. kostnaði, sölu eða eignum. Best er talið ef unnt er að gera samanburð á nettóhagnaði fyrirtækis í viðskiptum við tengda aðila og nettóhagnaði sama fyrirtækis í

sambærilegum viðskiptum við ótengda aðila. Þessi nettóhagnaður er síðan notaður við fram- eða bakreikning samkvæmt kostnaðarálags- eða endursöluaðferðinni. Þar sem þetta er ekki mögulegt má nota nettóhagnað óháðs fyrirtækis til leiðbeiningar. Þannig er borinn saman nettóhagnaður aðila í tengdum viðskiptum við sambærilegan nettóhagnað aðila í ótengdum viðskiptum.

4.2. Bindandi ákvörðun verðs (APA)

APA er samningur milli skattyfirvalda og skattaðila (fjölpjóðlegra fyrirtækja/félaga) um það hvernig tiltekin viðskipti skuli verðlögð í framtíðinni. Algengast er að skattaðilar tveggja ríkja séu aðilar að slíku samkomulagi sem getur verið einhliða, tvíhliða eða marghliða. Ekki er fyrir hendi lagaheimild hérlendis til slíkra samninga.

4.3. Raunverulegur eigandi

Hugtakið „raunverulegur eigandi“ er ekki að finna í íslenskum skattalögum. Hugtakið hefur þó um nokkra hríð átt sér óbeina samsvörun í íslenskum lögum. Má í því sambandi nefna 2. tölul. 2. gr. laga nr. 34/1991, um fjárfestingu erlendra aðila í atvinnurekstri, þar sem talað er um „raunveruleg yfirráð“, en ákvæði þeirra laga byggja á því að þeir aðilar teljist fara með raunveruleg yfirráð sem eigi meirihluta fyrirtækis, svo sem meirihluta hlutafjár eða stofnfjár, eða fari með meirihluta atkvæðisréttar eða fari með öðrum hætti raunveruleg yfirráð yfir viðkomandi fyrirtæki. Hugtakið á sér hins vegar efnislega samsvörun í ákvæði 57. gr. a laga nr. 90/2003, um tekjuskatt. Í 1. másl. 4. tölul. 3. gr. laga nr. 64/2006, um aðgerðir gegn peningaþvætti og fjármögnun hryðjuverka, segir að með raunverulegum eiganda sé átt við einstakling, einn eða fleiri, sem í raun á starfsemina eða stýrir þeim viðskiptamanni, lögaðila eða einstaklingi, í hvers nafni viðskipti eða starfsemi er stunduð eða framkvæmd.

Starfshópurinn telur rétt að horft verði til þess hvernig OECD skilgreinir hugtakið og að lögfest verði ákvæði í tekjuskattslögunum í samræmi við skilgreiningu OECD.

4.4. Tengdir aðilar

Hópurinn telur nauðsynlegt að skilgreina hverjir séu tengdir aðilar í skilningi laganna. Er það m.a. forsenda fyrir beitingu reglna um milliverðlagningu. Skýra þarf viðskipti tengdra aðila því hætta getur verið á að slík viðskipti séu óeðlileg ef almenn markaðsleg sjónarmið ráða ekki ákvörðun um verðlagningu. Við slíkar aðstæður geta aðrir hagsmunir en hagstæðasta verðið haft áhrif á viðskiptin og getur verðið þá jafnvel verið ákveðið einhliða af öðru félaginu í krafti yfirráða yfir hinu. Hafa verður þó í huga að oft er eðlilegt að félag beini viðskiptum sínum til samstarfsaðila eða dótturfélags.

Viðskipti við tengda aðila geta haft áhrif á fjárhag og árangur félags þar sem tengdir aðilar eiga stundum í viðskiptum, sem ótengdir aðilar sjá sér ekki hag í, og verð í viðskiptum milli tengdra aðila getur verið óeðlilegt vegna annarra hagsmuna. Þá geta tengsl við aðila haft áhrif á viðskipti félags við þriðja aðila, þar sem viðskiptin hefðu ekki átt sér stað nema vegna tengslanna, og einnig geta tengsl milli aðila komið í veg fyrir viðskipti sem annars hefðu orðið.

Þá hefur starfshópurinn litið til alþjóðlegra reikningsskilastaðla sem öðluðust lagalegt gildi hérlendis með samþykkt reglugerðar nr. 181/2006, um gildistöku reglugerðar Evrópusambandsins um innleiðingu alþjóðlegra reikningsskilastaðla. Með reglugerðinni voru innleidd ákvæði reglugerðar Evrópuþingsins og ráðsins nr. 1606/2002 frá 19. júlí 2002.

Reglugerðin gildir fyrir öll félög sem skylt er eða nýta sér heimild til að semja ársreikninga sína og samstæðureikninga í samræmi við innleidda alþjóðlega reikningsskilastaðla. Alþjóðlegu reikningsskilastaðlarnir (*e. International Financial Reporting Standards eða IFRS*) eru gefnir út af alþjóðlega reikningsskilaráðinu (*e. International Accounting Standards Board eða IASB*).

Staðall *IAS 24*, sem er alþjóðlegur reikningsstaðall, fjallar um tengda aðila ásamt því að kröfur um upplýsingar um tengda aðila er að finna í *IAS 27*, sem fjallar um samstæðureikningsskil og aðgreind reikningsskil, ásamt *IAS 28* um fjárfestingar í hlutdeildarfélögum. Þá er að finna í 9. gr. staðals *IAS 24* ítarlega skilgreiningu á tengdum aðilum sem starfshópurinn hefur hug á að líta til við frumvarpavinnuna.

Þá hafa tengdir aðilar einnig verið skilgreindir í reglum kauphallarinnar NASDAQ OMX Ísland þó þær skilgreiningar séu ekki ítarlegar. Í lögum nr. 3/2006, um ársreikninga, er aftur á móti að finna ítarlega skilgreiningu á hugtökum móðurfélags, dótturfélags og samstæðu, sbr. 2. gr. laganna, og er sú skilgreining öllu ítarlegri en hlutafélagalöggjöfin kveður á um. Þá segir í 63. gr. ársreikningalaga að í skýringum við ársreikning skuli gera grein fyrir viðskiptum félagsins við tengda aðila, þ.m.t. á hverju tengsli við viðkomandi aðila byggjast. Í ákvæðinu segir enn fremur að með tengdum aðilum sé m.a. átt við móðurfélög, dótturfélög, hlutdeildarfélög og samrekstrarfélög. Ákvæði 63. gr. laganna er byggð á tilskipun Evrópusambandsins nr. 78/660/EBE. Í tilskipuninni kemur fram að tengdir aðilar hafi sömu merkingu og samkvæmt alþjóðlegu endurskoðunarstöðlunum *IAS*.¹

4.4.1 Stjórnunarleg yferráð

Starfshópurinn telur nauðsynlegt að hugtakið stjórnunarleg yferráð verði skilgreint í væntanlegu milliverðlagningarákvæði sem tengdir aðilar. Til að gæta samræmis er rétt að skilgreina hugtakið með hliðsjón af ákvæði 57. gr. a. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, eða hinu svokallaða CFC ákvæði.

Sem dæmi má nefna skilgreiningu norska ákvæðisins á tengdum aðilum. Þeir eru skilgreindir í ákvæði 4. mgr. 4.-12. gr. norsku skattastjórnsýslulaganna nr. 24/1980 (*n. Ligningsloven*). Samkvæmt 4. mgr. ákvæðisins teljast tengdir aðilar vera:

- a) félög eða aðilar í eigu skjölunarskylds aðila sem á beint eða óbeint, eða ræður yfir með að minnsta kosti 50 prósent;
- b) hver sá einstaklingur, félag eða aðili sem beint eða óbeint, á eða ræður yfir að minnsta kosti 50 prósent í því félagi sem er skjölunarskylt;
- c) aðili eða félag, sem beint eða óbeint, tengjast lið b) sem á eða ræður yfir að minnsta kosti 50 prósent;
- d) hver sá sem telst tengdur aðili samkvæmt lið b) og foreldrum sínum, systkinum, börnum, barnabörnum, maka, sambúðarmaka, foreldra maka og foreldrar sambúðarmaka, og hvaða félag eða aðila sem þau, beint eða óbein, á eða ráða yfir að minnsta kosti 50%.

4.5. Skjölunarskylda (*e. documentation*)

Lykilatriði er að skattaðili geti stuðst við leiðbeiningar um það hvaða upplýsingum hann verður að halda til haga til að sýna fram á hvernig milliverð var ákvarðað, á hvaða

¹ Í 43. gr. tilskipunarinnar segir: “Related party has the same meaning as in international accounting standards adopted in accordance with Regulation (EC) No 1606/2002”.

upplýsingum var byggt og hvaða útreikningar lágu til grundvallar. Er það einnig nauðsynlegt svo skattfyrvöld geti sinnt eftirliti með skilvirkum hætti og til að tryggja að upplýsingagjöf við framtalsskil verði sem áreiðanlegust. Starfshópurinn leggur til að höfð verði hliðsjón af leiðbeinandi reglum OECD í þessu sambandi.

Mörg ríki hafa sett slíkar leiðbeiningar og eru þá eftirfarandi upplýsingar fyrirferðarmestar:

- Lýsing á fyrirtæki.
- Uppbygging fyrirtækis.
- Hvernig eignarhald tengist innan samstæðu.
- Hvernig viðskipta eiga sér stað við tengda aðila.
- Hvaða starf var innt af hendi – hvaða áhætta var tekin.
- Upplýsingar um samkeppnisaðila í svipuðum viðskiptum.
- Hvaða skilmálar gilda í viðskiptunum.
- Hafa einhverjar breytingar orðið á viðskiptaumhverfinu.
- Lýsing á sambærilegum viðskiptum við ótengda aðila.
- Upplýsingar um það hvort ótengdir aðilar hefðu átt í sambærilegum viðskiptum.
- Upplýsingar um verðlagningu, verðlagsstefnu og viðskiptaáætlun.
- Almenn skilyrði á markaði og starfsgrein.
- Fjárhagsupplýsingar um hagnað og tap fyrirtækis.
- Skýrslur um kostnað við framleiðslu, þróun, almennan rekstur og stjórnunarkostnað.
- Skýrslur um samningaviðræður.

Sé reglum um skjalfestingu ekki fylgt eftir fara sum ríki þá leið að beita fyrirtæki sektum.

5. Lokaorð

Með áfangaskýrslu þessari er lagt til að sett verði sérstakt ákvæði í tekjuskattslög um milliverðlagningu. Sem fyrirmynd verði einkum litið til norsku reglnanna. Mjög brýnt er að stjórnvöld bregðist fljótt við og áformin verði sem fyrst kynnt hagsmunaaðilum til umsagnar. Gert er ráð fyrir því að lokaskýrsla starfshópsins verði lögð fram eigi síðar en í október 2013 og frumvarp verði lagt fyrir á haustþingi sama ár.