Reglugerð um skjölun og milliverðlagningu í viðskiptum tengdra lögaðila.

1. gr.
Gildissvið.

Reglugerð þessi gildir um tengda lögaðila sem eiga í viðskiptum skv. 3.-5. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

2. gr.
Skilgreiningar.

Eftirfarandi hugtök hafa þessa merkingu skv. 3.-5. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt og reglugerð þessari:

Armslengdarregla: Meginreglan um að verðlagning í viðskiptum milli tengdra aðila eigi að vera sambærileg því sem almennt gerist í viðskiptum á milli ótengdra aðila undir sambærilegum kringumstæðum, sbr. 3. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Föst starfsstöð: Við skilgreiningu á hugtakinu fastri starfsstöð skal fara eftir ákvæði 3. gr. a. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Leiðbeiningarreglur OECD um milliverðlagningu: Leiðbeiningarreglur OECD fyrir fjölþjóðleg fyrirtæki og skattayfirvöld sem samþykktar voru af OECD árið 1995, með síðari breytingum (e. *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*).

Móðurfélag samstæðu: Lögaðili sem hefur stöðu móðurfélags en sætir ekki sjálfur yfirráðum annars móðurfélags (e. *ultimate parent company*).

Samanburður innri viðskipta: Samanburður á viðskiptum sem skjölunarskyldur aðili á við ótengdan aðila og eru sambærileg við viðskipti sem sami aðili á við tengdan aðila til þess að ganga úr skugga um að verðlagning milli tengdra aðila sé í samræmi við armslengdarsjónarmið.

Samanburður ytri viðskipta: Samanburður á viðskiptum sem skjölunarskyldur aðili á við tengdan aðila og eru sambærileg við viðskipti milli ótengdra aðila til þess að ganga úr skugga um að verðlagning milli tengdra aðila sé í samræmi við armslengdarsjónarmið.

Samningsfyrirmynd OECD að tvísköttunarsamningum: Samningsfyrirmynd OECD að tvísköttunarsamningum eins og hún er á hverjum tíma.

Skjölun: Skjölun felur í sér upplýsingaöflun, skráningu upplýsinga og varðveislu gagna með það að markmiði að skjölunarskyldur aðili geti sýnt fram á og rökstutt að verðákvörðun og skilmálar í viðskiptum við tengda aðila séu í samræmi við armslengdarreglu. Skjölun felur ekki í sér eitt tiltekið form skráningar og upplýsingaöflunar heldur tekur hún mið af þeim viðskiptum sem eru skjölunarskyld ásamt rekstri, tengslum og öðrum aðstæðum hins skjölunarskylda aðila.

Skjölunarskyld viðskipti: Viðskipti tengdra lögaðila skv. 4. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt sem uppfylla skilyrði 5. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

3. gr.
Skjölun.

Skjölun sem unnin er í samræmi við 5. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt er grundvöllur mats á því hvort verð í viðskiptum tengdra aðila sé í samræmi við armslengdarregluna. Skjölun ber að haga í samræmi við ákvæði þessarar reglugerðar og þær meginreglur sem er að finna í leiðbeiningarreglum OECD um milliverðlagningu eins og þær eru á hverjum tíma.

Skjölun skal innihalda nauðsynlegar upplýsingar og gögn sem sýna fram á að verð í viðskiptum tengdra aðila sé í samræmi við armslengdarregluna. Magn og innihald upplýsinga og gagna sem varðveita ber skal taka mið af eðli og umfangi viðskipta og vera þannig framsett að þau tryggi sem best aðgengi skattyfirvalda í þeim tilgangi að ganga úr skugga um að verð sé í samræmi við armslengdarregluna.

Ef skjölun er umfangsmikil skulu gögn og upplýsingar skilmerkilega flokkuð og hafa að geyma yfirlit yfir meginatriði.

4. gr.

Upplýsingar um samstæðu, einstaka lögaðila og starfsemi.

Skjölun hjá móðurfélagi samstæðu skal fela í sér almenna lýsingu á samstæðunni, einstökum lögaðilum innan hennar og hlutverki þeirra innan samstæðu. Í henni skal eftirfarandi koma fram:

a. Stutt sögulegt yfirlit yfir samstæðuna og einstaka lögaðila innan hennar.

b. Almenn lýsing á eignarhaldi og réttarformi lögaðila innan samstæðunnar og hvar þeir eru heimilisfastir.

c. Lýsing á starfsemi einstakra lögaðila og hlutverki þeirra innan samstæðunnar. Almenn lýsing og skipurit þar sem um formlegt stjórnkerfi er að ræða.

d. Upplýsingar um helstu markaði, helstu samkeppnisaðila og samkeppnisvörur samstæðunnar og hins skjölunarskylda lögaðila.

e. Lýsing á helstu breytingum hjá samstæðunni og skjölunarskyldum lögaðila innan tekjuársins, þ.m.t. upplýsingar um endurskipulagningu á rekstri og helstu breytingar í starfsemi, þeim eignum sem nýttar eru í starfseminni og þeirri áhættu sem viðkomandi lögaðili ber vegna viðskiptanna.

5. gr.

Upplýsingar um fjárhagsmálefni.

Skjölun skal innihalda ársreikninga síðustu þriggja ára hjá þeim tengdu aðilum sem skjölunarskyldur aðili á í viðskiptum við. Séu ársreikningar ekki aðgengilegir eða ef ekki koma fram upplýsingar í þeim um hagnað fyrir afskriftir, vexti eða hagnað fyrir matsbreytingar og skatta skal veita þær upplýsingar sérstaklega.

Hafi tap myndast í rekstri skjölunarskylds lögaðila skal gera grein fyrir því hvernig og í hvaða þáttum rekstrarins það hefur myndast og helstu ástæðum þess.

6. gr.

Upplýsingar um eðli og umfang viðskipta.

Skjölun skal innihalda almenna lýsingu á öllum viðskiptum hins skjölunarskylda lögaðila við tengda aðila, þ.m.t. eðli þeirra og umfang. Heimilt er að lýsa sambærilegum eða samkynja viðskiptum heildstætt ef þau eru stunduð með reglubundnum hætti og skal það þá tekið fram í lýsingunni.

Upplýsingar um viðskiptaskilmála skulu ávallt liggja fyrir í skjölunargögnum s.s. upplýsingar um verksamninga, greiðslukjör, ábyrgðir og gildistíma samninga. Þá ber að gera sérstaklega grein fyrir því ef viðskiptaskilmálar eru verulega frábrugðnir því sem almennt gerist í viðskiptum milli ótengdra aðila.

Skjölunarskyldur aðili skal, eftir því sem við á, varðveita upplýsingar um kostnaðarverð þeirrar vöru, þjónustu eða eigna sem hann kaupir af eða selur tengdum aðila.

Skjölunarskyldur aðili skal skrá og varðveita upplýsingar um hvernig ákvörðun um verð var tekin, hvort hún tók mið af verði í sambærilegum viðskiptum eða tók mið af annarri aðferð leiðbeiningarreglna OECD um milliverðlagningu, byggðri á mati óháðra sérfræðinga eða öðrum tiltækum aðferðum. Því til viðbótar ber að lýsa viðskiptunum með hliðsjón af þeim samanburðaratriðum sem getið er um í leiðbeiningarreglum OECD um milliverðlagningu, sbr. einnig 10. gr. reglugerðar þessarar.

Í reglubundnum og/eða viðvarandi viðskiptum skal vera til lýsing á því hvernig viðskipti ganga fyrir sig, s.s. upplýsingar um verðþróun, hvernig vara er pöntuð, hvar og hvernig vara eða þjónusta er afhent, hvort þjónusta er keypt af milligönguaðilum og lýsingar á flutningsmáta og bókunarreglum.

7. gr.
Þjónusta milli tengdra lögaðila.

Komi til þess að skipta þurfi sameiginlegum kostnaði á milli tengdra lögaðila skal sýna fram á með tryggilegum hætti að skjölunarskyldur aðili sem gjaldfærir slíka þjónustu hafi notið hennar í þeim mæli sem gjaldfærslan segir til um. Grunnur skiptingarinnar skal vera fyrirliggjandi og gagnsær og kostnaðurinn uppfylla armslengdarsjónarmið leiðbeiningarreglna OECD um milliverðlagningu í skattalegu tilliti. Sömu sjónarmið skulu gilda þegar innheimt er jafnharðan fyrir veitta þjónustu og eins þegar vextir eru reiknaðir af kröfum/skuldum á milli tengdra aðila. Skjölunarskyldur aðili sem veitir þjónustu eða skiptir kostnaði á milli tengdra aðila skal sjá til þess að til staðar séu fullnægjandi gögn um hvernig þjónustan er verðlögð og hvaða aðferðir liggi að baki skiptingunni og hvernig þau samrýmist armslengdarreglunni.

Sé kostnaði vegna rannsóknar og/eða þróunar skipt á milli lögaðila innan samstæðu áður en kemur til tekjuöflunar skulu fullnægjandi upplýsingar um forsendur skiptingarinnar liggja fyrir og hvernig skiptingu tekna skuli háttað þegar tekjuöflun hefst.

8. gr.
Upplýsingar um óefnislegar eignir.

Skjölunarskyldur aðili skal lýsa óefnislegum eignum innan samstæðu sem hafa áhrif á skjölunarskyld viðskipti. Í lýsingunni skulu koma fram upplýsingar um eignarhald, notkun, þróun og viðhald á hinum óefnislegu eignum. Í lýsingunni skal einnig veita upplýsingar um líklegt endursöluverð og núvirði væntra framtíðartekna þeirra.

9. gr.
Aðferðir við verðlagningu.

Í skjölun skal gera grein fyrir þeim aðferðum sem notaðar eru við verðákvörðun í viðskiptum milli tengdra aðila. Gera skal grein fyrir því hvers vegna tiltekin aðferð var valin og hvernig hún leiðir til þess að verðlagning er í samræmi við armslengdarsjónarmið.

Við verðákvörðun milli tengdra aðila er m.a. hægt að miða við eftirfarandi aðferðir sem koma fram í leiðbeiningarreglum OECD:

a. Samanburðaraðferðin (e. *comparable uncontrolled price method (CUP)*).

b. Kostnaðarálagningaraðferðin (e. *cost plus method (CPM)*).

c. Endursöluaðferðin (e. *resale price method (RPM)*).

d. Hagnaðarskiptingaraðferðin (e. *profit split method (PSM)*).

e. Nettóálagningaraðferðin (e. *transactional net margin method (TNMM)*).

Veita skal upplýsingar um að hvaða marki verðlagningin er í samræmi við þær aðferðir sem tilgreindar eru í 2. mgr.

10. gr.
Upplýsingar um samanburðargreiningu.

Skjölun skal fela í sér samanburðargreiningu eftir því sem við á. Samanburðargreining, ásamt þeim upplýsingum sem veita skal samkvæmt ákvæðum í 3.-9. gr. og 11. gr., mynda grunn til mats á því hvort verð og skilmálar í viðskiptum milli tengdra aðila séu í samræmi við armslengdarregluna.

Með samanburðargreiningu er gerður samanburður á verði og öðrum skilmálum í viðskiptum milli tengdra aðila og verði og skilmálum í viðskiptum milli ótengdra aðila. Greiningin er bæði unnin út frá innri og ytri samanburðargreiningu með hliðsjón af þeim þáttum sem hafa mest áhrif á samanburðarhæfni eins og þeim er lýst í leiðbeiningarreglum OECD um milliverðlagningu. Í þessu sambandi skal eftirfarandi m.a. koma fram:

a. Einkenni þeirrar eignar eða þjónustu sem um er að ræða (e. *characteristics of property or service*).

b. Greining á starfsemi (e. *functional analysis*).

c. Samningsskilmálar (e. *contractual terms*).

d. Efnahagslegar kringumstæður (e. *economic circumstances*).

e. Viðskiptastefna fyrirtækis (e. *business strategies*).

Gera skal grein fyrir leiðréttingum sem framkvæmdar eru í því skyni að samræma samanburðargögn. Einnig skal gerð grein fyrir því hvaða sjónarmið liggja til grundvallar vali á samanburðargögnum.

11. gr.

Upplýsingar um samninga o.fl.

Skjölunarskyldan tekur til allra samninga milli tengdra aðila sem áhrif hafa á verð í viðskiptum þeirra.

Samkomulag um aðferð við verðlagningu (e. *Advance Pricing Agreement*), sem lögaðili, eða aðili honum tengdur, hefur gert við skattyfirvöld í öðru ríki vegna viðskipta milli tengdra aðila, skal fylgja með skjölun. Sama gildir ef fyrir liggur samkomulag um aðrar ráðstafanir sem lögaðili hefur gert við erlend skattyfirvöld og varðar viðskipti milli tengdra aðila.

12. gr.

Undanþága vegna minniháttar viðskipta milli tengdra aðila.

Skjölunarskyldan sem lýst er í 3.-11. gr. gildir ekki um minniháttar viðskipti milli tengdra aðila. Einungis skal gera grein fyrir því að slík viðskipti hafi átt sér stað og að þau teljist minniháttar.

Með minniháttar viðskiptum er átt við ráðstafanir innan hvers rekstrarárs sem hafa takmarkað efnahagslegt umfang og vægi fyrir rekstur hins skjölunarskylda aðila.

Ef skjölunarskyldur aðili nýtir sér undanþágu samkvæmt ákvæði þessu skal hann, við framtalsskil, gera grein fyrir eðli og umfangi viðskiptanna og skýra hvers vegna viðskiptin falla undir undanþáguna.

Undanþágan á ekki við um viðskipti með óefnislegar eignir.

13. gr.

Samantekt og skil skjölunar.

Skjölun í samræmi við ákvæði 3.-11. gr. skal unnin fyrir hvert reikningsár. Lögaðila ber að haga skjölun á þann hátt að framlagning allra skjölunarskyldra gagna geti átt sér stað innan 45 daga frá því að skattyfirvöld óska eftir þeim, sbr. 5. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Samhliða framtalsskilum ber öllum skjölunarskyldum lögaðilum sem eiga viðskipti við tengda lögaðila, sbr. 4. og 5. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, að veita ríkisskattstjóra upplýsingar um þá tengdu lögaðila sem þeir eiga í viðskiptum við, eðli tengsla, tegund og fjárhæð viðskipta og staðfesta að skjölunarskyldu hafi verið fullnægt á því formi sem ríkisskattstjóri ákveður.

14. gr.

Framlagning gagna samkvæmt beiðni skattyfirvalda.

Skjölunarskyld gögn skulu afhent skattyfirvöldum innan 45 daga frá því að beiðni er lögð fram. Ekki er heimilt að óska eftir gögnum fyrr en að liðnum framtalsfresti skv. 93. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Ef skjölun skv. 1. mgr. felur ekki í sér samanburðargreiningu eins og henni er lýst í 10. gr. geta skattyfirvöld farið fram á að skjölunarskyldur aðili skili slíkri greiningu telji þau það nauðsynlegt.

Reglugerð þessi takmarkar ekki heimildir skattyfirvalda til að óska eftir gögnum skv. öðrum ákvæðum skattalaga.

15. gr.
Ýmis ákvæði.

Skjölunarskyld gögn skulu vera tiltæk á íslensku og/eða ensku.

Skjölunarskyld gögn skulu varðveitt í 7 ár frá lokum reikningsárs, sbr. 5. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt.

Þrátt fyrir ákvæði 1. mgr. 3. gr. getur skjölunarskyldur lögaðili valið að skjala í samræmi við þær kröfur sem gerðar eru í starfsreglum Evrópusambandsins um skjölun í viðskiptum milli tengdra aðila innan ESB (e. *EU code of conduct on transfer pricing documentation for associated enterprises in the European Union 2006/C 176/01*). Ákvæði 2. gr. og 11.-15. gr. gilda óháð því hvort skjalað er skv. reglugerð þessari eða framangreindum starfsreglum Evrópusambandsins.

16. gr.
Gildistaka.

Reglugerð þessi, sem sett er með stoð í 6. mgr. 57. gr. laga nr. 90/2003, um tekjuskatt, tekur gildi 1. janúar 2015.

Fyrirvari

Reglugerðir eru birtar í B-deild Stjórnartíðinda skv. 3. gr. laga um Stjórnartíðindi og Lögbirtingablað, nr. 15/2005, sbr. reglugerð um útgáfu Stjórnartíðinda nr. 958/2005.

Sé misræmi milli þess texta sem birtist hér í safninu og þess sem birtur er í útgáfu B-deildar Stjórnartíðinda skal sá síðarnefndi ráða.