

## Frumvarp til laga

### um breytingu á lögum um tekjuskatt, nr. 90/2003, með síðari breytingum (milliverðlagning).

Frá fjármála- og efnahagsráðherra.

#### 1. gr.

Eftirfarandi breytingar verða á 57. gr. laganna:

- a. Á eftir orðunum „tengda lögaðila“ í 1. másl. 5. mgr. kemur: og/eða fastar starfsstöðvar sínar.
- b. 6. og 7. másl. 5. mgr. færast og koma á eftir 4. másl.
- c. Á eftir 5. mgr. koma fimm nýjar málsgreinar, svohljóðandi:

Ríkisskattstjóra er heimilt að leggja stjórnvaldssekt á hvern þann lögaðila sem vanrækir að skjala viðskipti við tengda aðila að hluta eða að öllu leyti og brýtur þar með gegn ákvæði 1. másl. 5. mgr. og reglugerðum settum á grundvelli þessarar lagagreinar. Stjórnvaldssekt verður beitt óháð því hvort lögbrot er framið af ásetningi eða gáleysi.

Ákvörðun um stjórnvaldssekt skal tekin með úrskurði ríkisskattstjóra og er hann aðfararhæfur. Sect rennur í ríkissjóð að frádregnum kostnaði við innheimtu. Sé stjórnvaldssekt ekki greidd innan mánaðar frá dagsetningu úrskurðar ríkisskattstjóra skal greiða dráttarvexti af fjárhæð sektarinnar frá úrskurðardegi.

Ákvörðun ríkisskattstjóra um stjórnvaldssekt má skjóta til yfirs kattanevndar innan 14 daga frá dagsetningu úrskurðar. Kæra til yfirs kattanevndar frestar ekki innheimtu né leysir lögaðila undan viðurlögum sem lögð eru við vangreiðslu sektarinnar.

Sekt sem lögð er á lögaðila getur numið allt að 3 millj. kr. fyrir hvert reikningsár sem skattaðili hefur látið hjá líða að uppfylla skilyrði 1. másl. 5. mgr. að hluta eða að öllu leyti. Sect skal nema 3 millj. kr. hafi lögaðili ekki sinnt skjölunarskyldu sinni innan 45 daga. Sect skal nema 1,5 millj. kr. hafi lögaðili skilað inn gögnum sem teljast ófullnægjandi og lögaðili hefur ekki orðið við kröfum ríkisskattstjóra um úrbætur innan 45 daga. Getur sektarálagning af þessu tilefni tekið lengst til sex tekjuára sem næst eru á undan því ári þegar sektarákvörðun fer fram og numið hæst 6 millj. kr.

Ef lögaðili bætir úr annmarka innan 30 daga frá úrskurði ríkisskattstjóra um stjórnvaldssekt skal ríkisskattstjóri lækka sektarfjárhæð um 90%. Ef úrbætur eru gerðar innan tveggja mánaða frá úrskurði ríkisskattstjóra um stjórnvaldssekt skal lækka sektarfjárhæð um 60%. Ef úrbætur eru gerðar innan þriggja mánaða frá úrskurði ríkisskattstjóra um stjórnvaldssekt skal lækka sektarfjárhæð um 40%.

#### 2. gr.

Lög þessi öðlast þegar gildi.

## Greinargerð.

**1. Inngangur.**

Frumvarp þetta er samið í fjármála- og efnahagsráðuneytinu að höfðu samráði við ríkisskattstjóra. Í því er lagt til að lögfestar verði reglur um sektarheimild ríkisskattstjóra þegar skjölunarskyldir lögaðilar fara ekki að ákvæðum 5. mgr. 57. gr. laga um tekjuskatt, nr. 90/2003, í milliverðlagningarmálum.

**2. Tilefni og nauðsyn lagasetningar.**

Með frumvarpinu er lagt til að skýra orðalag 5. mgr. 57. gr. laganna þannig að ljóst sé að skjölunarskylda taki einnig til viðskipta lögaðila við fasta starfsstöð sína. Þá er málsliðaröðun breytt lítilllega án efnislegra breytinga.

Lagt er til að ríkisskattstjóri fái heimild til að leggja stjórnvaldssektir á lögaðila sem brýtur gegn skjölunarskyldu lögaðila skv. 5. mgr. 57. gr. tekjuskattslaga. Í milliverðlagningarreglum 3.–6. mgr. 57. gr. laganna er fjallað um verðlagningu í viðskiptum milli tengdra lögaðila.

Grundvallaratriði við alla framkvæmd í milliverðlagningarmálum er að skjölunarskyldir aðilar uppfylli skyldur sínar að skjala viðskipti sín við tengda aðila með fullnægjandi hætti. Þykir því brýnt að leggja til framangreinda sektarheimild.

**3. Meginefni frumvarpsins.**

Með frumvarpinu eru lagðar til tvær breytingar á milliverðlagningarákvæði tekjuskattslaga í 57. gr. þeirra. Annars vegar er lagt til að skýra orðalag 1. másl. 5. mgr. 57. gr. svo ljóst sé að skjölunarskylda aðila nái einnig til viðskipta lögaðila við fasta starfsstöð sína. Hins vegar er lögð til sú breyting á sömu grein að ríkisskattstjóri fái sektarheimild þar sem skort hefur úrræði til að framfylgja því að skattaðili sinni skyldu sinni skv. 5. mgr. 57. gr. um skjölunarskyldu aðila.

Í leiðbeiningum Efnahags- og framfarastofnunarinnar (OECD) í 13. aðgerðaráætlun BEPS (e. Base Erosion and Profit Shifting), sem gerð var árið 2013 af hálfu OECD- og G20-ríkja til að berjast gegn alþjóðlegri skattasniðgöngu, segir að mörg ríki hafi tekið upp sektarákvæði til að tryggja að aðilar fari að milliverðlagningarreglum og sinni skjölunarskyldu. Markmiðið með sektarbeitingum samkvæmt leiðbeiningunum er að brot á reglunum leiði til meiri kostnaðar en ávinnings, sem verði til þess að aðilar sjái sér hag í að fylgja reglunum fremur en að fara á svig við þær. Sektarbeitingarákvæði eru mismunandi eftir ríkjum. Með nýlegum laga-breytingum í Danmörku er sektað um allt að 250.000 danskar krónur fyrir hvert reikningsár, um 4,6 milljónum íslenskra króna, við brot á skjölunarskyldu og í Finnlandi allt að 25.000 evrum, eða tæplega 3,5 milljónum íslenskra króna.

Við samningu ákvæðisins var horft til nýlega settra laga um raunverulega eigendur, nr. 82/2019, einkum 15. gr. þeirra um stjórnvaldssektir, ásamt 120. gr. laga um ársreikninga, nr. 3/2006, en um sektarfjárhæð var horft til nágrannalandanna. Þá var litið til þess að nauðsynlegt væri að lækka sektarfjárhæð ef lögaðili bætti úr annmörkum innan eins til þriggja mánaða að fyrirmynd 120. gr. laga um ársreikninga, nr. 3/2006, til að knýja á um upplýsinga-skil.

Verði frumvarpið að lögum er það nýbreytni í íslenskum skattarétti að ríkisskattstjóri fái heimild til að beita skattaðila sektum vegna umræddra brota á lögum umfram álagsbeitingarheimild 108. gr. tekjuskattslaga. Ríkisskattstjóri hefur hins vegar heimildir samkvæmt öðrum lögum til að beita aðila sektum, svo sem á grundvelli laga um aðgerðir gegn peningabætti, nr. 140/2018, laga um raunverulega eigendur, nr. 82/2019 og laga um ársreikninga, nr. 3/2006. Ákvæði XII. kafla tekjuskattslaga, einkum 108. gr. um álagsbeitingu ríkisskattstjóra og

ákvæði 109. gr. um sektarheimildir skattransóknarstjóra, eru ekki talin ná þeim tilgangi að knýja á um upplýsingaskil. Talið er að verði frumvarp þetta að lögum muni það ekki leiða til þess að beiting 109. gr. verði útilokuð í málum vegna milliverðlagningar lögaðila jafnvel þótt sektarheimild hafi áður verið beitt vegna seinna og/eða ófullnægjandi skila á upplýsingum skv. 5. mgr. 57. gr. laganna.

Lögaðila ber skv. 5. mgr. 57. gr. laganna að staðfesta við framtalsskil að hann sé skjölunarskyldur. Hafi hann ekki uppfyllt þá skyldu sína þrátt fyrir að uppfylla skilyrði sama ákvæðis um skjölunarskyldu verður ekki talið að ríkisskattstjóri geti beitt hann sektum vegna þess einvörðungu, heldur aðeins ef hann hefur beint beiðni til lögaðila um aðgang að skjölunarskyldum gögnum og þeirri beiðni hefur ekki verið sinnt með fullnægjandi hætti innan tíamarka.

#### **4. Samræmi við stjórnarskrá og alþjóðlegar skuldbindingar.**

Frumvarp þetta felur í sér annars vegar skýringu á orðalagi og hins vegar heimild ríkisskattstjóra til beitingar stjórnvaldssekta ef skjölunarskyldur aðili uppfyllir ekki skyldu sínar skv. 5. mgr. 57. gr. tekjuskattslaga. Gildissvið laganna felur í sér að gæta þarf að samræmi frumvarpsins við stjórnarskrá og alþjóðlegar skuldbindingar, sér í lagi er varða 40. og 77. gr. stjórnarskrár Lýðveldisins Íslands, sbr. lög nr. 33/1944, um að skattamálum skuli skipað með lögum, sem og 72. gr. um friðhelgi eignarréttarins. Þá hefur verið horft til 13. aðgerðaráætlunar á vegum OECD.

#### **5. Samráð.**

Frumvarpið snertir skjölunarskylda aðila skv. 5. mgr. 57. gr. tekjuskattslaga. Með því er átt við þá skattaðila sem hafa rekstrartekjur á einu reikningsári eða heildareignir eru í upphafi eða við lok reikningsárs yfir 1 milljarði kr. en þá eru þeir aðilar skjölunarskyldir frá og með næsta reikningsári vegna viðskipta við tengda lögaðila.

Frumvarpið er unnið í samráði við ríkisskattstjóra. Drög að frumvarpinu voru kynnt almenningi í opinni samráðsgátt stjórnvalda hinn 20. desember 2019 og frestur gefinn til 10. janúar 2020 til umsagna. Tvær umsagnir bárust um frumvarpsdrögin, þ.e. frá Samtökum atvinnulífsins og Deloitte ehf. Að auki barst ráðuneytinu umsögn frá embætti skattransóknarstjóra. Tekið hefur verið nokkurt tillit til umsagnanna, þ.e. sektarfjárhæð lækkuð úr fjórum milljónum í þrjár og sett hámark á að það geti hæst numið sex milljónum króna. Þá er ekki lengur heimild til lækkunar ríkisskattstjóra á sektarfjárhæð ef skattaðili bætir úr innan mánaðar, heldur kveðið á um skyldu til lækkunar um allt að 90% og niður í 40% af sektarfjárhæð ef bætt er úr lögbroti.

#### **6. Mat á áhrifum.**

Ætla má að verði frumvarpið samþykkt muni hafi það veruleg áhrif á gæði skjölunar og skil skjölunarskyldra aðila á upplýsingum vegna milliverðlagningar, þar sem það muni hafa kostnað í för með sér að láta hjá líða að skila inn upplýsingum eða standa skil á upplýsingum með ófullnægjandi hætti. Er þá lítið til reynslu af tilkomu sektunarheimildar ársreikningaskrár ríkisskattstjóra og verulega bætt skil á ársreikningum eftir að sektarheimild var tekin upp í lög árið 2007 og eftir að heimildin var hert verulega árið 2016, sbr. 120. gr. laga um ársreikninga, nr. 3/2006.

Ekki er talið að áhrif breytingartillögunnar verði veruleg á stjórnsýslu ríkisins verði frumvarpið að lögum.

Gert er ráð fyrir að samþykkt frumvarpsins muni leiða til betri skilvirktrar skjölunar og skila á upplýsingum í milliverðlagningarmálum af hálfu skjölunarskyldra aðila skv. 5. mgr. 57. gr. tekjuskattslaga. Heimild ríkisskattstjóra til að lækka stjórnvaldssekt ef skattaðili bregst við innan mánaðar er jafnframt talin nauðsynleg til þess að skattaðili sjái fremur ávinning af því að bregðast við en ekki.

*Um einstakar greinar frumvarpsins.*

Um 1. gr.

Í a-lið er lagt til að orðalag 1. másl. 5. mgr. 57. gr. taki með skýrum hætti einnig til viðskipta lögaðila við fastar starfsstöðvar sínar þar sem það má ekki lesa með skýrum hætti úr ákvæðinu eins og það er orðað nú.

Í b-lið er málsliðaröðun lítillaga breytt án efnislegra breytinga.

Í 1. mgr. c-liðar er lagt til að ríkisskattstjóri geti lagt stjórnvaldssekt á hvern þann lögaðila sem brýtur gegn 1. másl. 5. mgr. 57. gr. tekjuskattslaga og reglugerðum settum á grundvelli hennar og vanrækir að skjala viðskipti við tengda aðila að hluta eða að öllu leyti. Framangreint gildir óháð því hvort lögbrot eru framin af ásetningi eða gáleysi.

Í 2. mgr. c-liðar kemur fram að ákvarðanir um stjórnvaldssekt skuli teknar með úrskurði ríkisskattstjóra og þeir séu aðfararhæfir. Þá renni sektir í ríkissjóð að frádregnum kostnaði við innheimtu þeirra, og beri dráttarvexti frá úrskurðardegi séu þær ekki greiddar innan mánaðar frá úrskurðardegi.

Í 3. mgr. c-liðar kemur fram að ákvörðun um stjórnvaldssekt samkvæmt þessu megi skjóta til yfirkattanefndar innan 14 daga frá dagsetningu úrskurðar um sektarákvörðun en það fresti ekki innheimtu hennar né leysi lögaðila undan viðurlögum sem lögð séu við vangreiðslu hennar.

Þá segir í 4. mgr. c-liðar að sekt geti numið allt að 3 millj. kr. fyrir hvert reikningsár sem skattaðili hefur brotið gegn 1. másl. 5. mgr. 57. gr. laganna að hluta eða að öllu leyti. Sekt skuli nema 3 millj. kr. hafi lögaðili ekki sinnt skjölunarskyldu sinni innan 45 daga frá áskorun ríkisskattstjóra þar um en 1,5 millj. kr. ef gögn sem skilað er inn teljast vera ófullnægjandi og lögaðili hefur ekki orðið við kröfum ríkisskattstjóra um úrbætur innan 45 daga. Þá segir að sektarálagning af þessu tilefni geti tekið til lengst sex tekjuára aftur í tímann frá því ári sem sektarákvörðun fer fram og numið hæst 6 millj. kr. samtals.

Í 5. mgr. c-liðar segir að ríkisskattstjóra beri að lækka sekt um 90% ef skattaðili bætir úr annmörkum innan 30 daga frá úrskurði ríkisskattstjóra, 60% ef hann bætir úr annmörkum innan tveggja mánaða og 40% ef hann bætir úr annmörkum innan þriggja mánaða.

Um 2. gr.

Ákvæðið fjallar um gildistöku frumvarpsins og þarfnast ekki skýringa.