

Nye OECD-retningslinjer for transfer pricing dokumentation

♦ **Resume:** Formålet med denne artikel er at give et overblik over det foreløbige resultat vedrørende udvikling af nye retningslinjer for transfer pricing dokumentation, der indgår som en del af OECD's samlede 'Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting' (BEPS). Disse retningslinjer skal, når de formelt er vedtaget, erstatte det nuværende kapitel V om transfer pricing dokumentation i 'OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations'. De gældende danske regler for transfer pricing dokumentation baserer sig på de eksisterende OECD-retningslinjer, og det må formodes, at reglerne på sigt bliver revideret som følge heraf. Artiklen afsluttes med et bud på de umiddelbare udfordringer for multinationale koncerner, skatterådgivere, og skattemyndigheder, som retningslinjerne vil medføre.

Af Christian Plesner Rossing, lektor, Institut for Regnskab og Revision, Copenhagen Business School.

1. Introduktion

For den multinationale koncern (MNK) spiller transfer pricing (TP) fortsat en vigtig rolle i den skattemæssige risikostyring. TP-opgaven i en MNK vedrører typisk prisfastsættelsen af transaktioner mellem koncernforbundne selskaber, samt udarbejdelse af dokumentation for at det såkaldte armslængdeprincip i OECD's Modeloverenskomst(1) Artikel 9 anses for overholdt. I OECD-regi foregår der i øjeblikket et ret omfattende projekt vedrørende MNKers skattemæssige adfærd, det såkaldte BEPS-projekt (Base Erosion and Profit Shifting) med tilhørende handlingsplan(2). En del af projektet – nærmere bestemt handlingsplanens Action 13 – vedrører udvikling af nye retningslinjer for udarbejdelse af TP-dokumentation, der skal erstatte det eksisterende kapitel V i 'OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations'(3) (i det følgende: OECD's retningslinjer). Det foreløbige resultat af OECD's arbejde med Action 13 blev offentliggjort i september 2014 og skal medvirke til fremadrettet at øge transparensen i MNKers økonomiske værdiskabelse, herunder at klarlægge i hvilke skattejurisdiktioner værdiskabelsen foregår(4). De danske dokumentationsregler for TP baserer sig på OECD's retningslinjer, og det må forventes, at de nye retningslinjer på sigt implementeres i de danske TP-regler og SKAT's juridiske vejledninger.

Denne artikel giver et overblik over det foreløbige resultat af BEPS-projektets Action 13 vedrørende TP-dokumentation: 'Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting(5)' (i det følgende: 'rapporten'), nærmere bestemt rapporten vedrørende det nye kapitel V i OECD's retningslinjer om TP dokumentation. Desuden giver artiklen en kort gennemgang af selve implementeringen af rapporten på baggrund af OECD-noten: 'Action 13: Guidance on the Implementation of Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting(6)', offentliggjort februar 2015 (i det følgende: 'noten'). Det skal i den forbindelse bemærkes, at rapporten og noten er tæt knyttet til øvrige dele af BEPS-handlingsplanen. De nye retningslinjer er derfor ikke formelt færdiggjorte(7), og der kan forekomme efterfølgende justeringer/tilføjelser til disse, når øvrige dele af handlingsplanen færdiggøres og vedtages senere i 2015. Der er dog allerede på nuværende tidspunkt konsensus blandt de lande, der deltager i BEPS-projektet om resultatet af de nye retningslinjer for TP-dokumentation.

Artiklen afsluttes med et bud på de umiddelbare udfordringer for MNKer, skatterådgivere, og skattemyndigheder, som retningslinjerne i deres nuværende form vurderes at medføre.

2. BEPS Action Plan

Udviklingen af BEPS Action Plan blev igangsat som en reaktion på MNKers påståede aggressive adfærd på skatteområdet, samt

anerkendelsen af at forældede internationale skatteregler fortsat muliggør betydelig skatteminimering vedrørende MNKers forretningsaktiviteter. Ydermere har OECD fremhævet, at eksisterende internationale skatteregler bidrager til en unfair konkurrence mellem MNKer og lokalt baserede virksomheder, idet sidstnævnte qua deres struktur ikke kan benytte sig af de samme skattemæssige fordele i international skattelovgivning. Endelig har OECD tilkendegivet, at de gældende regler medfører en ineffektiv og uhensigtsmæssig allokering af investeringer både indenfor og udenfor medlemslandene.

BEPS Action Plan indeholder konkret 15 'Actions', der på forskellig vis skal bidrage til at styrke kvaliteten i eksisterende internationale skatteregler og praksisser, med det primære mål at reducere MNKers udhuling af skattegrundlag samt flytning af beskatningsgrundlag mellem individuelle jurisdiktioner. Action 13 indgår som et element, der skal bidrage til at sikre en højere grad af transparens i MNKers forretningsaktiviteter, herunder give skattemyndigheder en bedre forståelse af hvorledes indkomst er genereret og fordelt mellem koncernens juridiske enheder, samt hvordan den samlede globale skattebetaling er fordelt mellem konkrete skattejurisdiktioner.

De enkelte Actions har individuelle deadlines for færdiggørelse. I forhold til Action 13 har processen været ganske intensiv; ikke kun fordi der generelt er et betydeligt politisk fokus på BEPS-projektets færdiggørelse, men også qua at Action 13 har haft høj prioritet i den samlede Action Plan. Det skal bemærkes, at G20-lande som ikke er medlem af OECD, har mulighed for at fungere som aktive deltagere i udviklingen af BEPS-projektet (og således også Action 13 om TP-dokumentation) på lige fod med OECD-medlemslandene, herunder Danmark. Desuden er United Nations (UN) samt en række andre faglige organisationer og fora inviteret til at bidrage til de enkelte Actions, herunder 'OECD Global Relations Programme' og 'OECD Global Forum on Transfer Pricing'. Hensigten er at sikre, at alle relevante interessenter får mulighed for at gøre deres synspunkter gældende, således at den efterfølgende implementering af BEPS-projektet kan ske mest effektivt – også i forhold til lande (skattejurisdiktioner) der ikke formelt er medlem af OECD.

3. Indholdet i OECD's rapport vedrørende nye retningslinjer for TP-dokumentation

3.1. Målsætninger med de nye retningslinjer for TP-dokumentation

Rapporten skal bl.a. ses i lyset af, at det eksisterende kapitel V i OECD's retningslinjer på en række punkter har efterladt usikkerhed om, hvad de præcise formål er med en OECD-baseret TP-dokumentation, samt hvilke mere konkrete elementer den bør indeholde. I

rapporten har man nu indledningsvist præciseret, at de primære formål med at afkræve TP-dokumentationsmateriale fra MNKer er:

1. Sikre at MNKer adresserer deres materielle interne prissætning og øvrige forhold knyttet til koncerninterne transaktioner, samt at indkomsten genereret fra disse rapporteres på de relevante selvangivelser.
2. Sikre at skattemyndigheder har tilstrækkelig information til at foretage en risikovurdering af MNKers koncerninterne prisfastsættelse.
3. Sikre at skattemyndigheder tilvejebringes information, der muliggør en revision af TP forhold vedrørende de lokale enheder af en MNK, som henhører under den enkelte skattemyndigheds jurisdiktion. Det anerkendes dog, at der kan være behov for at supplere dokumentationen med yderligere information, som revisionen skrider frem.

3.2 Struktur og indhold

Med hensyn til den overordnede struktur i dokumentationsmaterialet har man i rapporten fremlagt en model, der består af 3 niveauer af dokumentation med hver deres distinkte grundelementer:

- Master file
- Local file
- Country-by-Country (CbC) Report

3.2.1 Master file

Masterfilen skal fungere som et dokument, der giver en overordnet beskrivelse af koncernen og dens forretningsmodel. Den skal indeholde fælles standardiseret information for koncernens selskaber og give et generelt billede af koncernen og dens økonomiske aktiviteter og struktur, herunder dens overordnede TP-politik og globale fordeling af indkomst, således at myndigheder kan foretage en indledende risikovurdering. Masterfilen skal præsentere de relevante informationer på koncernniveau. Der er dog mulighed for at præsentere disse i separat dekomponeret form (pr. forretningssegment), såfremt omstændighederne taler herfor, f.eks. i den situation hvor individuelle forretningssegmenter opererer uafhængigt af hinanden.

Annex I i retningslinjerne oplister konkret information, opdelt i 5 hovedgrupper, der skal indgå i masterfilen. De 5 hovedgrupper og deres primære indhold er:

- *Organisatorisk struktur.* Koncernens juridiske struktur, ejerskabsstruktur, samt geografiske placering af dens operative enheder skal illustreres.
- *Forretningsbeskrivelse.* Der skal bl.a. udarbejdes en beskrivelse af koncernens forretningsmodel, herunder en introduktion til de faktorer, der driver koncernens økonomiske værdiskabelse samt en illustration af koncernens værdikæde for produkter/services med en vis salgsvolumen. Der skal også oplyses om koncerninterne serviceaftaler, herunder prisfastsættelsesmodellen for disse, samt redegøres for koncernens vigtigste markeder og eventuelle vigtige omstruktureringer.
- *Koncernens immaterielle aktiver(8).* Koncernens strategi for udvikling, ejerskab og udnyttelse af immaterielle aktiver skal beskrives. Desuden skal der udarbejdes en oversigt over de mest betydningsfulde immaterielle aktiver samt de koncernforbundne enheder, der varetager det juridiske ejerskab af disse. Der kræves også oplysninger omkring de koncerninterne aftaler vedrørende immaterielle aktiver, herunder omkostningsfordelingsaftaler(9) og interne licenskontrakter, samt en generel beskrivelse af den koncerninterne prisfastsættelse knyttet hertil.
- *Koncernens interne finansieringsmodel.* Koncernens interne finansieringsmodel skal forklares, herunder den tilhørende

TP-politik, og der skal oplyses om de koncernforbundne enheder, der varetager en centraliseret finansieringsfunktion, ligesom der skal redegøres for finansieringsarrangementer med uafhængige långivere.

- *Koncernens finansielle og skattemæssige position.* Koncernens finansielle konsoliderede opgørelse for det aktuelle år skal præsenteres. Desuden skal der oplyses om koncernens eventuelle deltagelse i unilaterale aftaler vedrørende den fremtidige koncerninterne prissætning (såkaldte 'Advance Pricing Agreements') samt øvrige aftaler, såkaldte 'tax rulings', vedrørende koncernens fordeling af indkomst mellem lande.

3.2.2 Local file

Den lokale fil ofte flere individuelle filer for konkrete koncerninterne transaktioner skal forstås som en række formelle dokumenter, der indeholder information, som gør lokale skattemyndigheder i stand til at foretage en indledende vurdering af, om specifikke dele af koncernens interne materielle prissætning er foretaget i overensstemmelse med armslængdeprincippet. Hvor masterfilen således beskriver koncernen og dens forretningsmodel på et mere overordnet niveau, er det i de lokale filer at koncernens interne prispolitik mere grundigt præsenteres og forsøges dokumenteret i overensstemmelse med armslængdeprincippet.

Annex II i rapporten oplister konkret information, opdelt i 3 hovedgrupper, der skal indgå i den lokale fil. De 3 hovedgrupper og deres primære indhold er:

- *Den lokale enhed.* Der skal anføres informationer om ledelsesforhold samt organisatorisk struktur for den lokale enhed, herunder til hvem den lokale ledelse rapporterer. Ydermere skal den lokale enheds forretning beskrives, herunder den valgte strategi, og der skal redegøres for eventuelle omstruktureringer, som den lokale enhed har været involveret i eller på anden vis påvirket af. Endeligt skal den lokale enheds primære konkurrenter beskrives.
- *Kontrollerede transaktioner.* Der skal afgives både kvantitative og kvalitative oplysninger om de kontrollerede transaktioner, som den lokale enhed er involveret i, både på købs- og salgssiden. Det inkluderer bl.a. oplysninger om foretagne funktionsanalyser, transaktionernes beløbsmæssige volumen pr. kategori (produkter, services, royalties, renter, etc.), sammenlignelighedsanalyser og eventuelle foretagne justeringer, samt argumentation for valg af TP-metode(r). Der skal ydermere leveres kopier af de koncerninterne aftaler (f.eks. skriftlige kontrakter) som den lokale enhed er part i. Endeligt skal der vedlægges kopier af de eksisterende APA-aftaler og øvrige aftaler, som den lokale skattejurisdiktion ikke er part i, men som relaterer sig til den lokale enheds koncerninterne transaktioner.
- *Finansiel information.* Den lokale enheds finansielle konti skal præsenteres(10). Der skal ydermere anføres en forklaring på, hvorledes de data der er anvendt til TP kan kobles til dataene i den finansielle årsrapport. Endeligt skal de finansielle data opsummeres for såkaldte 'comparables' anvendt i TP-analyser for den lokale enhed, og de tilhørende datakilder skal specificeres.

3.2.3 CbC Report

Der skal desuden udarbejdes en årlig CbC-rapport indeholdende en række informationer – primært kvantitative – vedrørende koncernens enheder(11) i de skattejurisdiktioner, hvor den opererer.

Annex III i rapporten præsenterer CbC-templat, som konkret indeholder 3 skemaer: 'Table 1', 'Table 2', og 'Table 3'.

Table 1 omhandler afgivelse af en række kvantitative informationer vedrørende det pågældende finansår. Disse skal afgives i aggregeret form pr. jurisdiktion og vedrører:

- oplysninger om de lokale enheders omsætning fra handel med uafhængige og koncernforbundne parter
- resultat før indkomstskat
- faktisk betalt indkomstskat
- skyldig indkomstskat for det pågældende indkomstår
- selskabskapital
- opsparet over-/underskud
- antal fuldtidsmedarbejdere
- materielle aktiver (bortset fra likvide midler og ækvivalente poster)

Table 2 kræver en opstilling af navnene på alle koncernforbundne enheder pr. skattejurisdiktion. I de tilfælde hvor en lokal enhed er inkorporeret i en anden skattejurisdiktions love, end den hvor enheden residerer, skal navnet på denne anden skattejurisdiktion oplyses. For hver lokal enhed skal der desuden oplyses om, hvilke(n) type(r) forretningsaktivitet der udføres ved brug af en pre-defineret liste i CbC-templaten(12).

Endeligt giver Table 3 en mulighed for at afgive en kortfattet skriftlig uddybelse vedrørende de i Table 1 og Table 2 afgivne oplysninger, såfremt det anses for at fremme forståelsen. Desuden skal der i Table 3 afgives en beskrivelse af de datakilder, der er anvendt i udarbejdelsen af CbC-templaten.

3.3 Implementering af retningslinjerne

Rapporten fra september 2014 efterlod en række uafklarede forhold vedrørende implementeringen af selve dokumentationsfilerne, dvs. master file og local files, samt CbC-rapporten. I februar 2015 offentliggjorde OECD en note med titlen: *'Action 13: Guidance on the Implementation of Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting'*, der beskriver retningslinjerne for selve implementeringen af rapporten fra september 2014.

Noten relaterer sig primært til implementering af CbC-rapporten. I den forbindelse lægges der op til, at den første CbC-rapport skal indleveres for indkomståret, der påbegyndes 1. januar 2016 eller senere. Fristen for indlevering er 1 år efter udløb af regnskabsåret, der skal forstås som den konsoliderede regnskabsperiode. For MNKer med forskudt regnskabsperiode (f.eks. 1. juli 2016 - 30. juni 2017) betyder det således, at fristen for første indlevering af CbC-rapporten er 30. juni 2018. Der er ydermere fastsat en nedre grænse for de MNKer, der skal udarbejde og indlevere CbC-rapporten. Konkret gælder kravet om CbC-rapportering for MNKer, som har realiseret en koncernomsætning på mindst 750 millioner Euro i det foregående år. Til eksempel betyder det, at en MNK der i regnskabsperioden 1. januar – 31. december 2015 realiserer en koncernomsætning på 800 millioner Euro skal udarbejde CbC-rapport for regnskabsperioden 1. januar – 31. december 2016.

Endeligt lægges der op til, at CbC-rapporten skal udarbejdes og indleveres af moderselskabet i dette selskabs skattejurisdiktion, hvorefter rapporten skal deles med andre skattejurisdiktioner via eksisterende og nye udvekslingsinstrumenter. Ifølge noten har de lande der deltager i BEPS-projektet aftalt at udvikle en implementeringspakke, der specificerer de mekanismer, hvormed CbC-rapporten deles landene imellem.

Med hensyn til *master-filen* og den *lokale fil* lægger noten op til, at elementerne i master filen og den lokale fil implementeres via lokal regulering og administrative procedurer, samt at begge filtyper leveres direkte til skattemyndighederne i de relevante jurisdiktioner med udgangspunkt i lokale krav. Det bemærkes i den forbindelse i noten, at de lande der deltager i BEPS-projektet er enige om vig-

tigheden af, at de lokale regler afspejler en konsistent implementering af Annex I og Annex II i rapporten.

3.4 Evaluering af retningslinjerne

Med hensyn til evaluering af retningslinjerne anerkendes det fra OECD's side, at mekanismerne er nye og ikke tidligere har været afprøvet, hvorfor det er nødvendigt med en efterfølgende vurdering. I den forbindelse oplyses det, at retningslinjerne vil blive vurderet af de lande, der deltager i BEPS-projektet, herunder Danmark, senest ved udgangen af 2020. Der vil i den forbindelse blive taget stilling til, hvorvidt det er opfattelsen, at retningslinjerne giver et tilfredsstillende udgangspunkt for skattemyndigheder med henblik på at foretage en TP-risikovurdering, jf. målsætning nr. 2 i rapporten (se afsnit 3.1 ovenfor). Endvidere vil der aktivt blive taget stilling til, hvorvidt CbC-rapporten skal revideres, herunder om den skal suppleres med krav om oplysninger ift. rentebetaling, royalties og service fees mellem koncernforbundne enheder.

4. Udfordringer for praksis

Der er mindst 3 væsentlige aktører på den operative TP arena: MNKer, skattemyndigheder og skatterådgivere. I det følgende gives et bud på de umiddelbare udfordringer, som retningslinjerne i deres nuværende form medfører for disse aktører.

MNKer

MNKers dokumentationsbyrde udvides betydeligt som følge af retningslinjerne. Hertil kommer, at en del af den nye information, der skal indsamles og præsenteres i både masterfilen, CbC-rapporten, samt de lokale filer, for nogle MNKers vedkommende ikke har været indsamlet og præsenteret før i den form der kræves, samt at den i nogle tilfælde kan være særdeles strategisk følsom. Et eksempel er kravet om, at masterfilen eksplicit skal redegøre for koncernens vigtigste immaterielle aktiver, herunder hvordan de vedligeholdes og anvendes.

Et andet væsentligt problem er, at nogle MNKer ikke har et tilstrækkeligt effektivt internt system til at organisere og levere information og viden relateret til TP(13). De nye retningslinjer vil blot fremhæve dette problem yderligere. En af de særlige udfordringer knyttet hertil er, at man i praksis ofte ikke er fuldt ud i stand til at rekonstruere kvantitative data såvel som kvalitative ræsonnementer for koncernens TP-politik i forbindelse med en TP-revision. Man har med andre ord ikke altid evnen til at rekonstruere de input (data, information og viden), der ligger til grund for et formelt output (f.eks. en TP-dokumentation). Set i lyset af den mængde af input der kræves for udarbejdelse af en TP-dokumentation i henhold til retningslinjerne, vil denne svaghed i flere MNKers interne informationssystemer kun blive fremhævet yderligere i de kommende år. Der ligger derfor en særlig udfordring for MNKer og deres rådgivere i at sikre en bedre styring af data, information og viden på TP-området fremadrettet – ikke kun for at reducere risikoen under skatterevisioner men også for at sikre, at revisionerne kan foregå med en tilstrækkelig grad af effektivitet(14).

På et mere generelt niveau er der fra MNKers synsvinkel en øget risiko for, at den stigende transparens i den interne værdiskabelse som følge af rapportens udvidede informationskrav, fremhæver eventuelle svagheder i dele af den interne (materielle) prispolitik. Der er derfor et betydeligt incitament til at få sikret, at den interne prissætning foregår korrekt og i overensstemmelse med gældende TP-lovgivning, inden den for alvor eksponeres for globale skattemyndigheder via de nye retningslinjer.

Endeligt medfører retningslinjerne et behov for en mere centraliseret styring af TP-opgaven for de koncerner, der hidtil har haft en decentraliseret tilgang til denne. Der venter derfor disse MNKer et

større og ikke mindst presserende arbejde i at få etableret og organiseret denne omstrukturering. Dette indebærer en betydelig udfordring med hensyn til at få flyttet den nødvendige information og beslutningskompetence knyttet til TP fra decentrale enheder til en mere centraliseret TP-funktion.

Skattemyndigheder

Skattemyndigheder både i Danmark og udlandet fremstår umiddelbart som værende en af de aktører, der vil have betydelige fordele af de nye retningslinjer, men der er alligevel grund til at overveje, om det udelukkende forholder sig sådan. I en dansk kontekst vil retningslinjerne, såfremt de implementeres direkte i dansk skatte-lovgivning, give skattemyndighederne en større mængde information til rådighed, sammenholdt med kravene i den gældende TP-dokumentationsbekendtgørelse(15). Men det vil samtidigt også øge kompleksiteten i den indledende risikovurdering, de skal foretage af MNKers værdiskabelse i isolerede dele af værdikæden.

Implementeringen af retningslinjerne, og dermed etableringen af en øget transparens i koncerners værdiskabelse, vil desuden med stor sandsynlighed føre til en udvidet debat *mellem* individuelle skattemyndigheder om, hvor MNKers værdiskabelse reelt finder sted, og lange ressourcekrævende forhandlinger må derfor forventes at tiltage, når reglerne materialiserer sig i egentlige revisioner og TP-korrekationer. På kort sigt vil dette næppe føre til meget andet end en masse tvister med usikkert udfald og skattepolitiske spændinger landende imellem. Hvis Danmark skal sikre en høj kvalitet i skattemyndighedernes behandling af TP fremadrettet (inklusive MAP/APA forhandlinger, ligning, udvikling af nye vejledninger, TAX G(16) etc.), må det derfor anses for nødvendigt, at man fra politisk side garanterer, at de nødvendige ressourcer er til rådighed for SKAT's særlige TP-enhed. Dette skal også ses i lyset af, at der hos SKAT må forventes at medgå en del tid med udvikling af nye vejledninger og efterfølgende dialog med rådgivere og MNKer om, hvordan TP-dokumentation i praksis bør udarbejdes efter de nye retningslinjer.

Samlet set vil BEPS-projektet, herunder rapporten vedrørende de nye retningslinjer for TP-dokumentation, blive et centralt element

i en test af, om man fra politisk side i Danmark er villig til at følge et stigende fokus på TP op med de ressourcer, der er nødvendige for at den operative TP-enhed hos SKAT kan varetage opgaven effektivt.

Skatterådgivere

Der kan forventes flere opgaver for MNKers eksterne skatterådgivere, herunder rådgivning i hvorledes retningslinjerne implementeres i praksis – ikke mindst fordi mange MNKer placerer en betydelig del af deres TP-dokumentationsopgave hos rådgivere. I den forbindelse opfordres rådgivere og MNKers interne skattefunktion til i fællesskab at sikre, at der fremadrettet udarbejdes en grundig intern vejledning i hvor data og information, der indgår i en TP-dokumentationsfil efter de nye retningslinjer, kan fremfindes, og hvordan den er anvendt som en del af redegørelsen for MNKens interne prispolitik. Skræmmescenariet vil være endnu en stabel af TP-dokumentationsfiler, der ender på hylden hos koncernens TP-ansvarlige, uden at man efterfølgende er i stand til at rekonstruere og forklare indholdet af filerne på et niveau, der er interessant.

5. Konklusion

BEPS Action Plan er et af de mest omfattende projekter vedrørende international beskatning, der er igangsat i nyere tid.

For MNKer vil de nye retningslinjer for TP dokumentation ikke blot øge dokumentationsbyrden men også give anledning til en vurdering af, hvorvidt koncernens informationssystemer er gearret til at løse de behov, der opstår i forbindelse med dataindsamlingen samt den efterfølgende analyse og formelle præsentation.

Fremadrettet bliver det interessant at se, hvornår og hvordan retningslinjerne materialiseres i de enkelte landes lokale TP-lovgivning. I den forbindelse vil det være glædeligt – og i øvrigt i overensstemmelse med en af de generelle målsætninger i den samlede BEPS Action Plan – såfremt der fra politisk side tages de nødvendige initiativer til sikring af, at nye nationale regler for TP-dokumentation på tværs af skattejurisdiktioner gøres mere homogene, end det er tilfældet i dag.

- (1) 'Model Convention with Respect to Taxes on Income and on Capital'. OECD, 2014. Paris: Frankrig.
- (2) 'Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting'. OECD, 2013. Paris: Frankrig.
- (3) OECD, 2010. Paris: Frankrig.
- (4) BEPS-handlingsplanen indeholder desuden bl.a. en række initiativer vedrørende den materielle koncerninterne prissætning. Disse er dog i flere tilfælde fortsat under udvikling, herunder Action 4 der bl.a. vedrører udvikling af retningslinjer vedrørende prisfastsættelse af koncerninterne finansielle transaktioner. I nærværende artikel fokuseres derfor udelukkende på rapporten vedrørende nye retningslinjer for TP-dokumentation.
- (5) OECD, 2014. Paris: Frankrig. Den fulde ordlyd af rapporten kan findes på: http://www.oecd-ilibrary.org/taxation/guidance-on-transfer-pricing-documentation-and-country-by-country-reporting_9789264219236-en
- (6) OECD, 2015. Paris: Frankrig. Den fulde ordlyd af noten kan findes på: <http://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.pdf>
- (7) OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project: Explanatory Statement, Section C.
- (8) I rapporten anvendes begrebet 'intangibles', som i denne artikel er oversat til 'immaterielle aktiver'. Det er dog vigtigt at være opmærksom, på at immaterielle aktiver i en skattemæssig TP-kontekst rækker udover en traditionel regnskabsmæssig definition, se hertil 'Guidance on Transfer Pricing Aspects of Intangibles', særligt afsnit 6.6. OECD, 2014. Paris: Frankrig.
- (9) Et eksempel på en omkostningsfordelingsaftale ('Cost Contribution Arrangement') er et arrangement, hvor to eller flere koncernforbundne selskaber i fællesskab deler de omkostninger, der opstår i relation til udvikling og vedligeholdelse af et immaterielt aktiv, se i øvrigt kapitel VIII i OECD's retningslinjer vedrørende omkostningsfordelingsaftaler.
- (10) Dette må som minimum antages at gælde den lokale enheds resultatopgørelse og balance, mens det er uklart, hvorvidt den lokale enheds pengestrømsopgørelse skal vedlægges som en del af filen.
- (11) Der er her tale om en hvilken som helst individuel koncernforbunden forretningsenhed ('company, corporation, trust, partnership etc.'), der indgår i den konsoliderede gruppes finansielle rapportering, jf. instruktionen i Annex III. Faste driftssteder skal også medtages i henhold til en konkret instruks, se rapporten side 39.
- (12) Se side 44 i rapporten.
- (13) Se f.eks. side 21 i Ernst & Young's 2013 Global Transfer Pricing Survey, hvor det anføres at 41 % af respondenternes regnskabs-/monitoreringssystemer ikke er sat op til skat og transfer pricing; 58 % anvender Microsoft Excel til transfer pricing analyser; samt at kun 7 % rapporterer at have 'highly automated systems supporting transfer pricing data needs for analysis, monitoring and planning'.
- (14) For et bud på hvordan TP-viden kan organiseres i praksis, se f.eks. Christian Plesner Rossing og Thomas C. Pearson: 'Transfer Pricing Knowledge Management Systems', International Transfer Pricing Journal, vol. 21 no. 4 (Juli/August). IBFD, 2014. Amsterdam: Holland.
- (15) BEK nr. 42 af 24. januar 2006.
- (16) TAX G (Tax Governance) er et projekt igangsat af SKAT vedrørende udvidede samarbejdsaftaler med de største danske MNKer.