



ORS 9. Desember 2004

Torstein Fløystad:

Konserninterne tjenester

problemstillinger og enkelte synspunkter



Innledende merknader

- Et område der OSK gjennom årene stort sett har tatt opp enkeltsaker basert på analyse/bokettersyn i det enkelte selskap
- Noen år har vi riktignok foretatt en mer samlet gjennomgang uten at vi kan sies å ha nådd frem til operasjonelle kontrollmetoder



Innledende merknader

- ➡ Dette har selvsagt sammenheng med kontrollområdets kompleksitet, bl.a. forhold som:
 - ➡ et meget generelt regelsystem
 - ➡ tjenestene av høyst forskjellig karakter: til dels lite konkrete - kan sette få "spor"
 - ➡ høyst forskjelligartede tjenester kan prises samlet
 - ➡ tjenestene ytes - mer eller mindre med basis i en samlet aktivitet - til flere subjekter



Innledende merknader

Fordelen som skal prissettes - to hovedgrupper (?)

- 1) En aktuell fordel - tilflyter mottaker fortløpende
 - typisk: regnskap, jus, IT, teknisk osv
 - men omfatter også generelle ledelsesfunksjoner som ligger nær opp til tjenester som gir
- 2) En fremtidig forventet fordel
 - hvor man betaler noe i dag med en forventning om å få noe igjen senere
 - typisk FOU, men forsikringstjenester faller prinsipielt innen denne gruppen



Innledende merknader

Grunnleggende utgangspunkt for en eventuell prisvurdering:

hva må som et minstekrav være kjent for at man skal kunne foreta en prisvurdering?

- Art
- Mengde
- Kvalitet/innhold
- Normalt også: leveringssted og leveringsbetingelser (herunder betalingsbetingelser)

Dette utgangspunkt blir **”peilepunkt”** i den videre fremstilling ift **regelsystemet, praksis og dokumentasjonskrav**



Innledende merknader

Prisingsmetodene kan antakelig deles i følgende fire hovedgrupper:

- 1) ”ren” direkte metode (omfang/mengde og pris pr enhet; hvor prisen settes uavhengig av kostnadsbasen)
- 2) omfang/mengde fastsettes direkte, pris baseres på en kombinasjon av direkte og indirekte fordeling av en kostnadsbase
- 3) ”ren” indirekte: kostnadsbase hos tjenesteyter fordeles ut til tjenestemottakende selskaper basert på indirekte metoder (normalt bestemte størrelser i de mottakende selskaper)
- 4) prisen settes på grunnlag av størrelser (omsetning eller lignende) i det mottakende selskap. Tjenesteyters kostnader i utgangspunktet uten betydning.



Rettskildene:

- 1) Skatteloven § 13-1 - statuerer et armlengdeprinsipp
- 2) Rettspraksis - ikke omfattende
- 3) OECD's retningslinjer for internprising - kapittel 7 og 8



Retningslinjenes plass i norsk rett - hva sier Agip-dommen (HR 11.10.01):

- ”grunn til å legge vekt på..”
- ” ..antar at skatteloven § 54 første ledd sammenholdt med de kortfattede uttalelser om ”det såkalte arms length-prinsipp” i lovforarbeidene.., og med rettspraksis, *i prinsippet er uttrykk for det samme (uth. her)*
- ”ikke tale om noen innskrenkende eller utvidende fortolkning når ..retningslinjene tillegges *betydning*” (uth. her)
- ”gir et mer presist uttrykk for innholdet i skatteloven § 54 første ledd”



Retningslinjenes plass (forts.)

”..retningslinjene gir anvisning på flere metoder, men ingen av dem dekker slike situasjoner som saken gjelder.

Retningslinjene må derfor tillempes, noe de for øvrig uttrykkelig åpner for selv.”

”Under enhver omstendighet må saken avgjøres etter skatteloven § 54 første ledd, som klart tillater bruk av forskjellige metoder.” (uth. her)

Konklusjon:

- ◆ retningslinjenes rettskildemessige betydning ikke klar i alle sammenhenger
- ◆ forhold som ikke omtales i retningslinjene må løses med forankring i en ”norsk” forståelse av armlengde-standard



RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL":

- ◆ Som supplement til intern rett (som utelukkende viser til armlengdestandarden) er det utvilsomt at retningslinjene er et hjelpemiddel,
- ◆ Men kanskje et bedre hjelpemiddel ift andre typer internttransaksjoner
- ◆ Generell vurdering:

Ikke en typisk stringent analytisk tilnærming til problemstillingene

Ordrike, til dels "fortellende", lange setninger, mye bruke av innskutte setninger ⇨ *ikke lett tilgjengelige*

Kunne med fordel hatt mer detaljert hierarkisk struktur

Begreper burde i større grad vært klart definert



RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL"(forts):

Utgangspunkt: De alminnelige prinsipper for fastsettelse av armlengdepris gjelder (jf bl.a. 7.31)

Men problemstillingene er mer utførlig drøftet i:

- ➡ kapittel 7 som direkte gjelder konserninterne tjenester og
- ➡ kapittel 8 som gjelder såkalte kostnadsbidragsordninger (KBO) der konsernenhetene i fellesskap "fremskaffer" tjenester og fordeler kostnadene forbundet med dette mellom deltakerne i ordningen



Konserninterne tjenester

RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7:

To hovedproblemstillinger:

- 1) Hvorvidt konserninterne tjenester har vært ytet (7.6-7.18)
- 2) Hva den den konserninterne pris for for skattemessige formål skal være (7.19-7.37)



Konserninterne tjenester

RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7 - tjeneste ytet?

7.6: " ..hvorvidt en konsernintern tjeneste er ytet når en konsernenhet utfører en aktivitet for en eller flere andre konsernenheter [vil] avhenge av hvorvidt vedkommende aktivitet er av økonomisk eller kommersiell verdi for vedkommende konsernenhet på en måte som styrker dens forretningsmessige posisjon."

✓ **Altså om tjenesten fremmer enhetens virksomhet**



Konserninterne tjenester

RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7 - tjeneste ytet (forts)?

Omtaler bl.a.:

- ☛ Aksjeeierkostnader: aktiviteter som utøves utelukkende på grunn av eierinteresser - altså i egenskap av å være eier
- ☛ Duplisering av tjenester: utfører en tjeneste som enheten utfører for seg selv
- ☛ Tjenester som medfører indirekte fordeler (tjenestene gjelder direkte andre enheter men kan gi samlet sett større effektivitet for konsernet ved for eksempel stordriftsfordeler)
- ☛ Indirekte fordeler som kun følger av det faktum at subjektet inngår i et større konsern (eks: høyere kredittverdighet)
- ☛ "Beredskapsutlegg" for tjenester ved behov (sml forholdet til KBO)



Konserninterne tjenester

RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7 -

Fastsettelse av en armlengdepris (1)

Skiller mellom **direkte og indirekte belastningsmetoder** (evt metode basert på direkte eller indirekte betaling)

- ☐ gjør ikke forsøk på å gi skillet et presist begrepsmessig innhold
- ☐ oppfordrer til bruk av direkte metoder der dette er mulig (dvs hvor tjenesten lar seg identifisere og prise)



RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7 -

Fastsettelse av en armlengdepris (2)

Indirekte metoder **bør** tillates, bl.a.

- ❑ når man "har få alternativer til å benytte kostnadsfordelings- og utmålingsmetoder som ofte nødvendiggjør en grad av estimering eller anslag, som grunnlag for beregning av en armlengdebetaling"
- ❑ tjenestens karakter er slik at når den ytes til flere enheter "ikke lar seg kvantifisere annet enn på omtrentlig eller estimert basis"
- ❑ når det "ville innebære administrativ innsats av et omfang som ville være uforholdsmessig relativt til vedkommende aktiviteter"



RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7 -

Fastsettelse av en armlengdepris (3)

Flere tjenester kan prises samlet (jf bl.a. 7.26), men (jf 7.23):

- ethvert vederlag må basere seg på **en identifiserbar og rimelig forutsigbar fordel**.
- (indirekte belastninger må) "være robust overfor manipulering og følge forsvarlige regnskapsprinsipper, samt være i stand til å resultere i betalinger eller kostnadsfordelinger som står i forhold til de faktiske eller forventede fordeler for tjenestemottaker."



Konserninterne tjenester

RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7 -

Fastsettelse av en armlengdepris (4) - overskudd?

I tillegg til å drøfte de alminnelige prinsipper for prising (SUP, kost pluss osv) i forhold til konserninterne tjenester reises spørsmålet

"hvorvidt det er nødvendig at vederlaget er slik at det resulterer i et overskudd for tjenesteyter" (7.33)

- ✓ Gir ikke et (ubetinget) klart svar
- ✓ Viser til at: "et uavhengig foretak [vil] søke å ta seg betalt for tjenester på en måte som resulterer i overskudd, snarere enn kun å få dekket sine kostnader" ⇨ altså en angivelse av mål
- ✓ "ikke nødvendigvis alltid slik at en armlengdepris vil resultere i et overskudd for et nærstående foretak som yter en konsernintern tjeneste"



Konserninterne tjenester

RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 7 -

Fastsettelse av en armlengdepris (5) - overskudd?

- ✓ Dersom markedsverdien av tjenesten ikke overstiger tjenesteyters kostnader: pris basert på SUP et (absolutt) "tak" (7.34)
- ✓ Dersom det nærstående selskap opptrer som agent eller mellommann skal et evt fortjenestepåslag legges på kostnadene som pådras som mellommann (7.36)
- ✓ 7.37 - praktisk tilnærming - kostnadsmessig og administrativ belastning sett ift (evt) ytterligere skatteinntekt: "..at en skattemyndighet etter eget skjønn helt unntaksmessig vil kunne være villig til å unnlate å beregne og beskatte en armlengdepris forbundet med ytelse av tjenester, i motsetning til å under hensiktsmessige omstendigheter tillate en skattyter å **kun fordele kostnadene forbundet med ytelse av disse tjenester**" ⇨ kan ikke av dette slutte at det er krav om fortjeneste



Konserninterne tjenester

RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 8

KBO forklares slik i retningslinjene (8.3):

En KBO er et **rammeverk** avtalt mellom forretningsdrivende foretak **for deling av kostnader og risikoer** forbundet med utvikling, produksjon eller fremskaffelse av aktiva, tjenester eller rettigheter, og for å fastslå karakteren og **omfanget av de enkelte deltakeres interesser i vedkommende** aktiva, tjenester eller rettigheter. En KBO er **en kontraktsmessig ordning** uten at den nødvendigvis er en distinkt juridisk person eller et fast driftssted for samtlige deltakere. Under en KBO vil hver deltakers forholdsmessige andel av de samlede bidrag til ordningen være konsistent med vedkommende deltakers forholdsmessige andel av de samlede forventede fordeler som mottas under ordningen, hensyn tatt til at internprising ikke er noen eksakt vitenskap.



RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL" - kap. 8 (forts)

- ♣ KBO'er ikke observert i OSK's praksis - ikke kontraktsmessige ordninger
- ♣ Men mange tilfeller hvor man reelt har tilsvarende situasjoner mht
 - ✓ Hvordan aktiviteten er organisert
 - ✓ Risiko
 - ✓ Fordeling av kostnader
- ♣ Formelt kan ikke slike tilfeller løses i samsvar med kapittel 8.
- ♣ Men anvendelse av armlengdestandarden vil antakelig tilsi en noenlunde lik løsning.
- ♣ Både innholdsmessig og som hjelpemiddel er betydningen av kapittel 8 ikke ubetinget klart.



RETNINGSLINJENE SOM "HJELPEMIDDEL"- **avsluttende merknad:**

- ☛ Omfattende, *men ikke uttømmende*: mange forhold som kunne tenkes å ha prisvirkning mellom uavhengige parter berøres ikke (eventuelt bare i liten grad og ikke tilstrekkelig til å trekke sikre konklusjoner)
- ☛ **Viktigst likevel:**
 - ☛ Også retningslinjene må sies å bygge på den grunnleggende forutsetning at en prisvurdering forutsetter kunnskap om art, mengde osv.
 - ☛ Det aksepteres imidlertid at enkelte størrelser må bygge på estimer (dvs ikke eksakt antall) og at prisingen kan skje samlet for grupper av tjenester.



Særlig om fortjenestepåslag

- Spørsmålet om fortjenestepåslag oppstår i all hovedsak i de tilfellene hvor det er en kostnadsbase hos tjenesteyter som skal fordeles
- Utgangspunkt: vurdering i forhold til armlengdestandarden **innebærer at man kan belaste en markedspris, noe som innebærer**
 - At man ikke nødvendigvis skal belaste et fortjenestepåslag
 - Men også at man ikke på prinsipielt grunnlag kan avvise det
- En markedspris er en pris bestemt av tilbud og etterspørsel. Den enkelte aktør tilstreber å oppnå fortjeneste (størst mulig)- jf også OECD pkt 7.33, **men vil ikke nødvendigvis oppnå dette målet.**



Særlig om fortjenestepåslag

- ◆ Anvendelsen av armlengdestandarden innebærer at man i utgangspunktet må foreta en **helhetsvurdering**
 - ◆ en vurdering der alle faktorer som mellom uavhengige parter forutsetningsvis har en prisvirkning tas i betraktning
 - ◆ denne vurderingen kan innebære at retningslinjenes metoder er direkte anvendelige
 - ◆ men den kan også medføre at man identifiserer transaksjonskarakteristika (herunder forhold som gjelder partene) som det i liten grad er tatt høyde for i retningslinjene



Særlig om fortjenestepåslag

Eksempler på forhold som kan få betydning:

1) Organisatorisk:

- Ordninger som organisatorisk er en KBO, jf OECD kap. 8, men som ikke direkte kan sies å falle inn under disse (ikke avtalt rammeverk). (Eks bestemte aktiviteter utføres i sin helhet i ett selskap, som oftest mor).
- ”Tomme” driftsselskaper (ingen ansatte) – ikke uvanlig

2) Kostnadsrisiko: alle kostnader fordeles ut – også det som representerer ledig kapasitet. (I kombinasjon med det organisatoriske kan man her måtte konkludere med at reelt sett er lik en KBO)



Særlig om fortjenestepåslag

Eksempler på forhold som kan få betydning (forts):

- 3) Produktrisiko: ”du må ta det du får”
- 4) Det er tjenesteyter som avgjør om mottaker har behov for tjenesten
- 5) Av betydning for vurderingen av størrelsen av eventuelt fortjenestepåslag: i hvilken grad innebærer tjenesten kapitalbinding hos yter
- 6) Bevismessig: tjenester belastet fra nærstående viderebelastes uavhengige uten fortjenestepåslag.



Særlig om fortjenestepåslag

Utenlandske skattemyndigheters krav om fortjenestepåslag:

- ❖ Kan synes som en tiltakende praksis
- ❖ Men: det er ikke grunnlag i armlengdestandarden for absolutte og "automatiske" ordninger - belastningene må vurderes konkret
- ❖ Det forhold at man blir beskattet for et fortjenestepåslag i hjemlandet gir altså ikke automatisk fradragsrett i Norge



Særlig om fortjenestepåslag

Oljeskattenemnda: forutsetning om symmetri

- ♦ Utgangspunkt: kostnadsbasen beregnes og fordeles etter de samme prinsipper i konsernselskapene
- ♦ Man kan ikke i slike tilfeller belaste *fortjeneste inn* (fordi utenlandske skattemyndigheter krever det) og samtidig argumentere for at det ikke er grunnlag (i armlengdestandarden) for belastning av *fortjeneste ut*.



Dokumentasjon

💧 Inntrykk:

Når indirekte belastningsmetoder benyttes synes selskapene å legge til grunn at generelle beskrivelser mht art og omfang er tilstrekkelig

💧 Rettskildebildet - rettspraksis:

1) Pro Act-dommen: Oslo Tingrett 05.07.04:

Dokumentasjon vedr art og omfang ikke tilstrekkelig. Heller ikke i tilstrekkelig grad dokumentert avgrensningen mot såkalte aksjereierkostnader. **Dommen er påanket.**

2) 3M-dommen: Eidsivating lagmannsrett 09.03.02

Sentral dom: anket, men slapp ikke inn for HR.

💧 **"Rettferdiggjør" 3M-dommen den oppfatning selskapene tilsynelatende har?**



Dokumentasjon - 3M-dommen

3M Norge belastet fra 3M USA etter følgende modell:

- ☐ **1992-1993: 5% av årlig omsetning**
- ☐ **1994 og etterfølgende år: 5% for omsetning opp til 140 mill. NOK og 2% for overskytende opp til 840 mill. NOK**

Dette var en samlet betaling for:

- ☐ **immaterielle rettigheter (lisenser)**
- ☐ **tjenester (som teknisk assistanse og opplæring, assistanse vedr ledelse, ledelsessystemer osv.)**



Dokumentasjon - 3M-dommen

Overligningsnemnda:

- ❖ Fradrag for 1,25% av omsetning som betaling for immateriell rettighet
- ❖ Fradrag for 0,25% av omsetningen for bistand og tjenester
- ❖ Tilleggsskatt 30% av skatt på inntektstillegg
- ❖ Begrunnelse: manglende dokumentasjon (ikke sannsynliggjort)



Dokumentasjon - 3M-dommen

Staten for lagmannsretten:

...3M Norge ...ikke har gitt noen tilfredsstillende dokumentasjon for **hva selskapet konkret har mottatt** for det som er betalt til morselskapet i USA. Dette gjelder både med hensyn til **hva som er mottatt og - særlig - med hensyn til omfanget.**

Det er nødvendig å dokumentere hva 3M Norge AS har mottatt for at ligningsmyndighetene skal kunne foreta en objektiv vurdering av **utgiftens formål**. Det er nødvendig å kjenne omfanget for å kunne vurdere om det som er betalt står i rimelig forretningsmessig forhold til det som er mottatt...



Dokumentasjon - 3M-dommen

Staten for lagmannsretten (2):

Det mangler også dokumentasjon for metodevalget.

Utgangspunktet er at den direkte metode skal anvendes.

Selskapet har ikke fremlagt noen dokumentasjon for valget av den indirekte metoden som benyttes for beregning av den godtgjørelsen som skal betales etter kontrakten.

Selv om en indirekte metode brukes, må det kreves at skattyter dokumenterer noe om hva som er mottatt og i hvilket omfang. Det er heller ikke gitt noen tilfredsstillende forklaring på hvorfor satsene ble endret fra 1993 til 1994.



Dokumentasjon - 3M-dommen

Fra lagmannsrettens premisser:

”Lagmannsretten finner det **sannsynliggjort at 3M Norge AS har mottatt betydelige tjenester fra 3M USA** i de aktuelle årene. ... Skattyter har sannsynliggjort - ikke bare i ettertid for retten, men også for ligningsmyndighetene før overligningsnemnda traff sitt vedtak - **at ytelsene har vært mangfoldige og av meget stort antall på årsbasis.**

Det **nøyaktige omfanget** som er mottatt det enkelte år, er **ikke kjent**. **Det er det heller ikke nødvendig å føre bevis for.”**



Dokumentasjon (forts)

Lagmannsretten (2)

- ☛ Lagmannsretten vurderte altså bevisene (som forelå for Overligningsnemnda) slik at skattyter **hadde sannsynliggjort** (noe som innebærer sannsynlighetsovervekt) **både mht art og omfang.**
- ☛ Det er som følge av at skattyter har sannsynliggjort at lagmannsretten mener det er gjort en **rettsanvendelsesfeil**: **skattemyndighetene prøvet nemlig ikke om belastningen for lisensrettigheter og de tjenester som var sannsynliggjort var markedsmessig.** (sktl. § 54 første ledd - nå: § 13-1)



Dokumentasjon (forts)

Lagmannsretten (3)

”*Mangelfulle svar* fra 3M Norge AS på ligningsmyndighetenes spørsmål kan gi grunnlag for å anta at de faktiske utgiftene selskapet har hatt ikke har stått i rimelig forhold til verdien av de ytelsene som er mottatt fra morselskapet.

Det vil i tilfelle ha betydning for inntektsligningen av 3M Norge AS. Men skattyters oppgaver med krav om fradragrett for den license fee som er betalt, *kan heller ikke settes til side ved skjønnslikning ... uten at det er foretatt en vurdering etter skatteloven (1911) § 54.*

Kravene til skattyters dokumentasjon må vurderes i forhold til en slik rettsanvendelse”



Dokumentasjon (forts)

Lagmannsretten (4) - anvender § 54,1 ift det som anses bevist:

”Lagmannsretten er ikke i tvil om at 3M Norge AS har mottatt omfattende bistand innenfor flere områder... Retten finner det heller ikke tvilsomt at denne bistanden har hatt betydelig kommersiell verdi for selskapet. I de aktuelle årene har 3M Norge AS vist **svært gode regnskapsmessige resultater**.

Retten finner det sannsynlig at også en uavhengig part ville vært villig til å betale en tilsvarende avgift for å komme i den forretningsmessige posisjon som 3M Norge AS har hatt.

På denne bakgrunn er det ikke “**grunn til å anta**” at 3M Norge AS' inntekt er redusert på grunn av interessefellesskapet.”



Dokumentasjon (forts)

Lagmannsretten (5) - om forholdet mellom dokumentasjonskrav, prisingsmetode og rettsanvendelse:

- ”Lagmannsretten finner at de bevis som 3M Norge AS hadde fremlagt før overligningsnemndas vedtak ble truffet, var tilstrekkelige i forhold til de dokumentasjonskravene som gjelder ved bruk av en indirekte debiteringsmetode.”
- ”Siden avtaleverket er bygget opp som en “pakkeløsning” og tjenestenes omfang - ikke bare samlet, men også gruppevis - ikke lar seg kvantifisere uten uforholdsmessige kostnader, fremstår det imidlertid som hensiktsmessig å anvende ett felles fordelingskriterium.”



Dokumentasjon (forts)

Lagmannsretten (5) - om forholdet mellom dokumentasjonskrav, prisingsmetode og rettsanvendelse (2):

- "Staten har også pekt på at den avtalte satsen for license fee er fastsatt uavhengig av produkttype"
- "Slik retten ser det, er det ikke hensiktsmessig og knapt praktisk mulig å anvende en differensiert prosentsats i forhold til de forskjellige produktene tjenestene gjelder. 3 M Norge AS fører 6-7.000 forskjellige 3M-produkter. Retten finner det ikke sannsynliggjort at en slik fordelingsnøkkel som er anvendt, samlet sett har gitt et uriktig resultat ut fra en kost/nytte vurdering."



Dokumentasjon (forts)

Kommentar: om forholdet mellom dokumentasjonskrav, prisingmetode og rettsanvendelse

- ⇒ Lagmannsrettens betraktninger kan neppe sies å gi noe særlig generell veiledning (bortsett fra at dokumentasjonen ift rettsanvendelsen var tilstrekkelig i dette tilfellet)
- ⇒ Bygger dessuten på en gal forutsetning: Den metode 3 M benytter kan neppe karakteriseres som en fordelingsmetode (som vel må forutsette at man fordeler en kostnadsbase), men er en ren prisingmetode
- ✓ Det hadde for så vidt vært nok å fastslå at OECD tillater en hel rekke metoder (herunder samlet prising) **forutsatt at metoden resulterer i en markedsmessig pris**



Dokumentasjon (forts)

3M-dommen illustrerer uklarheten ved bruk av begrepet ”indirekte metode” – dette favner nemlig vidt:

I dette tilfellet samles:

- 1) betaling for rettighet (lisens) – som er et ”konkret” produkt, og
- 2) betaling for en rekke tjenester



Dokumentasjon (forts)

Betalingsmodellen for tjenestene er slik utformet at man

- 1) overhodet ikke har noen kobling mot tjenesteyters egne kostnader
- 2) ikke har en direkte sammenheng i forhold til omfanget av den enkelte tjeneste
- 3) har stor usikkerhet i hvilken grad det er sammenheng (om noen) mellom modellen og omfanget av de enkelte tjenestene

Dette betyr ikke nødvendigvis at betalingsmodellen i seg selv gjør at man kan sette til side belastningen.

Fortsatt gjelder armlengdeprinsippet: gitt de tjenestene som ytes ville en uavhengig betalt tilsvarende?

➔ Ytterligere opplysninger nødvendig (jf dommen)



Dokumentasjon (forts)

Kjernen/rekkevidden i 3M-dommen - det som var nødvendig for å avgjøre saken:

- 1) det var dokumentert (sannsynliggjort) at det var ytet tjenester og at disse var mangfoldige og hadde et stort omfang**
 - ➡ det som var sannsynliggjort måtte prisvurderes (§54,1/§13-1)**
- 2) det var ikke grunn til å anta at inntekten var redusert (høye overskudd)**



Dokumentasjon (forts)

Konklusjon - basert på grunnleggende forutsetninger for prising, OECD's retningslinjer og 3M-dommen:

- ☛ Man må ikke forveksle det at det ikke foreligger krav om eksakt dokumentasjon (følger av at indirekte metoder må aksepteres) med spørsmålet *om det foreligger krav til dokumentasjon* - **også når man anvender indirekte metoder må art, mengde og kvalitet dokumenteres (ved sannsynliggjøring)**
- ☛ ***Og videre: denne type dokumentasjon må kreves selv om man aksepterer prisingsmodeller som priser mange forskjellige typer tjenester samlet!***
- ☛ Hvordan man rent faktisk sannsynliggjør vil i stor grad avhenge av tjenestens art – ulike tjenester setter ulike grader og typer av ”spor”



Konserninterne tjenester

Dagens situasjon - et noe diffust bilde





Konserninterne tjenester

Vi må få et klarere bilde av at det faktisk foregår noe





Konserninterne tjenester

Vi må få vite hva som gjøres





Konserninterne tjenester

Og hvor ofte - mengde





Oppsummering:

1) Først må man skille ut de aktivitetene som ikke kan belastes (aksjeeierkostnader)

2) Prisingsmodell:

€ stor frihet

€ må kunne skille ut kostnader som etter sin art ikke er fradragsberettiget (f eks skatterådgivning ifbm rettssaker)

€ gir i utgangspunktet ikke i seg selv grunnlag for skjønn - avgjørende er om det er (markedsmessig) samsvar mellom det som dokumenteres og belastningen



Oppsummering (2):

3) Dokumentasjon - indirekte metoder

- € må i utgangspunktet sannsynliggjøre (ved overvekt)
 - at den enkelte tjenesteart er ytet
 - innhold/kvalitet
 - omfang for den enkelte tjeneste - estimerer er tilstrekkelig
- € dokumentasjonskravet rekker ikke lenger enn at det "rettferdiggjør" belastningen (kan imidlertid få "problemer" med andre skattemyndigheter dersom disse mener at det er ytet mer)
- € enkelte prisingsmodeller vil langt på vei kunne brukes som dokumentasjon
- € tjenestens art vil avgjøre kravet til dokumentasjon



VEIEN VIDERE:

- I første omgang: fokus på dokumentasjon - her er det viktig å få i gang en dialog med selskapene.
- Deretter: utarbeide operasjonelle metoder og kriterier for priskontroll
- Et satsingsområde