



FINANSDEPARTEMENTET

# Armlengdeprinsippet og fast driftssted – OECDs pågående arbeid

*Ekspedisjonssjef Stig Sollund  
Finansdepartementet*

## **Det skatterettslige armlengdeprinsipp**

- Selskaper som egne skattesubjekter
- Tilordning av inntekt i markedene
- Når markedskreftene ikke virker
- Markedet som standard og målestokk
- Skattlegging på statsnivå
- Unngåelse av dobbeltbeskatning internasjonalt

## Internasjonale skatteavtaler

- Fordeling av beskatningsrett
- Avstemming av skattegrunnlag
- Armlengdeprinsippet som felles norm
- Felles forståelse og anvendelse av ALP
- OECDs retningslinjer for internprising i flernasjonale foretak (FNF)

## **Armlengdeprinsipp – separat enhet og selvstendighetsfiksjon**

- Transaksjoner mellom selskaper
- Priser og vilkår
- Metoder for å fastlegge intervall av akseptable armlengdepriser
- Sammenligning, sammenlignbarhet – sammenlignbarhetsstandard
- Direkte sammenligning
- Indirekte sammenligning - fortjenestemarginer

## **Sammenlignbarhetsanalyse - sammenlignbarhetsfaktorer**

- Objekters og tjenesters egenskaper
- Funksjonsanalyse
  - Funksjoner
  - Risiko
  - Eiendeler
- Kontraktsvilkår
- Økonomiske omstendigheter
- Forretningsstrategier

## Beskatning av fast driftssted

- Beskatningsrett til et foretaks fortjeneste
- Hjemstatens beskatningsrett og plikt til å unngå internasjonal dobbeltbeskatning
- Kildestatens beskatningsrett
  - Krav til fast driftssted
  - Tilordning av fortjeneste til driftsstedet

## **OECDs skatteavtalemodell art. 7 (1) og (2)**

- **(1) Når foretaket har fast driftssted i kildestaten, kan denne staten beskatte foretakets fortjeneste, men bare den del av den som kan tilskrives driftsstedet.**
- **(2) Hver stat skal tilskrive det faste driftssted den fortjeneste som det ventelig ville ha ervervet hvis det var et særskilt og selvstendig foretak som utøvet samme eller lignende virksomhet under samme eller lignende vilkår, og som opptrådte helt uavhengig av det foretaket som det er en del av.**

## OECD-kommenatarenes veiledning

- Ikke full enighet om tolkningen av 7 (1)
- 7 (2) etablerer "separat enhet"- og armlengdeprinsippet
- Utgangspunkt i driftsstedets regnskaper
- Realitetssjekk
- Overføring av aktiva



## **Kostnader som skal belastes det faste driftssted – art. 7 (3)**

- Ved beregningen av et fast driftssteds fortjeneste skal det innrømmes fradrag for utgifter som er påløpt i forbindelse med det faste driftssted, herunder direksjons- og alminnelige administrasjonsutgifter, uansett om de er påløpt i den stat hvor det faste driftssted ligger eller andre steder.
- Forholdet mellom art. 7 (2) og art. 7 (3)

## **OECD-kommentarene til art. 7 (3)**

- Klargjør den generelle bestemmelsen i art. 7 (2) hva gjelder kostnader
- Hvor langt rekker separat enhet- og armlengdeprinsippet når det gjelder:
  - pådragelse av kostnader for foretaket
  - intern tjenesteyting
  - utnyttelse av immaterielle eiendeler
  - renter på interne kapitaloverføringer
  - ledelsesfunksjoner som fremmer driftsstedet

# **OECDs diskusjonsutkast til rapport om tilordning av fortjeneste til fast driftssted**

- Bakgrunn
- Mål
- Arbeidsprosess
- Tidsplan

## Forståelsen av art. 7 (1)

- Hva ligger i "foretakets fortjeneste"
- Farvel til "den relevante virksomhet"-tilnærmingen
- Konsensus om "den funksjonelt separate enhet"-tilnærmingen (FSE)
- FSE = "Den autoriserte OECD-tilnærming"

## Den autoriserte OECD-tilnærming

FSE:

Fortjenesten som skal tilordnes et fast driftssted, er den fortjenesten som det ville ha ervervet på armlengdes grunnlag, hvis det hadde vært et juridisk distinkt og separat foretak som utøvde de samme eller lignende funksjoner under de samme eller lignende betingelser, fastsatt ved anvendelse av armlengdeprinsippet i art. 7 (2).

## Anvendelse av den autoriserte tilnærming

Oppmerksomheten rettes mot *disposisjoner* internt i foretaket

- En totrinnsoperasjon:

1) Faktumavklaring; avklare driftsstedets virksomhet og omkringliggende omstendigheter som *hypotetisk* distinkt og separat foretak "som utøver samme eller lignende aktiviteter under samme eller lignende betingelser;

2) Armlengdevurdering: avklare det hypotetisk separate foretakets fortjeneste basert på sammenlignbarhetsanalyse og analogisk anvendelse av armlengdeprinsippet

## Første trinn: faktumavklaringen

- Funksjoner (aktiviteter)
  - Skille de vesentlige verdidrivende funksjoner (KERT) fra rutine- og mindre vesentlige funksjoner for foretaket i forhold til disposisjonen
- Aktiva som benyttes og vilkårene for bruk
- Risiko og risikofordeling
- Tilordning av kapital
  - Klarlegge foretakets frie kapital
  - Fordeling av fri kapital under hensyn til økonomisk eierskap til aktiva og risiko

## Andre trinn - armlengdevurderingen

- Anerkjennelse av skatterrelevante disposisjoner
- Anvende armlengdemetoder for å tilordne fortjeneste
- Sammenlignbarhetsanalyse
- Vesentlige driftsmidler
  - økonomisk eierskap til aktiva
  - endringer i bruken av aktiva
- Immaterielle eiendeler
- Interne tjenester



## Betydningen av artikkel 7 (3)

- Under den autoriserte tilnærming er art. 7 (3)s rolle å sikre at relevante kostnader kommer til fradrag ved tilordningen av fortjeneste til det faste driftssted.
- Bestemmelsen gir ikke anvisning på tilordning av fortjenesteelement. Det beror på anvendelsen av art. 7 (2).
- Fradragsrett for kostnader som "skal" komme til fradrag etter art. 7 (3) er også betinget av nasjonal rett i kilde-/driftsstedstaten.

## Avslutning

- Fortsatt arbeid med avklaring av den autoriserte tilnærming på vesentlige punkter
- Innarbeiding av omforent forståelse i OECDs skatteavtalemønster med kommentarer
- Ferdig innen 31.januar 2007 kl. 23.59.59
- Vent i spenning - *Takk for oppmerksomheten.*