

# OECDs Retningslinjer kapittel VIII

## KOSTNADSBIDRAGS- ORDNINGER (KBO)



Jan Syversen  
Advokat (H) dr. juris

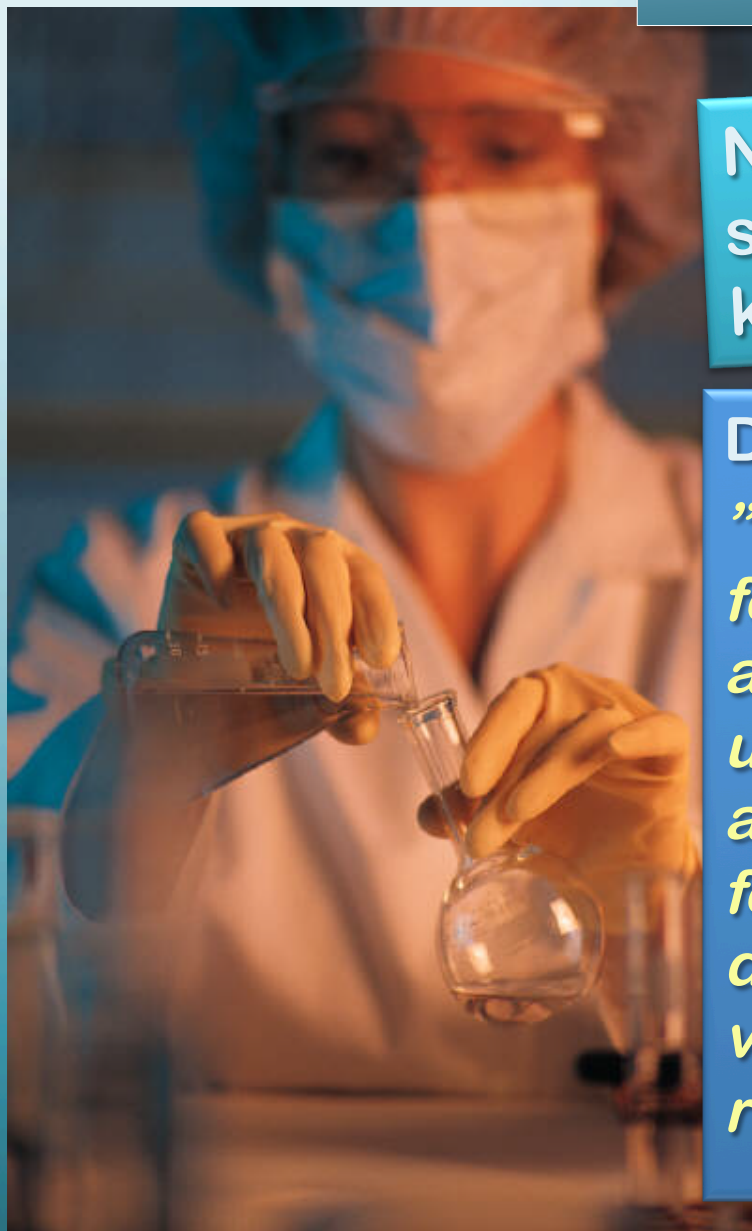
KRISTIANSAND  
SYMPOSIET  
2010

# Kostnadsbidragsordninger hva er det?

Naturlig forståelse: Når flere selskaper går sammen om å dekke kostnader til felles prosjekter

## DEFINISJONEN I OECD R 8.3:

*”En KBO er et rammeverk avtale 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 deltakers interesser i vedkommende aktiva, tjenester eller rettigheter”*





# Hva er objektet for en KBO

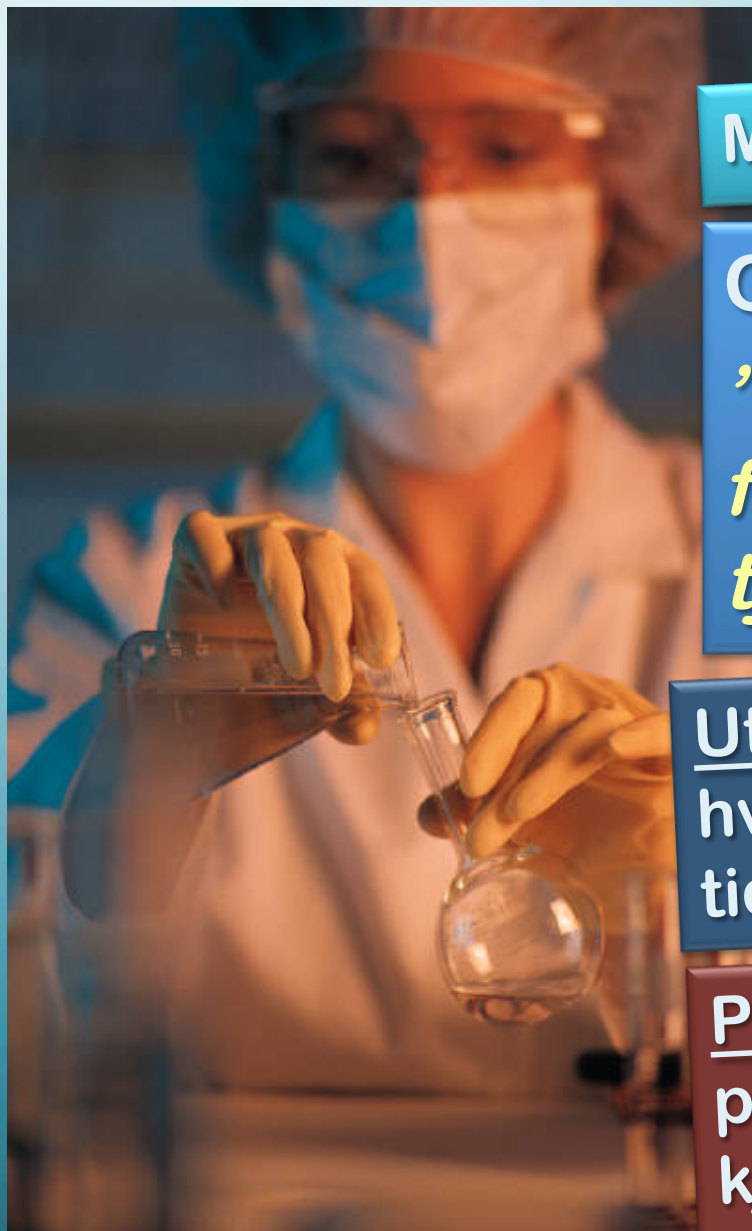
Meget vid definisjon

OECD R 8.3:

*”utvikling, produksjon eller fremskaffelse av aktiva, tjenester eller rettigheter”*

Utvikling.... Langsiktige prosjekter hvor fordelene vil være usikre – lang tidshorisont, sml. VIII 8.4

Produksjon/fremskaffelse dekker og prosjekter hvor fordelene vil være kjent i forkant, sml. VII 8.4



# Hva er objektet for en KBO

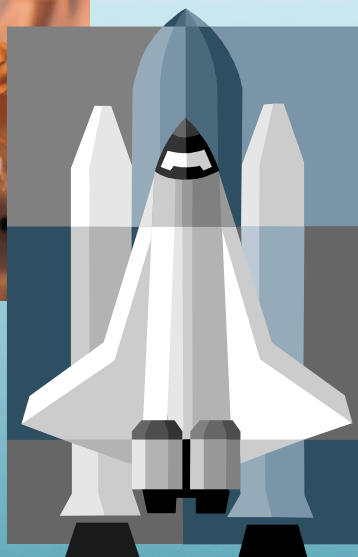
OECD R 8.3:

*”utvikling, produksjon eller fremskaffelse av aktiva, tjenester eller rettigheter”*

Rettigheter er typisk for utvikling av immaterielle verdier (eks. FoU-prosjekter)

Aktiva omfatter både utviklingsprosjekter og frembringelse av produkter med umiddelbar verdi

Tjenester omfatter felles tjenester hvor resultat (nytte) vil fremtre umiddelbart når levering finner sted





# Typer KBOer



OECD R 8.6:

*"... kanskje hyppigst .... Felles utvikling av immaterielle eiendeler" – altså FOU prosjekter*



OECD R 8.7:

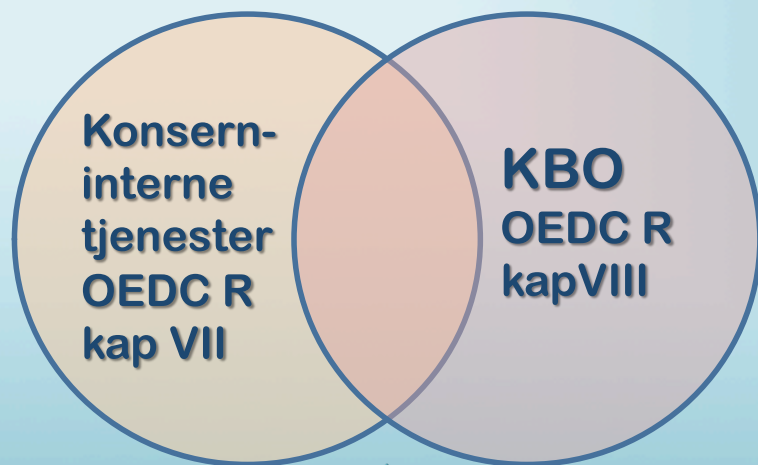
*KBOer kan omfatte "en hvilken som helst felles finansiering eller kostnads- og risikodeling for utvikling eller erverv av eiendeler eller fremskaffelse av tjenester"*

*Som eksempel nevnes "sentraliserte ledelsestjenester eller ... utvikling av [felles] annonsekampanjer".*



*En KBO kan altså omfatte fellestjenester*

# Forholdet kap. VII og VIII – typer av ytelser



Alt 1: Overlapping



Alt 2: Undergruppe



Alt 3: Selvstendig instrument



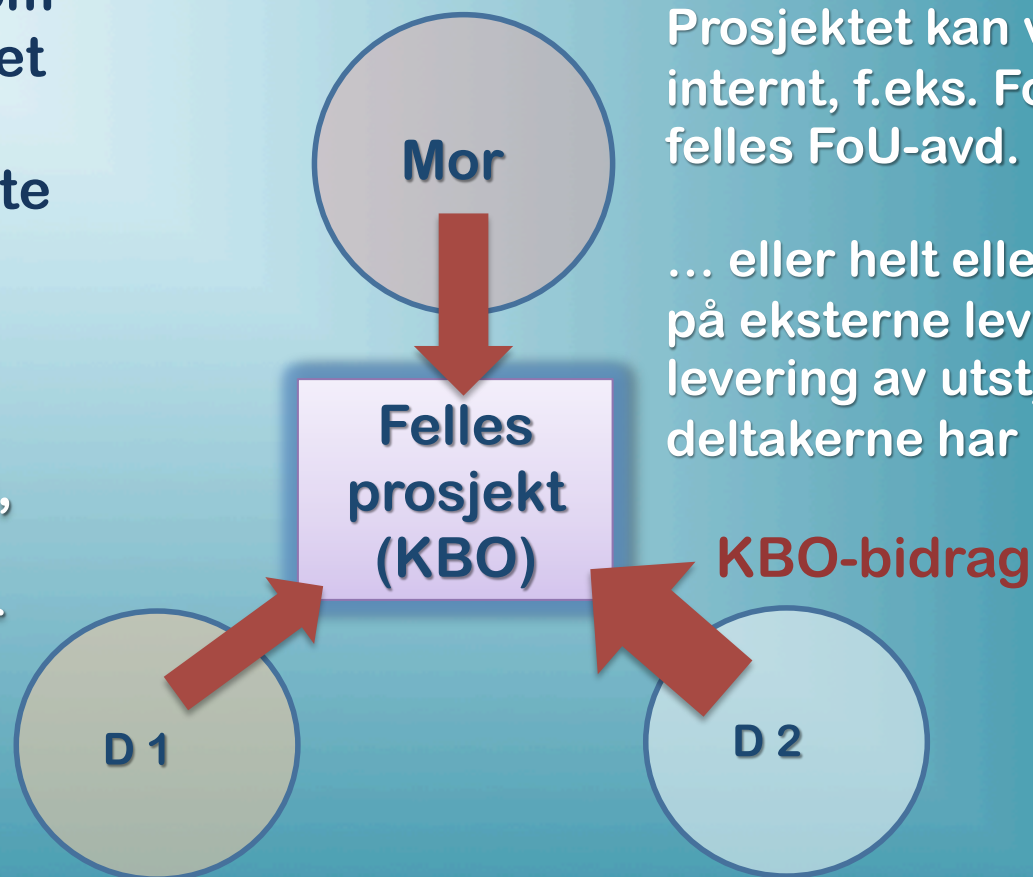
# Organiseringen av en KBO –i)

Felles prosjekt som flere selskaper i et konsern har eller forventes å få nytte av

Bidragene kan bestå av kostnadsdekning, innskudd av immaterielle eller andre verdier, utførelse av arbeid m.v.

Prosjektet kan være rent internt, f.eks. FoU i regi av en felles FoU-avd.

... eller helt eller delvis basert på eksterne leveranser, f.eks. levering av utstyr som alle deltakerne har bruk for.



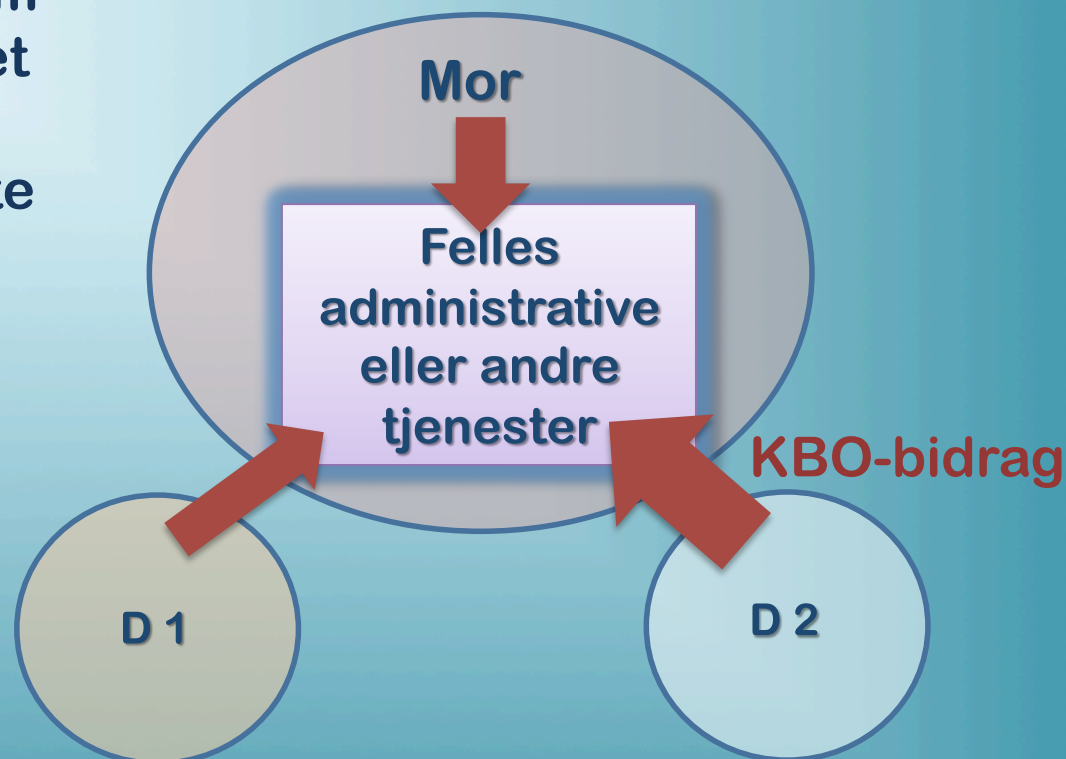
Bidragene må fordeles etter faktisk eller forventet mottatt nytte for deltakerne i KBOen

Bidragsyterne får eierrettigheter til det felles produkt – immateriell verdi m.v.

# Organiseringen av en KBO – ii)

Felles prosjekt som flere selskaper i et konsern har eller forventes å få nytte av

Et selskap yter fellestjenester som de øvrige som mottar tjenester betaler for – f.eks. etter timerater m.v.



Må tjenesteyter beregne seg en fortjeneste?

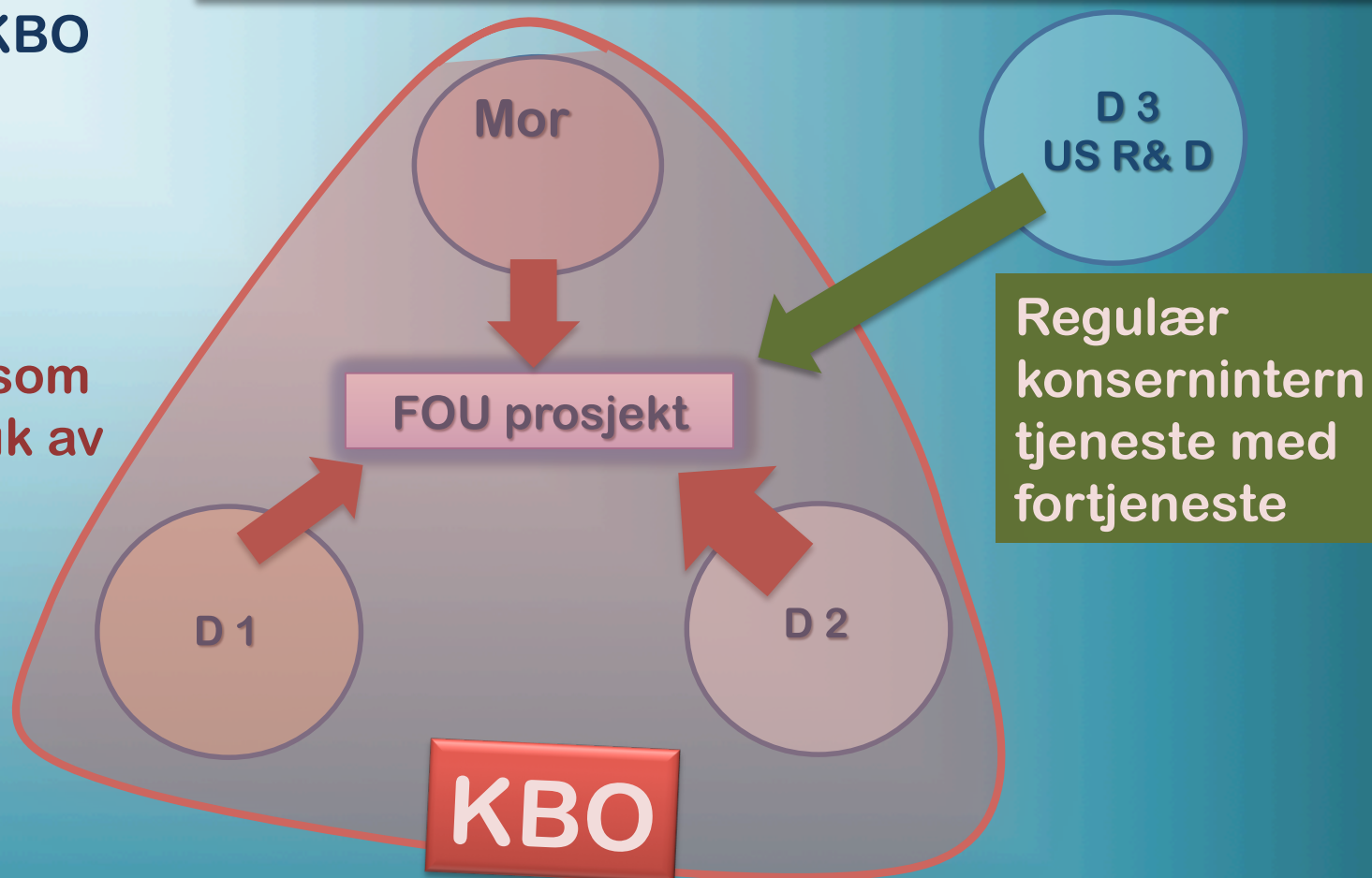
Neppe hvis inngåelse av KBOen er i samsvar med armlengdeprinsippet.



## Organiseringen av en KBO – iii)

Kombinasjon KBO  
konserntintern  
tjeneste

KBO-bidrag som  
gir rett til bruk av  
patent



D 3 står utenfor KBOen og  
leverer en ordinær tjeneste –  
OK?

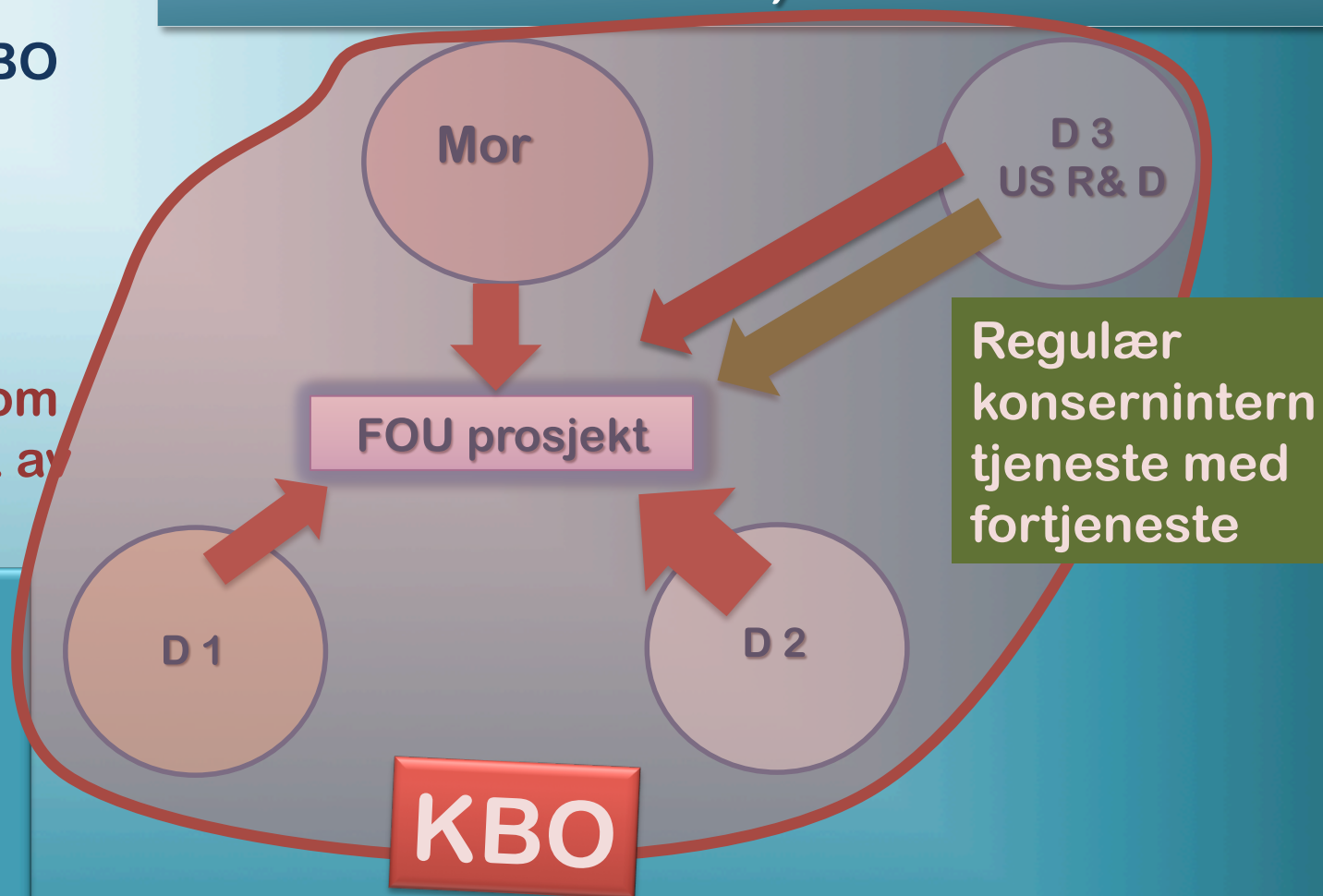
Kunne D 3 – i tillegg til å yte  
konserntintern tjeneste også  
være med i KBOen?

## Organiseringen av en KBO – iv)

Kombinasjon KBO  
konsernintern  
tjeneste

KBO-bidrag som  
gir rett til bruk av  
patent

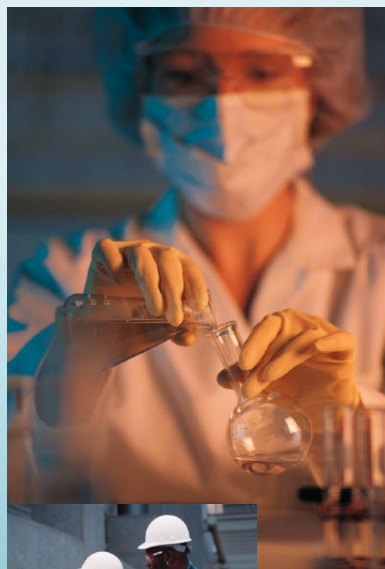
Altså  
slik?



I prinsippet går vel dette (?), men da må D 3  
også yte bidrag som omfatter fakturerte  
tjenester til prosjektet ("Kombinert KBO")



# Andre kjennetegn KBO



”Avtalt... rammeverk”

- *en KBO må være hjemlet i et avtaleforhold*  
- *må avtalen være skriftlig? – etablert praksis tilstrekkelig?* Avhenger av KBO’ens karakter?

”Fordeling av kostnader og risiki...”

*Det kan ikke innkalkuleres en fortjeneste mellom beslektede selskaper i en KBO*

Utenfor definisjonen – regulær konsernintern tjeneste

Bidragene må fordeles etter faktisk eller forventet nytte – *armlengdeprinsippet – hva ville en uavhengig vært villig til å bidra med? – OECD R 8.13 flg.*

Bidragsyterne får eierrett til objekt anskaffet under en KBO – *armlengdeprinsippet – OECD R 8.3*  
*”rett til å utnytte sine interesser ... som faktisk eier av disse ikke som lisensmottaker”*

# Fri adgang til å benytte KBO?



Armlengdeprinsippet gjelder... *ville en uavhengig ha vært villig til å inngå en avtale om KBO i et tilsvarende tilfelle? Sml. OECD R 8.8*

Helt uvesentlige (fremtidige) fordeler? *Uavhengige ville ikke inngå KBO da?*

Datter produserer  
felger til mor som  
produserer biler



Ikke anvendelig for "primærytelser"?

*Varer og tjenester som et selskap primært tar sikte på å omsette kan neppe overføres til konserninternt i en KBO uten markedsmessig fortjeneste.*

Mor leverer  
drivstoff til datter  
fra eget lager som  
datter kunne  
kjøpe billigere  
lokalt



Unntak for "hyllevare"?

*Dyrere KBO kan neppe anvendes for kurante varer/ tjenester som kan erverves i eksternt marked.*

For øvrig frihet til å velge KBO? *"Anerkjennelse av de transaksjoner som faktisk har funnet sted" – tilside-settelse "Kun i eksepsjonelle tilfeller" (OECD R 1.36)*

***LM kan altså ikke tilsidesette en KBO på fritt grunnlag!***





# Når er en KBO armlengdes? i)

*Forutsetning... at det ikke er åpenbart at en uavhengig ikke ville ha inngått en KBO slik at transaksjonen kan tilsidesettes (OECD R 1.36)*

OECD R 8.40 a)

## Gjensidige fordeler:

*"Deltakerne ... kun foretak som forventes å oppnå gjensidige fordeler fra selve KBO-aktiviteten, enten direkte eller indirekte"*

OECD R 8.40 b)

## Spesifikasjon av vilkår:

*"Ordningen vil angi karakteren og omfang av den enkelte deltakers reelle interesse i resultatene av KBO aktiviteten"*

*Siste punkt formentlig mest aktuelt for langsiktige prosjekter – neppe like relevant for administrative og lignende fellestjenester*



OECD R 8.40 c)  
- mor- kan altså  
ikke ta lisens for  
immateriell verdi  
utviklet gjennom  
en KBO

OECD R 8.40 d)  
- Hva hvis det  
viser seg at en  
deltaker har  
betalt for mye –  
hva med de  
øvrige?

## Når er en KBO armlengdes? ii)

### Eierinteresse i KBOen kun gjennom bidrag:

*"Ingen betaling ut over KBO-bidrag, passende avstemnings-... og innmeldingsbetalinger ... for reelle eierinteresser i eiendeler, tjenester eller rettigheter oppnådd gjennom KBOen".*

### Fordeling av bidrag i forhold til nytte:

*"Den forholdsmessige andel av bidrag fastsettes på tilbørlig måte ved bruk av en fordelingsmetoden som gjenspeiler delingen av de fordeler som forventes gjennom ordningen."*

*Ikke nødvendigvis matematikk ved valg av fordelingsnorm – særlig ikke for langsiktige prosjekter. Også mislykkede prosjekter må godtas*





OECD R 8.40 e)  
*Fordelingsnøkkel  
for en langsiktig  
KBO kan altså  
ikke fastsettes en  
gang for alle?*

OECD R 8.40 f)  
*Må det alltid  
kreves inn- eller  
utmeldings-  
betaling ved inn-  
og uttreden i en  
KBO?*



*Dette avhenger vel av hva som kan forventes avtalt i en KBO mellom uavhengige parter. Men OECD R angir et hovedprinsipp*

## Når er en KBO armlengdes? iii)

### Endrede forhold – endrede bidrag?

*”Ordningen vil åpne for avstemningsbetalinger eller for endring av den fremtidige bidragsfordelingen etter en rimelig tidsperiode for å gjenspeile endringene i de forholdsmessige andeler av de forventede fordeler mellom deltakerne”.*

### Inn- og uttreden:

*”Justeringer vil bli foretatt i den grad påkrevet (herunder muligheten for inn- eller utmeldingsbetalinger) i forbindelse med en deltakers inn- eller uttreden samt ved avvikling av KBOen.”*



# Tilsidesettelse av KBO

## i)

Når kan LM tilsidesette en KBO?

i) Tilfeller hvor det ikke vil være armlengdes å inngå en KBO overhodet (ingen fordel, primærtjenester, hyllevare)

*... og konsekvensen? – andre prisingsmekanismer benyttes – SUP, kost pluss osv.*

Tilsidesettelse av KBO i andre tilfeller?

ii) Ufullkommenheter i fordelingsmekanismene for KBO-bidrag

*... og konsekvensen? Korreksjon av KBO bidragene i samsvar med armlengdeprinsippet – tilstrekkelig samsvar bidrag/nytte*

Utgangspunktet:  
KBOen må legges til grunn – fordelingskriteriene må gjennomgås og korrigeres





## Tilsidesettelse av KBO ii)

Eksempel: Mor A belaster datter C, D og E med administrativ bistand av ulike slag – herunder geologiske analyser. Belastninger til timepris basert på faktiske kostnader – direkte og indirekte

Kan LM tilsidesette fordi Mor B og Mor C belaster sine selskaper etter lavere timesatser – intern SUP?

Praktisk problem 1) : Er tjenestene sammenlignbare?

Praktisk problem 2) : Hvilke opplysninger om slike sammenligninger får skattyter tilgang til – kan LM nekte detaljopplysninger under henvisning til taushetsplikt?

*Hovedspørsmålet: Kan KBOen tilsidesettes ved anvendelse av en ("ekte" eller "uekte") SUP?*





## Tilsidesettelse av KBO iii)

Eksempel: Mor A belaster datter C, D og E med administrativ bistand av ulike slag – herunder geologiske analyser. Belastninger til timepris basert på faktiske kostnader – direkte og indirekte

Kan LM tilsidesette fordi Mor B og Mor C belaster sine selskaper etter lavere timesatser – intern SUP?

*S/y har rett til å inngå KBOer etter OECD R kap. VIII. Forutsatt at ikke hele KBOen kan tilsidesettes, kan LM bare tilsidesette Mor As bidrag hvis det kan sannsynliggjøres at det ikke samsvarer med mottatte eller forventede fordeler.*

Er forskjellene i belastninger mellom Mor A, B og C tilstrekkelig indikasjon på at belastningskriteriene i Mor As KBO er i strid med retningslinjene?

*Vårt svar: Nei. Dessuten: LM kan vel ikke pålegge ulike selskaper å drive virksomhetene med samme kostnadsnivå?*

Til slutt:

**Ja til KBO!**

(som OECDs retningslinjer kap. VIII)

**Nei til  
ubegrunnede  
tilsidesettelser!**

(som OECDs retningslinjer kap. VIII!)

