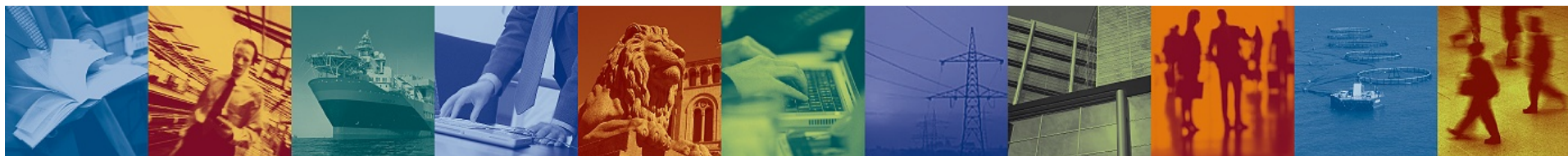


## Belastninger for konserninterne tjenester – hvor står vi etter Enterprise-dommen?



Advokat (H) Eirik Jensen  
Kluge Advokatfirma DA



## Plan for foredraget

- Hovedtrekk i faktum – Enterprise-saken
- Klagenemndas kjennelse – sentrale punkter
- Lagmannsrettens dom – sentrale punkter
- Ankeomgangen til HR
- Sammenfatning: Dommens betydning for tilsvarende saker
- Sammenfatning: Hva kan selskapene lære av Enterprise-saken?
- Særlig om betydningen av samarbeidsavtalene på norsk sokkel
- Særlig om betydningen av sammenlignbarhetsanalyse
- Særlig om betydningen av "secret comparables"
- EU Joint Transfer Pricing Forum – Draft JTPF Report: Guidelines on low value adding intra-group services



## Hovedtrekk i faktum – Enterprise-saken

- Enterprise-gruppen – mellomstort oljekonsern
- Aktiviteter i hovedsak UK, Norge og Italia
- Saken gjaldt inntektsårene 1998-2001
- Medio 2002: Enterprise kjøpt og innfusjonert i Shell-konsernet; nøkkelpersonell forsvinner

## **Enterprise Oil Gruppen**

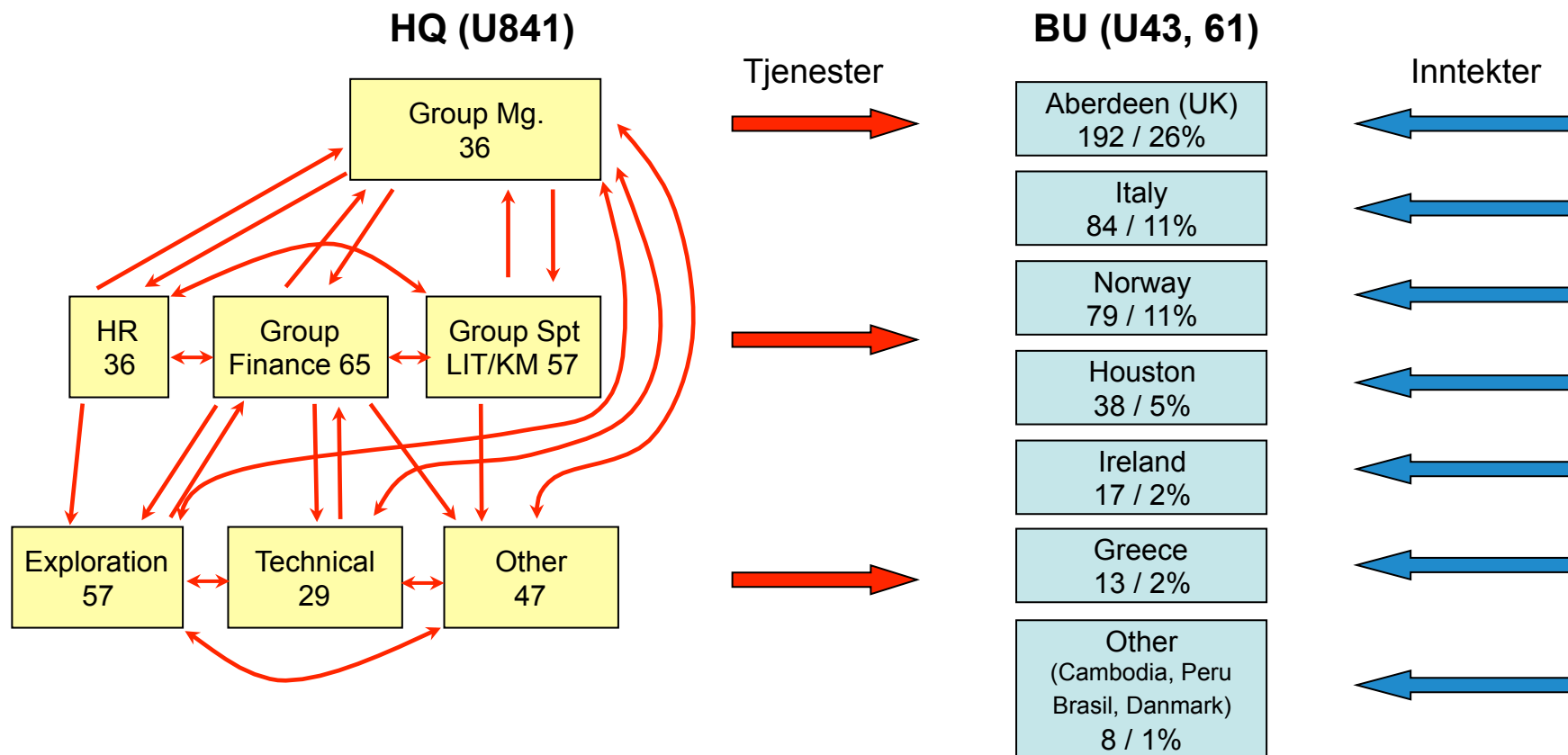
- Funksjonsanalyse
- Beskrivelse av fordelingssystemet

## HQ Enterprise Oil Group - Grand Building Trafalgar Square London.



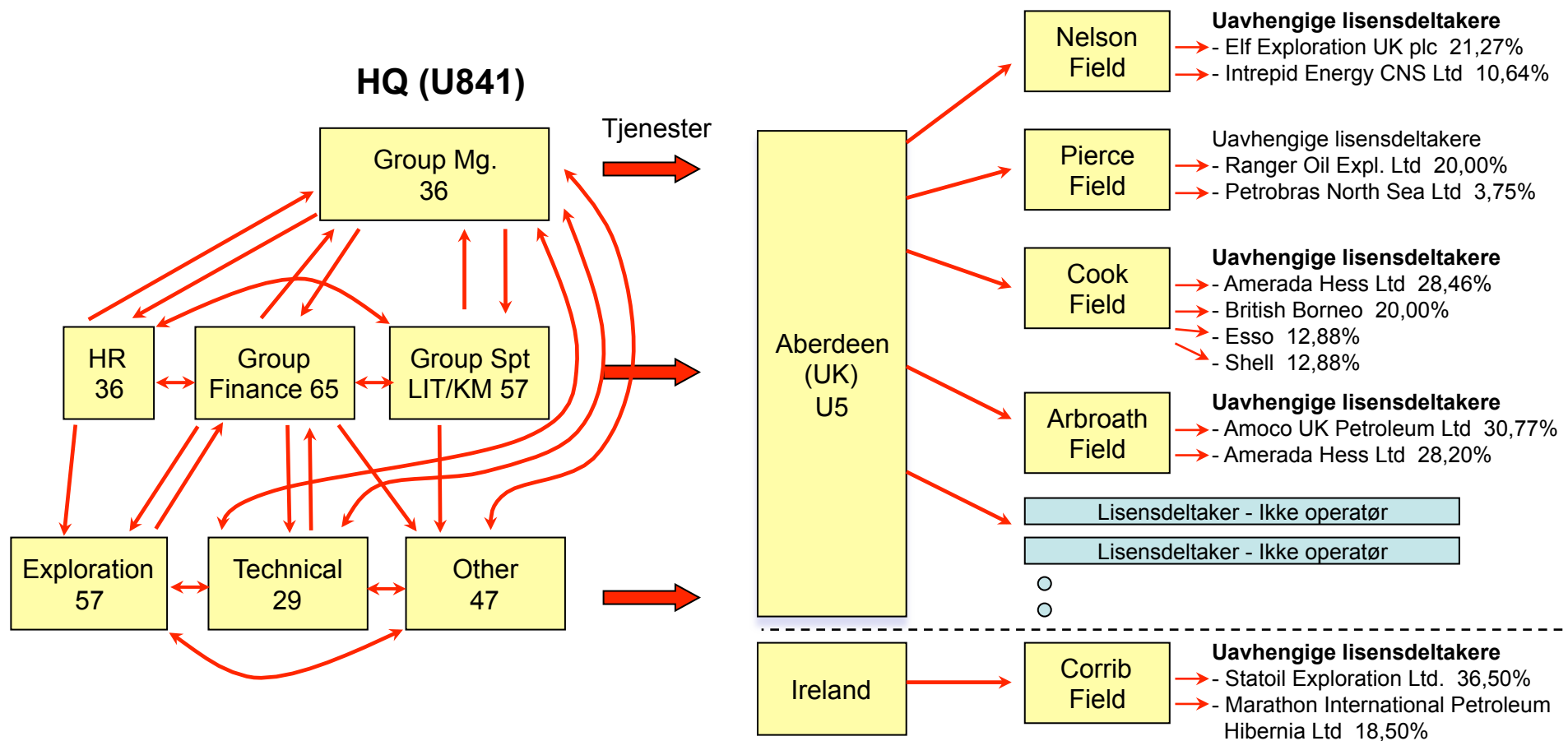
## Funksjonsanalyse - Enterprise Oil-gruppen

**HQ ↔ BU**



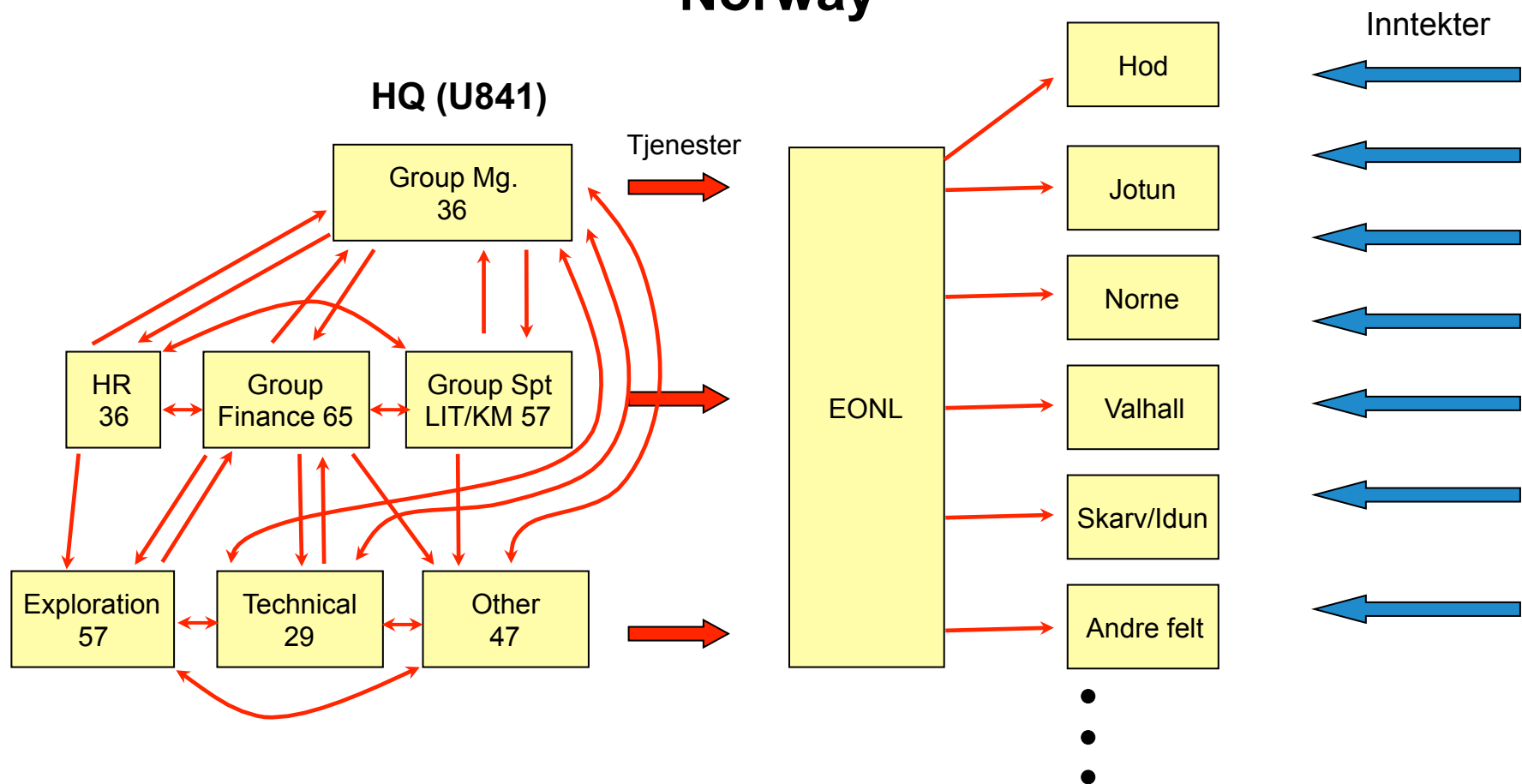
# Funksjonsanalyse

## UK / Ireland



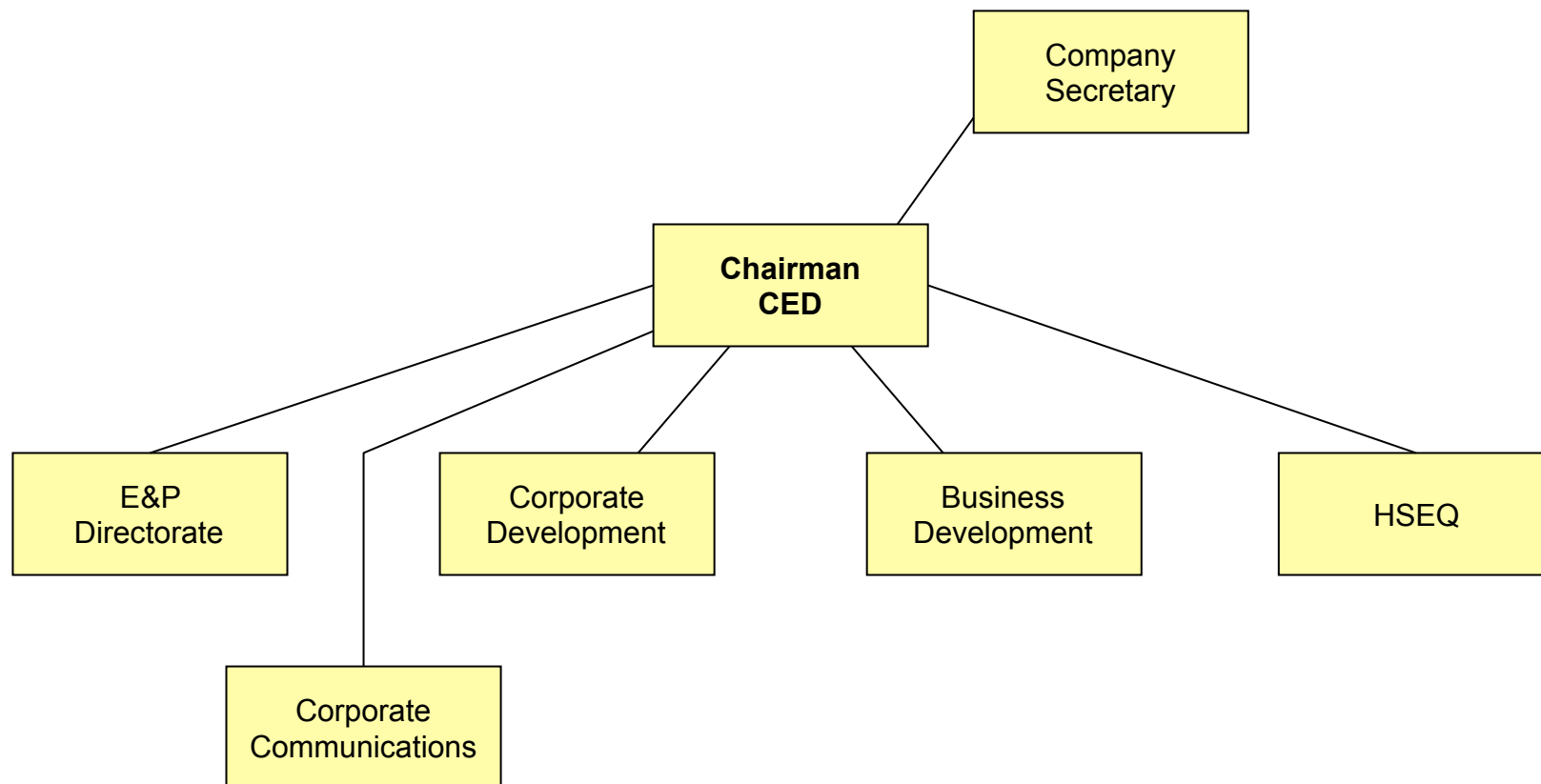
## Funksjonsanalyse

### Norway





## Group Management - U782



## HR (U793flg, U23)

1. Politics, strategies and processes
2. International employments (IT)
3. Training and organisational development
4. Remuneration
5. Recruitment
6. Support functions

## Group Finance (U797flg.)

1. Financial accounting / reporting / Finance Systems
2. Audit
3. Contracts and procurement
4. Tax
5. Treasury and planning

## Support (IT) U805

1. ISD
2. Knowledge management
3. Y2K
4. Drafting and graphics

## Exploration U806

1. Support and advice to management
2. Exploration strategy development
3. Portfolio management
4. Opportunity identification
5. Exploration performance enhancement

## Technical U807

1. Core competence in
  - well design and construction
  - integrated field development solutions
  - new technology
2. Standardization of core technical processes

## Other U782

1. Legal
2. Marketing
3. Commercial
4. New Business
5. Iran

## Cascade System 1999

## Trinn 1:

Totale kostnader

÷ Aksjonærkostnader

÷ Corporate kostnader

Group Management      80%

Finance other            80%

**Allocate Costs**

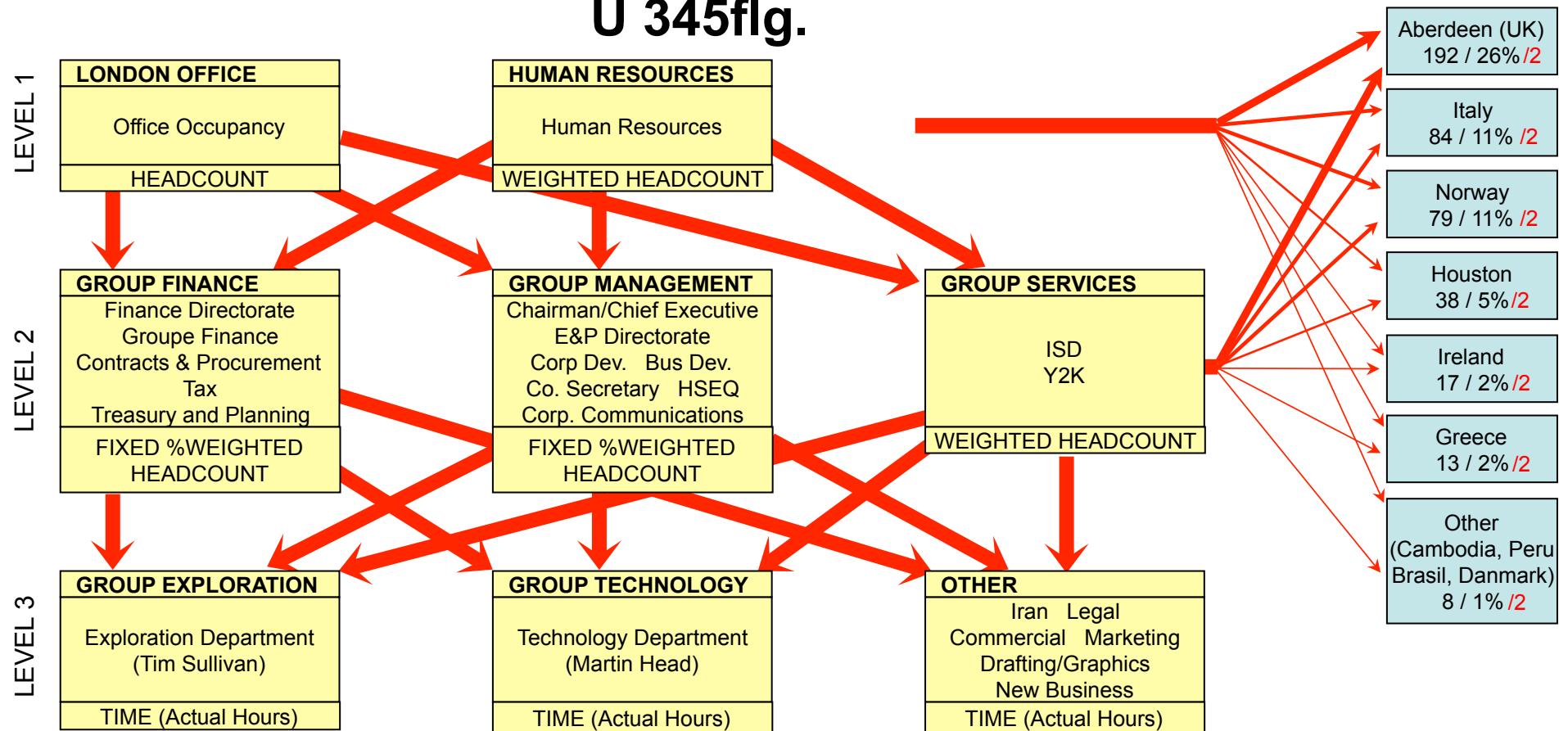
---



# Cascade System 1999

## Trinn 2

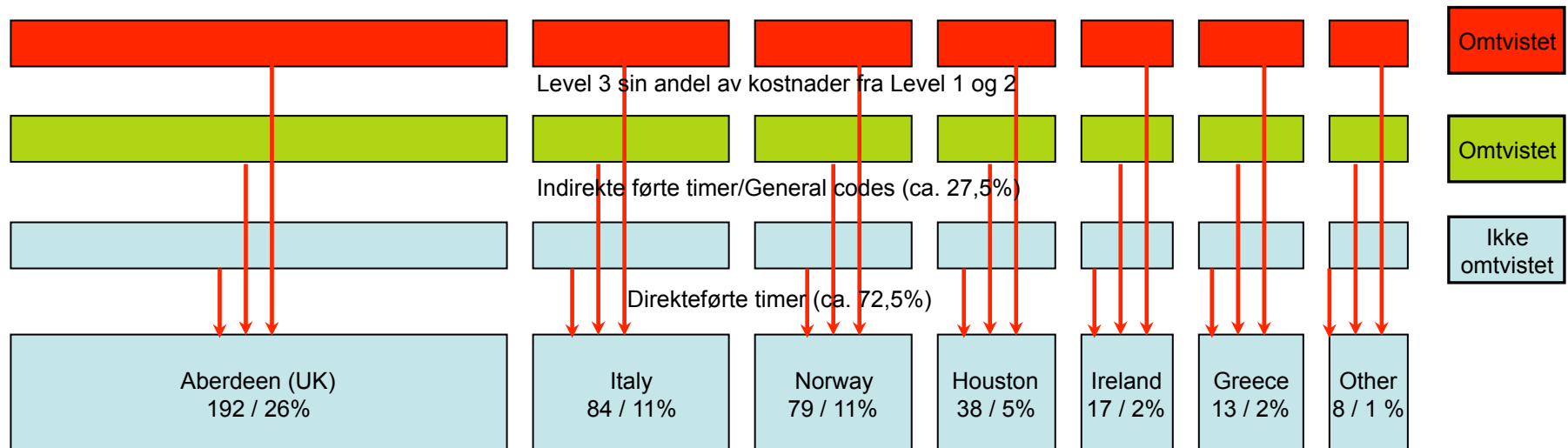
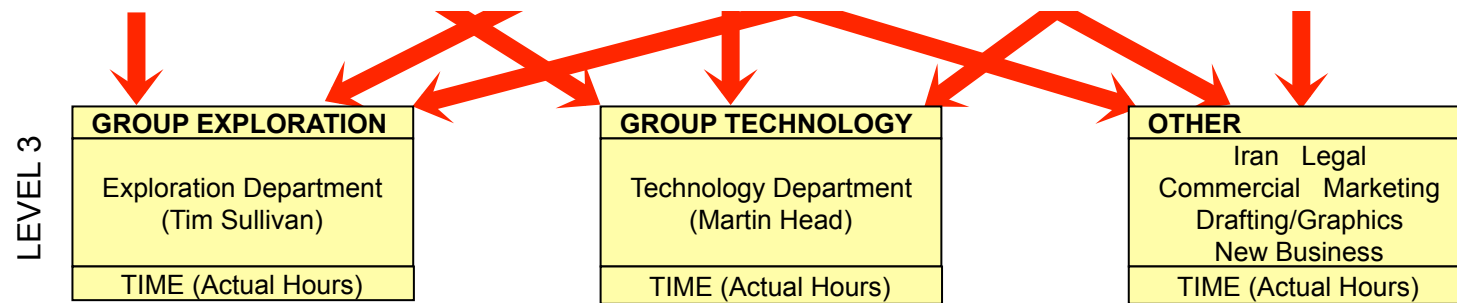
### U 345flg.



# Cascade System 1999

## Trinn 3

### U 345flg.

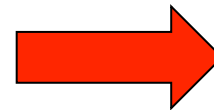




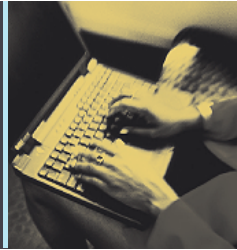


## Endringer i fordelingen hovedkontorkostnader 1998-1999

- Færre fordelingsnøkler
- Større andel av kostnadene gjennom indirekte nøkler
- Rasjonalisering /nedbanning
- Utflytting av funksjoner til Aberdeen
- Økning av aktiviteter i Norge
- Y2K

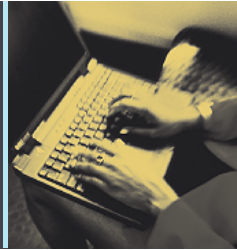


1998	1999
17,3 mill NOK	58,2 mill NOK



## Tabbe nr 1 (etterpåklokskap)

- Selskapet krevde fradrag for de økte hovedkontorbelastningene, men
- Selskapet ga ingen forklaring eller redegjørelse for årsakene til økningen



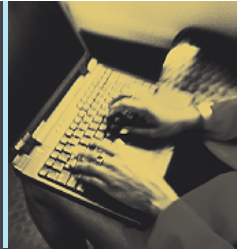
## Tabbe nr 2:

- Konsernet hadde også blitt belastet for aksjeeierkostnader
- Dette ble oppdaget av OSK



## UK krever påslag

- 1998: UK skattemyndigheter krever påslag på belastninger for konserninterne tjenester med hjemmel i OECDs retningslinjer
- EONL godtar å trekke fra aksjeeierkostnader, men krever samtidig påslag



OSK: ikke grunnlag for påslag – dette er jo en "ren kostnadsfordeling"

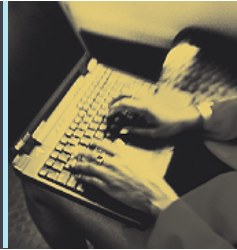
Varsel: "Det antas at morselskapet ikke normalt selger tilsvarende tjenester til uavhengig tredjepart, og kontoret mener...at det da er riktig å bruke ren kostnadsfordeling"





"Tabbe" nr 3: Selskapet: Ikke en kostnadsbidragsordning, men uavhengige tjenester, derfor påslag

"We disagree that the services are performed as part of a pure cost distribution, they form a service carried out under a service agreement... No .. CCA ... We therefore disagree that Chapter 8... is relevant... and believe that a charging basis under Chapter 7 of the Guidelines.....You are incorrect in your assumption that the parent company does not normally sell similar services to third party companies. The parent company makes charges to independent third party companies where it is the operator of the oil fields in the UK."



## Hva sa kontrakten?

1. Enterprise will provide technical assistance and consultation and perform or provide for EONL all those facilities and professional services described in Exhibit 1, as may from time to time be requested by EONL.
2. In performing such services, Enterprise shall act as an **independent contractor** under the direction of EONL and shall be granted all necessary authorities as EONL may from time to time provide in order to represent EONL.
3. Enterprise shall charge EONL for facilities and services provided under this Agreement **at cost** or on such other basis as the parties from time to time agree.



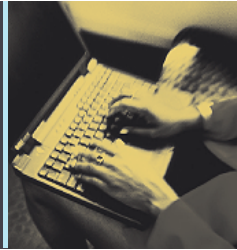
## Tabbe nr 4:

- Selskapet så ikke at belastningene til uavhengige lisensdeltakere i UK og Irland var CUP-er
- Heller ikke OSK, OSN, KLN, første advokat, eller andre advokat (før saken hadde gått til domstolen) så dette



## OSK: ikke grunnlag for påslag – dette er jo en ”ren kostnadsfordeling”

”Etter en helhetsvurdering er Oljeskattekontoret kommet til at alle belastningene for de angjeldende konsernkostnadene i Enterprise-konsernet har skjedd ved hjelp av indirekte metoder. Dette gjelder altså både de tjenestene som er fordelt på basis av fordelingsnøkler og de som er fordelt ved hjelp av timeskriving. Etter OECDs retningslinjer er det da korrekt å benytte kostnadsfordeling uten fortjenestepåslag.”



## Fase 2: Bokettersynet

- Selskapet lager i 2000 presentasjon med i alt 12 sider med strekpunkter som redegjør for tjenester til Norge
- Ikke bare generelle tjenester
  - Review of accounting entries
  - Authorising local funding
  - Review compliance internal control
  - JV audits
  - tax advice ex pats
  - knowledge sharing
  - HR handbook
  - management and training systems
  - integrated IS
  - corporate intranet
  - osv



## Tabbe 5: EONL roter med timesatsene

I beregning lagt frem ifm bokettersynet regnet EONL ut en "timerate" for nivå 3; timeraten var kalkulatorisk, og ikke ment å være en rate for direkte tjenester alene

I telleren var alle kostnadene som sildret ned fra nivå 1 og 2 tatt med

I telleren var alle kostnader til ikke-timeførende personell på nivå 3 tatt med

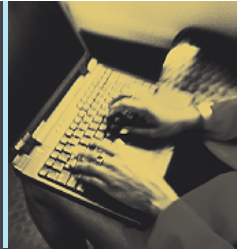
I nevneren var bare timer til direkte timeførende personell på nivå 3 tatt med

"Timesatsen" ble da formidabel. OSK kastet seg over dette, tolket raten som en ekte timerate for direkte tjenester fra nivå 3.



## Oljeskattemyndighetene

- Kontoret anser ikke at selskapet har sannsynliggjort at et uavhengig selskap under tilsvarende forhold ville ha godtatt denne typen hovedkontorbelastninger i tilsvarende størrelsesorden
- Nemnda: spesifikasjonene sier lite om hvilke ytelser som er levert og i hvilket omfang; nemnda har ikke kunnet kontrollere om tjenestvolum, priser og betingelser har vært på armlengdes vilkår
- skjønn – 1998 legges til grunn som normalår for indirekte tjenester, senere år justeres ift endring i direkte tjenester, ”inkluderer påslag”



## Tabbe nr 6: Enterprise blir kjøpt opp av Shell i 2002

- Organisasjonen ved hovedkontoret oppløses
- Ledere i Stavanger slutter, starter Revus
- Ikke lenger praktisk mulig å finne frem ytterligere dokumentasjon i særlig omfang





## Klagenotater, varsler

- Nytt skjønn foreslått for tjenester ifm salg av olje
- Basert på CUP-metoden
  - Avtaler om "Handling fee" (senere erkjent ikke sammenlignbare)
  - Internsalg Stassco (Shell) (erkjent ikke er en CUP)
  - 2 anonymiserte avtaler om kommisjonssalg
  - NB: ingen sammenlignbarhetsanalyser
- fra timebasert belastning til pris pr fat
- belastningen redusert til ca det halve



## Klagenemndas kjennelse

- Siterer punkt i Serviceavtalen om at Enterprise skal opptre som uavhengig leverandør
- Siterer ikke punktet om at belastningene skal skje til kost
- Siterer fra selskapets brev fra 2000 om at tjenestene ikke er basert på ren kostnadsfordeling eller CCA
- siterer ikke senere korrespondanse



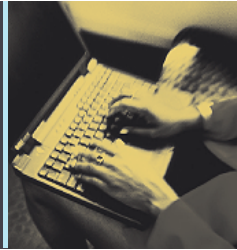
## Klagenemndas kjennelse

Som det fremgår skal morselskapet i forbindelse med tjenesteleveringen sees som en uavhengig tjenesteyter. Eller Klagenemndas syn kan det da **ikke komme på tale å betrakte de påståtte fradragsbeløp som morselskapskostnader fordelt mellom de operative selskaper innen konsernet**, slik selskapet legger opp til bl.a. i tilsvaret av 9. november 2006. Det er således i utgangspunktet **ikke fordeling av felleskostnader i konsernforhold som er temaet i foreliggende sak.**



## Klagenemndas kjennelse

- Når det gjelder spørsmålet om hvilke tjenester EONL har mottatt, har selskapet framlagt skriftlige beskrivelser der det generelt angis hvilke funksjoner den enkelte tjenesteytende avdeling hos morselskapet utfører. For noen tjenester er det også framlagt timelister. Ut over timelistene kan imidlertid Klagenemnda ikke se at det er framlagt noe egentlig dokumentasjon. Det er intet underlagsmateriale eller bilag som gjør det mulig å kontrollere hva som faktisk er mottatt av tjenester, herunder i hvilket omfang. Slikt underlagsmateriale har selskapet på et tidlig tidspunkt hatt en klar oppfordring til å gi, jf. Oljeskattekontorets brev av 19.01.2001 i forbindelse med bokettersyn for 1998-1999.
- ***Det stadig gjentagende spørsmålet: Hvordan skal man dokumentere den enkelte tjenestens omfang for generelle indirekte tjenester hvor fordelingen er basert på indirekte metoder?***

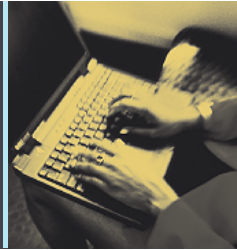


## Klagenemndas kjennelse

Når selskapet tross gjentatte oppfordringer ikke kan redegjøre for mottatte tjenester ut over de generelle beskrivelser som er framlagt, mener Klagenemnda dette er en klar indikasjon på at det foreligger et misforhold mellom hva som er levert av tjenester, og de beløp som er betalt. Dette må gjelde selv om tjenesteyter anvender en belastningsmetode som innebærer bruk av fordelingsnøkkel. Det vises her til OECDs retningslinjer for internprising punkt 7.23:

(...) ethvert vederlag må basere seg på en identifiserbar og rimelig forutsigbar fordel.

Særlig må dette gjelde i et tilfelle som det foreliggende, hvor det avtalerettslige utgangspunktet er uavhengig tjenesteyting. Det er etter Klagenemndas syn ikke sannsynlig at en uavhengig tjenestemottager ville godtatt å betale de beløp selskapet har betalt uten bedre dokumentasjon enn det fremlagte.



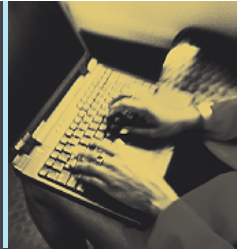
## Klagenemndas kjennelse

For de tjenester der tjenesteytingens omfang har latt seg kvantifisere på bakgrunn av timelister eller solgte petroleumsmengder, synes prisen å være svært høy i forhold til uavhengige priser. Det presiseres at Klagenemnda er enig i Oljeskattekontorets beregninger av internprisene. Det vises til fremstillingen i klagenotatet (gjengitt foran side 34-39), som Klagenemnda i det vesentlige kan tiltre.



## Lagmannsrettens dom

Retningslinjene kap. 7 omhandler særlige hensyn vedrørende konserninterne tjenester, mens kap. 8 gjelder konsernbidragsordninger. (sic) Vår sak må vurderes etter anvisningene i kap. 7. Det er partene etter hvert kommet til enighet om, (var aldri uenighet om dette) selv om serviceavtalen som regulerer forholdet mellom mor- og datterselskapet både gir anvisning på at Enterprise skal opptre som en « independent contractor » (pkt. 2) og at datterselskapet skal betale for tjenestene « at cost - - » (pkt. 3). (mener LR at "at cost" utelukker kap 7? Hva med OECD-retningslinjenes anvisning av kost pluss som den best egnete metoden for belastning av konserninterne tjenester – se punkt 2.32?) Spørsmålet har for så vidt mindre betydning ettersom enhver transaksjon mellom nærstående i ligningssammenheng må vurderes etter armlengdeprinsippet. Lagmannsretten peker i denne forbindelse på at Enterprise, særlig i den innledende fase av ligningsbehandlingen, synes å ha vært opptatt av at morselskapets kostnader i sin helhet må fordeles på datterselskapene og andre underliggende forretningsprosjekter. Til dette er å bemerke at utligning av kostnader på datterselskapet, uansett metode eller prinsipp for kostnadsfordeling, må kontrolleres mot armlengdeprinsippet. (Hva er sammenhengen mellom hva LR peker på i forrige setning og bemerkningen i neste?)



## Lagmannsrettens dom

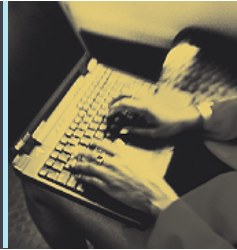
Anførselen om at norske skattemyndigheters behandling av EONL vil føre til at andre datterselskaper får en større belastning, eller at **Enterprise** i England vil bli beskattet for høyere inntekt enn oppnådd, vil ikke ha betydning. Det overordnede prinsipp etter norsk skatterett om armlengde vil slå gjennom. (Betyr det at LR mener at kostnadsfordeling etter kap VII er uforenlig med armlengdeprinsippet?)





## Lagmannsrettens dom – forholdet til 3M-dommen

Begge parter har vist til Eidsivating lagmannsretts dom av 3. september 2002 ( [LE-2001-898](#)) i den såkalte 3M-saken. Den ankende part hevder at denne avgjørelsen viser at man ikke kan stille så detaljerte krav til dokumentasjon som myndighetene har gjort i saken vår. Lagmannsretten har vanskelig for å se at det kan trekkes så vidtgående konsekvenser av dommen. Hvilke krav som må stilles til dokumentasjon, vil måtte bero på en **konkret vurdering** av den situasjon som foreligger, ikke minst bakgrunnen for at det kan være behov for nærmere opplysninger. I 3M-dommen kom lagmannsretten for øvrig til - **etter en konkret vurdering** - både at de fremlagte bevis var tilstrekkelige i forhold til de dokumentasjonskrav som gjelder i forhold til indirekte debiteringsmetoder, og at en uavhengig part ville ha vært villig til å betale en tilsvarende pris (avgift) for å komme i samme posisjon. Det er ikke tilfelle i vår sak.



## Lagmannsrettens dom

Retten tilføyer at OECDs retningslinjer vanskelig kan forstås slik at estimer, anslag eller eksempler på tjenester til nytte for datterskap **uten videre** vil være tilstrekkelig for å imøtekomme fremsatte dokumentasjonskrav. **(har aldri vært hevdet)** Dette vil igjen måtte bero på en **konkret vurdering** av situasjon, eller som det uttales i retningslinjene pkt. 7.23 i forbindelse med omtalen av indirekte metoder, hvorvidt « fordelingsnøkkelen virker fornuftig, omstendighetene tatt i betraktning ». **(Hva er sammenhengen mellom fordelingsnøkler og øvrig dok – er det slik at hvis nøklene er rimelige så er armlengdepris sannsynliggjort? Hva mener egentlig LR her?)**



## Lagmannsrettens dom

Etter hvert er det kommet noe mer konkrete opplysninger, senest under vitneforklaringene under ankeforhandlingen. Retten kan likevel ikke se at disse opplysningene har vært utpreget presise eller klargjørende, og fortsatt er det mest tale om redegjørelser for generelle aktiviteter. Det kan være at det ikke er praktisk eller mulig å fremskaffe all slik dokumentasjon som ligningsmyndighetene har etterspurt. I så fall er det grunn til å anta at dette skyldes at Enterprise har valgt et så vidt uoversiktlig og komplisert system.

(Men et belastningssystem kan vel ikke gjøre det vanskelig å fremskaffe dokumentasjon?) Dette vil kunne begrense ligningsmyndighetenes mulighet for å kontrollere om transaksjonene er akseptable i forhold til skattereglene. Den usikkerhet som dermed vil kunne oppstå, må gå ut over skattyter som selv har valgt belastningssystemet.



## Lagmannsrettens dom - nedbemanning

Som den klare hovedregel må antas at en tjenesteleverandør ikke vil belaste en tjenestemottaker for denne type kostnader, og at en uavhengig mottaker heller ikke vil ha forståelse for at han direkte skal være med å dekke slike kostnader.... Dette kommer også til uttrykk i OECDs retningslinjer pkt. 7.12 ..... At oljeskattemyndighetene tidligere skal ha akseptert slike kostnader i en sak, kan ikke være avgjørende, spesielt ikke når denne avgjørelsen i tid ligger forut for OECDs retningslinjer. (?) Den ankende parts henvisning til JOA-avtalene kan heller ikke tilsi noe annet resultat. (!)



## Lagmannsrettens dom – markedsføring av olje

I klagenotatet, som Klagenemnda i det vesentlige har gitt sin tilslutning til, har Oljeskattekontoret foretatt en **inngående drøftelse** av det som oppfattes som sammenlignbare tjenester. **(neppe, ingen sammenlignbarhetsanalyse)** For markedsføring er det vist til forskjellige salgssituasjoner som « handling fee », internsalg og kommisjonssalg, og påvist at disse prisene ligger klart under de som det opereres med i forholdet mellom Enterprise og EONL Retten er for så vidt enig med den ankende part i at det er tale om forholdsvis få eksempler, **(nevner ikke at de to første ikke er CUPer)** og at tjenesteytelsen og dermed kostnadsbelastningen vil kunne påvirkes av en rekke faktorer som oljekvalitet, -mengde, forholdet mellom partene og omfanget av de tjenester som ytes, salgstidspunkt m.v. **(som overhodet ikke er opplyst om)** At en del av opplysningene er anonymiserte av hensyn til ligningsmyndighetenes taushetsplikt, er også egnet til å skape usikkerhet. **(Ingen drøftelse av OECD R eller kontradiksjon)** Retten finner likevel at de fremlagte opplysninger indikerer at belastningene for markedsføringstjenester er for høye sammenlignet med situasjonen for uavhengige parter.



## Lagmannsrettens dom - Samarbeidsavtalene

I den avsluttende fasen, og spesielt i forbindelse med ankeforhandlingen, har den ankende part med styrke hevdet at de kostnader selskapet har måttet betale, tilfredsstiller armlengdeprinsippet fordi deltakerne i JOA-avtalene på britisk og irsk sokkel rent faktisk er blitt belastet for og har akseptert tilsvarende utgifter. Denne anførselen som nå angis å være den prinsipale, er kommet sent, noe som bl.a. har medført at ligningsmyndighetene ikke har hatt foranledning til å gå inn i disse avtalene på et tidligere tidspunkt og avklare mulige likheter og forskjeller. Og selv om spørsmålet har vært viet betydelig oppmerksomhet under ankeforhandlingen, gjør det seg fortsatt gjeldende usikkerhet m. h. t. til disse deltakers faktiske posisjon i forhold til Enterprise. Dette gjelder bl.a. betydningen av at britiske myndigheter godkjenner avtalene, eller standardavtaler som disse avtalene er basert på.

Men hvilken relevant usikkerhet forelå her? Ville godkjennelsen fra britiske myndigheter sannsynliggjøre at prisen/belastningene dermed ble høyere enn en armlengdes belastning, med britisk skattetak som følge?



## Lagmannsrettens dom - Samarbeidsavtalene

Lagmannsretten finner det ikke tvilsomt at deltakerne i en JOA-avtale i utgangspunktet vil være nærmere knyttet til en operatør enn hva som vil være tilfelle mellom uavhengige parter. Således har deltakerne et klart interessefellesskap i den forstand at de skal dele utgifter/risiko og fortjeneste, og avtaleforholdet dem i mellom er også basert på en ren kostnadsfordelingsmodell uten fortjenestepåslag.

Men det foreligger ikke interessefellesskap mellom deltakerne og operatøren mht belastning av operatørens kostnader – her er det *interesse**mot**setning*

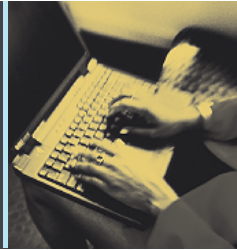


## Lagmannsrettens dom - Samarbeidsavtalene

Det at disse avtalene er underlagt annet lands  
jurisdiksjon med egne skatteregler, skaper også  
usikkerhet om grunnlaget for sammenligning med norske  
forhold.

Hvilken usikkerhet?





## Lagmannsrettens dom - Samarbeidsavtalene

Retten kan ikke se at den ankende parts henvisning til « Standard Regnskapsavtale på norsk sokkel » eller « Model International Operating Agreement » (aipn) er av nevneverdig betydning i denne sammenheng.

Begge bygger på sjablongmessige belastninger av indirekte kostnader – mellom uavhengige parter – uten nærmere dokumentasjon



## Lagmannsrettens dom

At deltakerne rent faktisk har akseptert en slik belastning, kan ikke være noe avgjørende moment i forhold til norske ligningsmyndigheters vurdering av forholdet mellom Enterprise og EONL etter armlengdeprinsippet.

Selv ikke når deltakerne er uavhengige? Når pris, tjenester og øvrige omstendigheter er de samme, hva er da en CUP?



## Lagmannsrettens dom – ”Syversens prinsipp

Ifølge Syversen « Skatt på petroleumsutvinning » (1991) s. 193-194 kreves ikke at skjønnnet skal ha høy grad av treffsikkerhet. Han påpeker for øvrig at presisjonsnivået vil avhenge av det materiale som ligger til grunn for ligningsmyndighetenes avgjørelse, og at det ikke kan komme på tale å oppheve ligningen dersom ligningsmyndighetenes skjønn fremstår som minst like nærliggende som skattyterens.



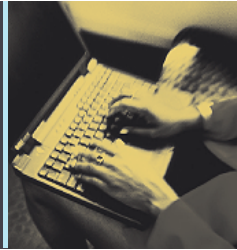
## Etter ankeforhandlingens avslutning (samme dag)

EJ mottok epost m anonymisert kjennelse fra Oljeskattenemnda

Kjennelsen gjaldt vederlag for konserninterne tjenester fra hovedkontoret basert på fordeling av kostnader etter fordelingsnøkler, se kjennelsen side 6, punkt 1.5. Det heter i vedtaket på side 19, tredje siste avsnitt før punkt 2.4.3:

”Når belastninger til kost er regelen, **mener Oljeskattenemnda at avtalene er relevante for sammenligningsformål i forhold til tjenesteyting mellom B og A.** Det vises til vurderingen i punkt 2.3 foran, der Oljeskattenemnda har lagt til grunn at **belastninger til kost utgjør et armlengdemessig vederlag i dette tilfelle.** **Lisensavtalene gir en indikasjon på hvordan uavhengige som belaster til kost vurderer slike kostnader.**” (vår uth.)

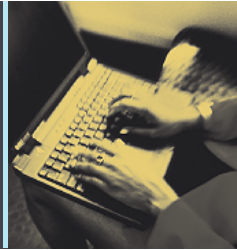
Oljeskattemyndighetene har altså selv lagt til grunn at lisensavtalene (= samarbeidsavtalene) er relevante for sammenligningsformål knyttet til prising av konserninterne tjenester, og at de indikerer hvordan uavhengige vurderer vederlag for slike tjenester som er beregnet basert på kostnader. Ikke før OECD R.....



## Anken

Hevdet at LM-dommen var meget prinsipiell

- Dokumentasjon av indirekte tjenester basert på indirekte metoder
- Forholdet til 3M-dommen (klar motstrid)
- Spørsmålet om samarbeidsavtalene er CUPer
- nedbemanningskostnader
- bruker av "secret comparables"
- Problemstillingene berørte en lang rekke, kanskje de fleste, oljeselskaper, som for tiden hadde pågående saker m oljeskattemyndighetene



## Statens anketilsvar

Når det gjelder nærmere hvilken dokumentasjon ligningsmyndighetene kan etterspørre, kan ikke dette fastlegges generelt, men må bero på en konkret vurdering i den enkelte sak om hva som er tilstrekkelig til å kunne foreta en reell kontroll. Staten kan derfor slutte seg til lagmannsrettens karakteristikkk av den såkalte 3M-dommen inntatt i Utv. 2002 s. 1393, se dommen s. 16 annet avsnitt. Det er ikke grunnlag for å trekke så vidtgående konsekvenser av 3M-dommen som den ankende part gjør.

Det må følge av Statens syn at det heller ikke av Enterprise-dommen kan trekkes generelle slutninger om omfanget av dokumentasjonsplikten.



## Ankeutvalgets avgjørelse

*Høyesteretts ankeutvalg* finner enstemmig at verken avgjørelsens betydning utenfor den foreliggende sak eller andre forhold tilsier at saken blir fremmet for Høyesterett, jf. tvisteloven § 30-4. Anken tillates derfor ikke fremmet.

Ankeutvalget fant at avgjørelsen ikke hadde tilstrekkelig betydning utenfor den foreliggende sak, mao ikke var særlig prinsipiell.

Sml 3M-anken, nektet fremmet fordi den "åpenbart ikke kunne vinne frem"



## Sammenfatning: Dommens betydning for tilsvarende saker

- At anken ble nektet fremmet, og at en eventuell anke dermed ikke fikk medhold, er naturligvis negativt for selskapene (og positivt for oljeskattemyndighetene) men
- LR og Staten understreker at dokumentasjonsspørsmålet er konkret – mao lite kan utledes ut over dette av Enterprise-dommen
- Dommen har ikke direkte overføringsverdi til andre saker på dette punkt
- Dessuten (gammel rettskildelære): En doms vekt som rettskilde beror på den kvalitet.....





## Sammenfatning: Hva kan selskapene lære av Enterprise-saken?

- Ikke begå de samme tabber
  - ikke øk belastningene dramatisk uten grundig og god forklaring!
  - vær konsistent i anførslene (selv om OSK ikke er det)
  - vær klar og konsistent i faktafremstilling
  - dokumenter det som er mulig (særlig nytte)
  - bruk alle sannsynliggjøringsmetoder
  - ikke la organisasjonen gå i oppløsning
- Togene er ikke gått – dokumentasjonsspørsmålet er ”konkret” iflg LR, Staten og ankeutvalget



## Særlig om betydningen av samarbeidsavtalene på norsk sokkel

- Uklarhet mht rollen til de britiske myndigheter
  - ingen slik uklarhet i Norge
- LR: samarbeidsavtalen et interessefellesskap
  - Ja, men interessemotsetning mht belastninger fra operatøren
- Annet lands jurisdiksjon
  - Norge er Norge
- Ikke fortjenestepåslag under samarbeidsavtalen
  - ren kost må være ok etter kap VII,
  - alternativt: "rimelig presise justeringer"
- avtalen unntar "corporate costs"
  - selvsagt gjør den det; også i Norge
- Begrenset innsynsrett
  - regelen ikke unntaket se AIPN
  - "Det er etter Klagenemndas syn ikke sannsynlig at en uavhengig tjenestemottaker ville godtatt å betale de beløp selskapet har betalt uten bedre dokumentasjon enn det fremlagte."



## Om sammenlignbarhetsanalyse

F07.12.2007 nr 1369 Forskrift om dokumentasjon av prisfastsettelsen ved kontrollerte transaksjoner og overføringer

**§ 6.** Opplysninger om art og omfang av kontrollerte transaksjoner

(3) Transaksjonene skal videre beskrives i forhold til de fem **sammenlignbarhetsfaktorene** som er nedfelt i OECD-retningslinjene kapittel I. Dette er:

- a. eiendelenes eller tjenestenes karakteristika
- b. en funksjonsanalyse, jf. [§ 7](#)
- c. kontraktsvilkår
- d. økonomiske omstendigheter (markedsanalyse)
- e. forretningsstrategier som kan påvirke prissettingen.



## **Transfer pricing - fokusområder og oppfyllelse av dokumentasjonskrav**

- **Fra Skattedirektoratets hjemmeside:**

13. april ble det avholdt frokostseminar i Skatt øst med representanter fra både næringslivet og rådgivermiljøet tilstede.

Fra foilene

# Skatt øst – erfaringer med ny dokumentasjonsplikt

Jan Kraugerud



Skatteetaten





Skatteetaten

## Erfaringer med ny dokumentasjonsplikt

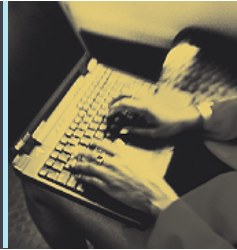
- § 10 “Opplysninger om valg og anvendelse av prissettingsmetode”.
- Skattyter klarer som regel å opplyse om:
  - hvilken metode som er anvendt.
  - hvorfor den er anvendt.
  - og hvordan den er anvendt.
- Redegjørelsen knyttet til forholdet mellom OECD retningslinjene og metodeanvendelsen er som regel ikke veldig imponerende.
- Noen skattytere anvender en TP metode som ikke har forankring i OECD's retningslinjer.



## Erfaringer med ny dokumentasjonsplikt



- § 11 “Opplysninger om sammenlignbarhetsanalyse”.
- En rekke skattytere har valgt å ikke foreta noen sammenlignbarhetsanalyse.
- Skatt øst mener at TP dokumentasjon uten en sammenlignbarhetsanalyse som regel er verdiløs.



## Ulike regler for skattyter og oljeskattemyndighetene?

Skattedirektoratet mener at en CUP uten sammenlignbarhetsanalyse "som regel er verdiløs"

Klagenotatets CUP vedr tjenester ved salg av olje bygget ikke på noen sammenlignbarhetsanalyse – var ikke også den "verdiløs"?

Hva hvis selskapet hadde plukket ut to anonymiserte avtaler om kommisjonssalg av olje, uten nærmere opplysninger enn pris pr fat, og sagt at dette var tilstrekkelig CUP?

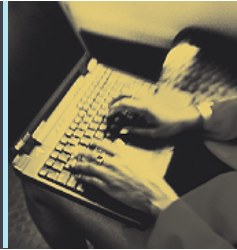
Men dette var jo heller ikke tilstrekkelig prinsipielt.....





“Secret comparables” – OECD-retningslinjene punkt 3.30

.....**Som for enhver annen metode** ville det imidlertid **ikke være rettferdig** å anvende transaksjonsbasert nettomargin-metoden **på basis av slike data med mindre dataene kan fremlegges for skattyter** (innen de beskrankninger som følger av skattelovgivningens krav om taushetsplikt), **slik at skattyter har tilstrekkelig mulighet til å forsvare sitt eget standpunkt og slik at effektiv domstolskontroll sikres.**



## “Secret comparables” - foreslåtte endringer i OECDs retningslinjer Kapittel I-III:

3.35 Tax administrators may have information available to them from examinations of other taxpayers or from other sources of information that may not be disclosed to the taxpayer. However, it would be unfair to apply a transfer pricing method on the basis of such data unless the tax administration was able, within the limits of its domestic confidentiality requirements, to disclose such data to the taxpayer so that there would be an adequate opportunity for the taxpayer to defend its own position and to safeguard effective judicial control by the courts.



## LRs dom

Kan neppe slå gjennom overfor OECD-retningslinjene  
og alminnelige prinsipper om kontradiksjon

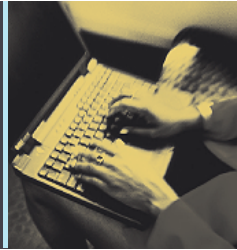


## EU Joint Transfer Pricing Forum – Draft JTPF Report: Guidelines on low value adding intra-group services

Rapporten bygger på kapittel VII; KBO-er vurderes ikke

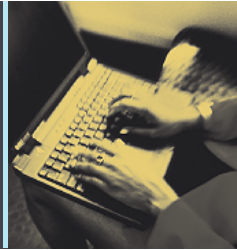
7. The key elements or principles of the approach developed by in this paper are:
  - (i) **All costs are allocable** but domestic law will not necessarily allow a full deduction of those costs.
27. ....The principle that **all costs are allocable** should be remembered and therefore if a service cost is not felt to be attributable to one particular associate it must be allocated to another.
80. A review may result in an adjustment. If the adjustment is the consequence of rejecting a particular cost reasons for that decision should be made clear so that the cost may be reallocated and maintain the principle that **all costs are allocable**.

Mao.: EU mener at prinsippet om at alle kostnader skal fordeles og komme til fradrag ligger til grunn for Kapittel VII (motsatt OSK og KLN)



## EU Joint Transfer Pricing Forum – Draft JTPF Report: Guidelines on low value adding intra-group services

The services on which the paper is focused are the type of services that commentators have variously described as "the glue that holds the corporate structure together to support its main functions" or "of an administrative nature, auxiliary to the business of the recipient" and again "commonly available or readily acquired". The core nature of the service is that whilst required it is of a routine nature and not generating high value adding to either the provider or recipient.



## EU Joint Transfer Pricing Forum – Draft JTPF Report: Guidelines on low value adding intra-group services

Anbefalte krav til dokumentasjon for slike tjenester:

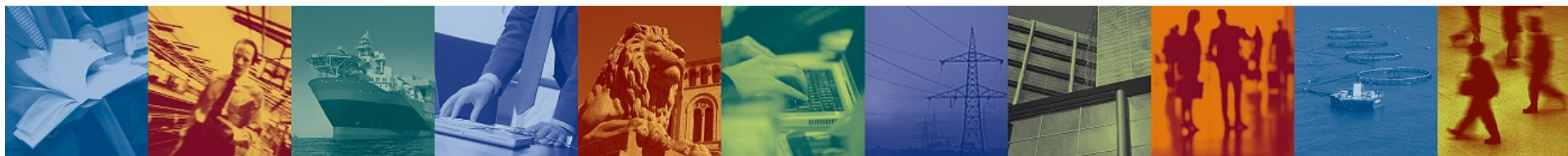
20. .... This paper proposes that the provision of a narrative would largely meet that information requirement.



## EU Joint Transfer Pricing Forum – Draft JTPF Report: Guidelines on low value adding intra-group services

Forslag til punkter i redegjørelsen

- As part of a sanity check ...some indicative ratios may be requested (e.g. costs incurred for intra group services compared to overall operating expenses or the level that intra group service provision turnover bears to total turnover). ...
- Explaining a service provision within the overall context of the MNE's business in order to understand the rationale both for the provider and the recipient.
- A reconciliation of the MNE's overarching transfer pricing policy to the services actually centrally provided.
- An account of the type of services provided and to whom.
- Details of the benefit or expected benefit to the recipients.
- An explanation of the structure by which services are delivered.
- A description of how any cost pool is constructed.
- A description of the allocation key (s).
- The arm's length justification of the rate of mark up applied or alternatively why no mark up is applied.
- A record of how services are accounted for to include the invoicing system, settlement dates, payment methods and any budget versus actual adjustments.
- A description of how any mergers or acquisitions are incorporated into the service provision system.
- An understanding of how new services are integrated into the system and how a service is terminated.
- How on demand services are handled.
- How the service provision system is maintained and updated.
- Documentation that can be provided.



Takk for oppmerksomheten!