



Skatteetaten

Skatteetatens satsning vedrørende

Transfer Pricing Rapport for 2009

The screenshot shows a Microsoft Internet Explorer browser window displaying the Skatteetaten website. The address bar shows the URL: <http://www.skatteetaten.no/no/Alt-om/Transfer-Pricing-internprising/>. The page title is "Skatteetaten - Transfer Pricing - internprising".

The main content area features the heading "Transfer Pricing - internprising" in green. Below the heading, there are links for "Tips en venn", "Engelsk", and "Lytt til teksten". The main text discusses Norwegian companies and fast-moving businesses that are subject to transfer pricing documentation requirements under the Tax Act § 4-12. It mentions the OECD's Transfer Pricing Guidelines and a workshop organized by IOTA in May 2010. A section titled "Transfer pricing - fokusområder og oppfyllelse av dokumentasjonskrav" notes a seminar held in April 2010.

On the left side, there is a navigation menu with sections: "Hvem er du" (Personal taxpayer, Business, Advisor), "Alt om" (Self-employment, Business, Inheritance, etc.), and "Bibliotek" (Publications, Schemes, etc.).

On the right side, there is a "Se også" (See also) section with links to "Skjema" (Tax form), "Lover" (Tax law), "Grupper" (Groups), and "Andre nettsted" (Other websites).

The browser's taskbar at the bottom shows various open applications and the system clock at 16:25.

1 Innholdsfortegnelse

1	Innholdsfortegnelse	2
2	Forord	3
3	Oppsummering	4
4	Trender på TP-området	4
5	Organisasjon	6
6	Kort om oppgave- og dokumentasjonsplikt mv.	6
7	Omfanget av kontrollerte transaksjoner med kommentarer	8
7.1	Innledning	8
7.2	Antall foretak pr. region	8
7.3	Oversikt over transaksjonene	9
7.3.1	Hovedbransjer	9
7.3.2	Fordeling av transaksjoner på land	10
7.3.3	Omstruktureringer	10
7.3.4	Royalty	10
7.3.5	Garantier	11
7.3.6	Management Fee	11
7.3.7	Renter	11
8	Nettverkskontorenes innsats i 2009	12
8.1	Oversikt i tall	12
8.1.1	Temaer	12
8.1.2	Status for vedtak fattet i 2009	12
8.1.3	Varsel om endring av ligning i 2009	13
8.1.4	Dokumentasjonspliktskontroller	13
8.1.5	Dommer	13
8.1.6	MAP	17
8.1.7	Nordiske simultanrevisjoner	17
8.1.8	Personaleressurser til TP-arbeid	17
9	TP-teamet i Skattedirektoratet	17

2 Forord

Skattedirektoratets TP-team har utarbeidet en rapport for TP-området for 2009.

TP-miljøene kontrollerer multinasjonale konserners prising, foretar inntektsendringer ved feilprising og forsvarer inntektsendringer gjennom klage- og rettssystemet samt i stigende grad overfor andre land i forbindelse med Mutual Agreement Procedure forhandlinger (MAP). I dag har vi MAP-saker hvor det samlede "forhandlingsbeløp" er ca. 1,8 milliarder NOK (skattepliktig inntekt).

Rapporten viser at TP-arbeidet ikke kun begrenser seg til kontroll. TP-miljøene jobber for eksempel også med:

- *Forebygging / veiledning*: Egen TP-side på www.skatteetaten.no (mulighet for å abonnere på nyheter), frokostseminarer for rådgivere / selskaper og arbeid vedrørende verdsettelsesveiledning for skattytere
- *Rettsanvendelse*: Eget avsnitt i lignings-ABC
- *Regelverksutvikling*: Forslag om APA-ordning
- *Kompetanseutvikling*: Seminarer, kontrollprosjekter mv.

TP-miljøene i skatteetaten har gjort en god innsats og vist gode resultater i 2009.

TP-teamet i SKD

monica.olsson@skatteetaten.no
joydhan.barua@skatteetaten.no
ola.holdal@skatteetaten.no
hanne.flood@skatteetaten.no
frank.lange@skatteetaten.no

3 Oppsummering

Rapporten er en beskrivelse av skatteetatens satsning på transfer pricing med hovedvekt på 2009. Den gir en oversikt over omfanget av de kontrollerte transaksjonene, nettverkskontorenes innsats, den historiske utviklingen samt trender på området.

Rapporten inneholder også en kort omtale av reglene på området.

Ressurser til TP-arbeid i 2009	
Antall årsverk	50

Tabell 1: Ressurser til TP-arbeidet

Resultater 2009			
Tekst	Endring	Skatt av endring	Skatt av endring pr. årsverk
Sum vedtak	8 980 450 956	2 514 526 268	50 290 525
Herav endelige	707 104 024	197 989 127	3 959 783

Tabell 2: Resultater av TP-arbeidet

Transfer pricing i skatteetaten er et område som er;

- **Vesentlig**
 - Skatt pr. årsverk for endelige endringer utgjør ca. 4 millioner. Videre er det et ytterligere potensial på 50 millioner pr. årsverk.
 - Over 70 % av verdenshandelen er mellom konsernforbundne foretak
 - Andre land prioriterer transfer pricing høyt
 - Over 3000 foretak med kontrollerte transaksjoner over landegrensene
- **Risikofylt**
 - Skatt er en kostnad som internasjonale konsern ønsker å minimere
 - Kontrollerte transaksjoner inneholder skjønnselementer
- **Utfordrende**
 - Mer kompliserte saker
 - Behov for sammensatt kompetanse
 - Behov for spesialisering
 - Eksempler: Verdsettelse og benchmarking
 - Behov for løpende kompetanseutvikling

4 Trender på TP-området

TP-området er fremdeles et av de mest aktuelle temaene innen internasjonal beskatning og vil være det i en årrekke fremover. Antall land med dokumentasjonskrav har økt fra år til år. I 2007 innførte også Norge dokumentasjonskrav gjeldende fra inntektsåret 2008. Flere og flere land har gitt skattyterne muligheter for å benytte seg av bindende forhåndsuttalelser vedrørende prisingen såkalte APAs (Advanced Pricing Agreements) for eksempel Danmark og Sverige. Norge vurderer også å innføre slike regler blant annet fordi norske selskaper samhandler med selskaper i land som har mulighet for APAs. I tillegg ser vi at selskaper i større grad anmoder om MAP forhandlinger på et tidligere tidspunkt i saksforløpet.

Trender for skatteetater rundt omkring i verden på TP-området er blant annet:

- Skattemyndighetene øker ressursene som dedikeres til TP-området
- Mange skattemyndigheter ønsker å foreta ettersyn i spesifikke bransjer. Følgende bransjer anses som kontrollverdige: software, finansielle tjenester, olje- og gass og farmasi-industrien.
- Flere jurisdiksjoner anvender risikovurderinger i forbindelse med utvelgelse av saker.
- Omstruktureringer, herunder immaterielle verdier er et fokusområde.

OECD har arbeidet intenst på området de seneste årene

- I juli 2008 kom en ny utgave av rapporten om allokering av inntekt til faste driftssteder
- I juli 2008 kom en endring av OECDs modellavtale vedrørende artikkel 7 herunder delvis implementering av forannevnte rapport. Endringen sier blant annet at armlengdeprinsippet i hovedsak også skal anvendes i forbindelse med allokering av inntekt til faste driftssteder. Det vil imidlertid gå en stund før OECDs autoriserte tilnærming som beskrives i nevnte rapport vil bli implementert i Norge.
- I 2008 ble et utkast til ny artikkel 7 sent på høring
- I 2009 ble et utkast til rapport om Business Restructuring sendt på høring
- I september 2009 hadde OECD konferansen "Transfer Pricing and Treaties in a Changing World" hvor blant annet følgene av finanskrisen ble tatt opp.
- I juli 2010 kom en revidert utgave av OECDs Transfer Pricing Guidelines med en oppdatering av kapittel I - III og ny kapittel IX om Business Restructuring. De endrede guidelines vil bli oversatt til norsk

Finanskrisen og dets innvirkning på TP-arbeidet har vært drøftet internasjonalt i forskjellige fora og det har vært skrevet artikler om emnet. Skatt vest skriver for eksempel i sin rapportering til SKD at finanskrisen vil virke direkte og indirekte på flere skattefaglige områder, herunder internprising og internasjonal beskatning. Økonomien er global – og Norge er ikke uberørt av dette. Videre vises det til at flere problemstillinger innen området transfer pricing vil være aktuelle i økonomiske nedgangstider. Dette gjelder blant annet behandlingen av tapsbringende situasjoner som restruktureringskostnader (opphørskostnader ("termination costs")), sluttvederlag ("severance payments"), avskrivninger ("write-off assets"), internprisingsanalyser av endringer i risikoprofilene i lokale operasjoner og konsekvensene av slike endringer i allokeringen av gevinst- og tapspotensial i et multinasjonalt selskap (f. eks. omstrukturering av høyrisiko aktiviteter til lavrisiko aktiviteter, eller fra lavrisiko aktiviteter til høyrisiko aktiviteter).

Mange virksomheter har tilpasset seg nedgangstidene ved nettopp å utnytte mulighetene det globale markedet gir. Eksempelvis har internasjonale konsern tilpasset seg finanskrisen ved å etablere store globale verdikjeder. Multinationale selskaper flytter større deler av virksomheten til land med billigere arbeidskraft – som for eksempel Brasil, India, Russland, Kina.

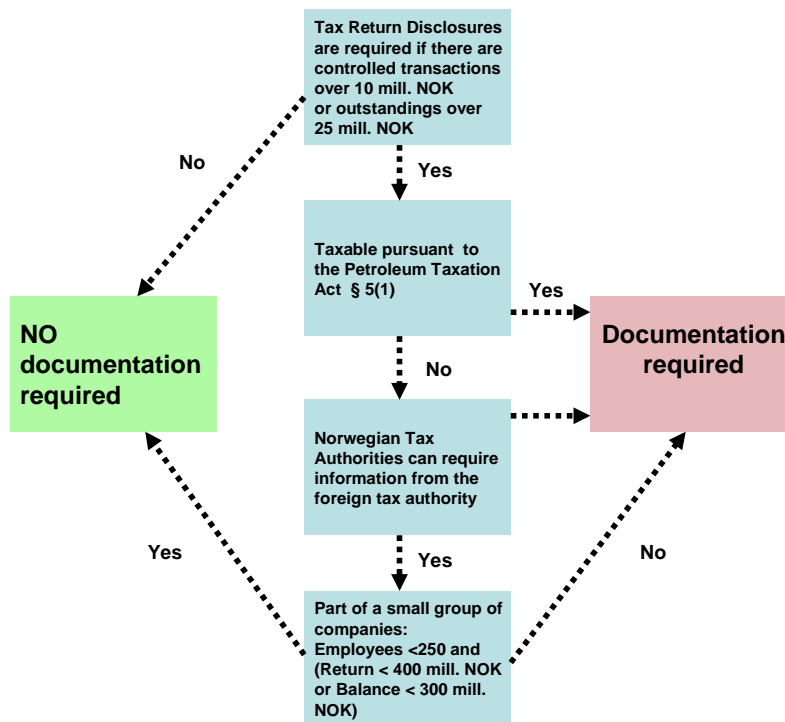
Videre er områdene konsernrenter og tynn kapitalisering høyaktuelle områder som det bør fokuseres på.

5 Organisasjon

Skatteetatens innsats på TP-området har gjennom årene gått fra enkeltsaker og lokale tiltak til sentrale prosjekter. I 2006 ble "TP-nettverket" etablert som et kompetansenettverk for å sikre samhandling mellom kontorene samt likebehandling av skattytere. Pr. 1. januar 2008 ble det opprettet TP-enheter i følgende regioner: Skatt øst, Skatt vest og Skatt Midt-Norge. I tillegg er det etablert et TP-team i Skattedirektoratet som er ansvarlig for området.

6 Kort om oppgave- og dokumentasjonsplikt mv.

I 2007 ble det innført nye regler for dokumentasjons- og oppgaveplikt. Skattytere med kontrollerte transaksjoner på MNOK 10 eller mer, eller mellomværender på MNOK 25 eller mer, har oppgaveplikt. Såfremt det foreligger oppgaveplikt er skattytere også dokumentasjonspliktige hvis de ikke er omfattet av unntaksreglene. En skjematisk fremstilling av når selskaper blir dokumentasjonspliktige fremgår av figur 1.



Figur 1: Når foreligger det dokumentasjonsplikt

Dokumentasjonskrav. Selskaper og innretninger skal iht. ligningsloven § 4-12 dokumentere at transaksjoner, som er gjennomført i interessefelleskap, er i overensstemmelse med armlengdeprinsippet. Armlengdeprinsippet er basert på at priser og vilkår i de kontrollerte transaksjonene svarer til priser og vilkår i sammenlignbare transaksjoner mellom uavhengige parter. Prising av transaksjoner i interessefelleskap omtales normalt som *internprising* eller *transfer pricing*. Dokumentasjonsplikten er et viktig verktøy i forbindelse med gjennomføring av kontrollene. Retningslinjene beskriver hvilke opplysninger som skattytere skal levere for å oppfylle dokumentasjonskravene. Det skal derfor være lettere for kontrollmyndighetene å få frem informasjon.

En presisering av dokumentasjonskravene fremgår av

- Forskrift av 7. desember 2007 om dokumentasjonsplikt og

- Endringsforskrift av 15. desember 2009 om dokumentasjonsplikt og
- Skattedirektoratets retningslinjer for dokumentasjon av prisfastsettelsen ved kontrollerte transaksjoner og overdragelser

Armlengdeprinsippet er implementert i norsk rett i skatteloven § 13-1 og samsvarer med OECDs modellavtale artikkel 9. Skatteloven § 13-1 (4) bestemmer at det ved avgjørelsen av om formue eller inntekt er redusert etter første ledd og ved skjønnsmessig fastsettelse av formue eller inntekt etter tredje ledd, skal tas hensyn til retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter som er vedtatt av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Av retningslinjene fremgår bl.a. metodene som kan anvendes i forbindelse med evaluering av prisingen.

Oppgaveplikt. Selskaper og innretninger skal også levere en oppgave som gir en oversikt over de kontrollerte transaksjoner selskapet eller innretningen har. Oppgaveplikten er et viktig verktøy for de kontrollerende myndigheter i forbindelse med utvelgelse av kontrollobjekter samt analyse av skattytermassen med kontrollerte transaksjoner. Det er i dag kun mulig å analysere den del av skattytermassen som leverer selvangivelsen elektronisk fordi oppgavene for skattytere som leverer på papir ikke blir innberettet til systemet. Det vil imidlertid bli implementert administrative rutiner som skal sikre at selskaper og innretninger som leverer på papir også inngår i utvelgelsesgrunnet.

En presisering av oppgavepliktskravene fremgår av

- Forskrift av 7. desember 2007 om oppgaveplikt
- Endringsforskrift av 15. desember 2009 om oppgaveplikt og
- Rettleiding for utfylling av RF-1123 "Oppgave over opplysninger om kontrollerte transaksjoner og mellomværender"

I tillegg er det innført en avkrysning på forsiden av selvangivelsen/selskapsoppgaven hvor selskapene må krysse av for om de anser seg for hhv. oppgave- og dokumentasjonspliktige. Dette feltet er i dag ikke søkbart for selskaper som leverer selvangivelsen på papir.

Endringsadgangen. Skatteetaten kan foreta en endring av skattyters inntekt såfremt de kumulative betingelsene i skatteloven § 13-1 interessefellesskap, inntektsreduksjon og årsakssammenheng er oppfylt.

7 Omfanget av kontrollerte transaksjoner med kommentarer

7.1 Innledning

Implementeringen av oppgaveplikten i 2007 hadde til formål å gi de kontrollerende myndighetene bedre utvelgelsesmuligheter samt å bedre etterlevelsen på området. I tillegg gir oppgaveplikten mulighet for å si noe om omfanget av de kontrollerte transaksjonene. Hovedparten av de oppgavepliktige leverer elektronisk.

Analysen bygger på de elektronisk innleverte skjemaene for 2008. Også i 2008 viser gjennomgangen at mange skjemaer inneholder feil, noe som antas å kunne avhjelpes med ytterligere informasjon og logiske kontroller. Videre antas det at ikke alle oppgavepliktige har levert skjema. Det blir derfor nødvendig å gjennomføre tiltak som kan forbedre kvaliteten av de leverte skjemaene samt foreta analyser som kan avdekke manglende levering av skjemaer. Selv om de fleste oppgavepliktige leverer elektronisk, er det fremdeles oppgavepliktige som leverer på papir. Det er derfor nødvendig å gi skjemaene som er levert på papir en særlig gjennomgang.

Nedenfor under punkt 7.2 og 7.3 presenteres omfanget av kontrollerte transaksjoner med hovedvekt på grenseoverskridende kontrollerte transaksjoner.

7.2 Antall foretak pr. region

I forbindelse med omorganisering av Skatteetaten i 2008 ble TP-kontrollarbeidet plassert i 3 regioner (Øst, Vest og Midt). Denne løsningen ble valgt for å gjøre TP-miljøene større for å bedre muligheten for etablering av bærekraftige miljøer. Videre ble det tatt hensyn til store geografiske avstander spesielt til Nord Norge.

Av tabell 3 fremgår at Skatt øst har det største antall foretak med utenlandske transaksjoner. Dette gjelder også foretak med en omsetning over 300 mill. NOK.

Høsten 2010 vil det bli etablert en arbeidsgruppe som blant annet skal drøfte organiseringen av utenlandsområdet i regionene. Det forventes at antall kontor og plassering av disse også vil bli drøftet i arbeidsgruppen som skal avlegge sin rapport i løpet av 2011.

Fordeling på:	Øst	Sør	Vest	Midt	Nord	Totalt
Antall RF 1123	4 458	917	1 457	772	253	7 857
% fordeling	57 %	12 %	19 %	10 %	3 %	100 %
Med utenlandske transaksjoner	1 990	383	564	208	46	3 191
% fordeling	62 %	12 %	18 %	7 %	1 %	100 %
Med omsetning >100 mill	792	190	233	96	22	1 333
% fordeling	59 %	14 %	17 %	7 %	2 %	100 %
Med omsetning > 300 mill	401	83	134	43	9	670
% fordeling	61 %	12 %	20 %	6 %	1 %	100 %

Tabell 3: Fordeling på regioner

Sentralskattekontoret for utenlandsaker og Oljeskattekontorets foretak inngår ikke i tabell 3.

Selskaper som leverer selvangivelse til SFU leverer i hovedsak på papir, og gir opplysninger om TP-transaksjoner gjennom skjemaet RF-1045 Regnskapsutdrag / Extract of Accounts; selskapene vil derfor ikke inngå i statistikker basert på RF-1123. I utgangspunktet vil samtlige selskaper (faste driftssteder sokkel / land) som lignes ved SFU ha konserninterne transaksjoner / allokering av inntekter og utgifter. Manntallet ved SFU omfatter om lag 550 selskaper, hovedsakelig innenfor bransjene service, med hovedvekt på selskaper innen olje og gassvirksomhet samt bygg- og anlegg. Om lag 200 av selskapene utøver aktiviteten sin på kontinentalsokkelen.

Antallet selskaper som lignes av oljeskattekontoret er rundt 70.

7.3 Oversikt over transaksjonene

I rapporten har vi valgt å presentere et utvalg av de viktigste transaksjonsarter.

7.3.1 Hovedbransjer

Tabell 4 gir en oversikt over antall foretak med kontrollerte transaksjoner fordelt på foretakenes hovedbransjer, RF 1123 post 9. Oversikten viser at totalt 7 857 foretak har levert RF-1123 for inntektsåret 2008. Det er totalt 3367 foretak som har krysset "Annet" som hovedbransjer i forhold til øvrige spesifikke bransjer. I forbindelse med rapporteringen for 2010 bør opplysninger om bransjetilhørighet eventuelt hentes fra andre registre for å få mer spesifikke opplysninger.

Hovedbransje	Antall foretak	Sum driftsinntekter	Sum eiendeler	Antall transaksjoner				
				Norge	EØS	Kan kreve opplysninger	Kan ikke kreve opplysninger	SUM
Produksjon	615	334 538 951 830	434 485 539 170	2 385	951	341	61	3 738
Handel	1 183	433 450 539 290	194 567 213 347	3 813	2 370	346	116	6 645
Finans	525	11 991 755 016	5 414 150 325 872	2 110	522	69	12	2 713
Service	577	159 491 451 048	298 545 213 196	3 163	1 234	490	193	5 080
Agent	20	1 328 662 980	4 112 517 790	20	29	-	1	50
Kommisjonær	11	224 116 514	1 049 197 990	7	18	1	0	26
Leieprodusent	152	4 962 852 826	39 046 095 495	526	15	-	-	541
Ordreprodusent	41	21 777 907 823	13 350 871 209	169	70	29	10	278
Oppdrags-forskning	7	352 165 923	385 955 971	12	10	4	0	26
Annet	3 367	325 043 038 486	2 111 472 298 378	13 620	2 334	792	285	17 031
Uten definert hovedarbeidsområde	1 359	658 522 053 050	1 438 165 397 341	6 881	3 298	1 124	316	11 619
SUM	7 857	1 951 683 494 786	9 949 330 625 759	32 706	10 851	3 196	994	47 747

Tabell 4: Hovedbransjer

Følgende hovedbransjer har flest kontrollerte transaksjoner over landegrensene:

- Handel
- Service
- Produksjon
- Finans

7.3.2 Fordeling av transaksjoner på land

Tabell 4 ovenfor viser også at de fleste transaksjoner over landegrensene er med EØS-land samt land Norge kan kreve opplysninger fra. Transaksjoner med land Norge ikke kan kreve opplysninger fra utgjør kun ca. 2 %. Dertil skal bemerkes at det ofte er snakk om sammensatte transaksjoner hvor også transaksjoner med land kan inngå som Norge ikke kan kreve opplysninger fra.

7.3.3 Omstruktureringer

Omstruktureringer har vært et prioritert område i flere år og TP-miljøets erfaringer på området har bidratt til utvikling av regelverket. I de nye opplysningspliktsreglene ble det derfor inntatt en plikt til å gi informasjon om det har vært foretatt endringer i foretakets juridiske eierstruktur eller foretatt vesentlige endringer i foretakets funksjoner, risikoer og eiendeler.

Da omstruktureringer ofte vedrører betydelige beløp og inneholder skjønnelementer, er dette område et viktig kontrollområde som også prioriteres av TP-nettverkskontorene. I forbindelse med omstruktureringer overdras både materielle og immaterielle eiendeler samt andeler i selskaper. Dette medfører at mange av sakene vil omfatte en komplisert verdsettelse av de overdratte aktiva.

Følgende poster i RF-1123 skjemaet kan derfor være interessant å se nærmere på:

RF-1123 Post nr.	Beskrivelse av poster
10	Endringer i foretakets juridiske selskapsstruktur
11	Vesentlige endringer i funksjoner
30	Salg av immaterielle eiendeler
31	Kjøp av immaterielle eiendeler
32	Salg av varige driftsmidler
33	Kjøp av varige driftsmidler
34	Salg av eiendeler i nærstående selskaper
35	Kjøp av eiendeler i nærstående selskaper

Tabell 5: Omstruktureringer

7.3.4 Royalty

Royalty er et særlig tema med egen arbeidsgruppe. Det er derfor kjøpt tilgang til nødvendige databaser med opplysninger om royaltysatser for å kunne gjennomføre spesifikt tilpassede sammenligningsanalyser på området (CUT analyser). Opplysninger om inntekter og kostnader vedrørende immaterielle eiendeler (Royalty) fremgår av post 22 og 23 i RF-1123.

RF-1123 Post nr.	Beskrivelse av poster
22	Inntekter vedr immaterielle eiendeler
23	Kostnader vedr immaterielle eiendeler

Tabell 6: Royalty

Søk i patentstyrets databaser samt andre informasjonssøk kan gi opplysninger om eventuelle ikke rapporterte transaksjoner.

7.3.5 Garantier

Temaet omfatter fastsettelse av garantiprovisjoner for ulike typer garantier som finansielle - eller kontraktsgarantier.

Det arbeides med ulike tilnæringer herunder utvikling av en metodikk.

Opplysninger om garantiansvar fremkommer av skjemaets post 42, 43, 44 og 49.

RF-1123 Post nr.	Beskrivelse av poster
42	Kostnadsførte tap på garantier/fordringer
43	Inntekter fra garantiprovisjon
44	Kostnader til garantiprovisjoner
49	Garantiansvar

Tabell 7: Garantier

7.3.6 Management Fee

Management fee har vært et satsningsområde over mange år. Antallet transaksjoner tilsier at skatteetaten fremdeles må foreta kontroller på området. Spesielt bør det kontrolleres om norske morselskaper beregner seg tilstrekkelig management fee fra sine datterselskaper i utlandet.

RF-1123 Post nr.	Beskrivelse av poster
26	Inntekter fra Management Fee
27	Kostnader til Management Fee

Tabell 8: Management Fee

7.3.7 Renter

Vurdering av lånetransaksjoner herunder fastsettelse av renter har vært et fokusområde for TP-miljøene over lengre tid. Den internasjonale trenden viser at dette området fortsatt bør være et satsningsområde.

RF-1123 Post nr.	Beskrivelse av poster
38	Renter av langsiktige fordringer
39	Renter av langsiktige gjeld
47	Langsiktig gjeld
48	Langsiktig fordringer

Tabell 9: Gjeld, fordringer og renter

8 Nettverkskontorenes innsats i 2009

8.1 Oversikt i tall

For TP-saker i særdeleshet tilstrebes en integrert saksbehandling, dvs. at sakene løses i team hvor den juridiske kompetansen er tilstede allerede i ettersynsfasen. Det er derfor mest hensiktsmessig å måle resultatet av innsatsen ved hjelp av fattede vedtak. Opplysninger om varslede endringer av ligningen er tatt med i rapporten for å si mer om aktiviteten i 2009.

For 2009 utgjør det samlede endringsbeløp kr 8 980 450 956.

8.1.1 Temaer

Tema
Forsikringspremier
Garantiprovisjon
Immaterielle eiendeler
Leie/leasing
Renteberegning
Tjenester (management fees, etc.)
Tynn kapitalisering
Varekjøp/salg
Varige driftsmidler - kjøp/salg
Vederlag for oppdragssalg/produksjon
Fast driftssted – allokering
Annet

Tabell 10: Temaer

Det fremgår av *tabell 10* at det er tatt opp mange forskjellige problemstillinger i vedtakene som er fattet i 2009.

8.1.2 Status for vedtak fattet i 2009

Status	Etterberegnet beløp
Endelig vedtak/dom	707 104 024
Påklaget/prosess	8 273 346 932
Totalt	8 980 450 956

Tabell 11: Status for vedtak fattet i 2009

Tabell 11 viser at 8 % av de etterberegnete er endelige pr. 31.12.2009.

8.1.3 Varsel om endring av ligning i 2009

En måling av resultatene for nettverkskontorene som kun baserer seg på fattede vedtak det enkelte år, kan gi et feil bilde av aktiviteten fordi TP-saker er kompliserte og omfattende saker som kan strekke seg over flere år. Varslede beløp for 2009 utgjør kr 5 452 387 111.

8.1.4 Dokumentasjonspliktskontroller

I 2009 er norske selskaper bedt om dokumentasjon etter ligningsloven § 4-12. Erfaringen så langt er at kvaliteten på dokumentasjonen er dårlig. Det er gjennomført møter med selskapene for å orientere om kvaliteten på dokumentasjonen samt komme med forslag til forbedringer. I tillegg er erfaringene videreformidlet på seminarer i rådgivermiljøet, samt i frokostseminarer avholdt for skattytere og rådgivere.

8.1.5 Dommer

Tabellarisk oversikt over dommene avsagt i 2009

Tingrettsdommer

Nr.	Saker	Nettverkskontor	Beløpsmessig endring etter tingrettsdom	Opprinnelig vedtak (etter klagebehandling)	Differanse
1	Allseas M.C. SA	Skatt vest - SFU	39 000 000	39 000 000	0
2	Statoil m.fl.	Oljeskattekontoret	5 570 000 000	5 570 000 000	0
3	Conoco Philips	Oljeskattekontoret	26 708 241	26 708 241	0
4	Tandberg	Skatt øst	0	66 000 000	66 000 000
7	Midt Nett Buskerud AS	Skatt øst - SFS	0	5 744 200	5 744 200
9	Dell Products NUF	Skatt øst	58 800 000	58 800 000	0
	Totalt		5 694 508 241	5 766 252 441	71 744 200

Tabell 12: Tingrettsdommer i 2009

Lagmannsrettsdommer

Nr.	Saker	Nettverkskontor	Beløpsmessig endring lagmannsretten	Opprinnelig endring tingretten	Differanse
5	Dynea	Skatt øst - SFS	0	371 000 000	371 000 000
6	Lyse AS	Skatt øst - SFS	0	15 000 000	15 000 000
8	Telecomputing	Skatt øst	0	0	0
	Totalt		0	386 000 000	386 000 000

Tabell 13: Lagmannsrettsdommer i 2009

Kronologisk oversikt over dommene avsagt i 2009

Nedenfor følger en beskrivelse av dommer på området som er avsagt i 2009. Dommene står i kronologisk rekkefølge med oppdatert informasjon fra utviklingen i de pågående prosessene i 2010.

(1) Stavanger tingrett 5. februar 2009 – Allseas Marine Contractors SA (Utv 2009 s. 558)
Omfatter inntektsårene 1999 – 2000. Staten vant. Selskapet har anket saken og det er hovedforhandling i saken i lagmannsretten 22. – 24. september 2010.

Saken gjelder allokering til fast driftsted etter artikkel 7 i skatteavtalen mellom Norge og Sveits. Det prinsipielle spørsmålet, som er reist i saken, er hvordan inntekt fra virksomhet på kontinentalsokkel skal fordeles mellom hovedkontor og fast driftssted. Inntekten som var tilordnet det faste driftsstedet var fastsatt med utgangspunkt i bruttoinntekt i henhold de inngåtte kontrakter og med fradrag for kostnader som kunne henføres til denne virksomheten. Selskapet fikk ikke medhold i at det skulle vært benyttet en allokering metode (kostplussmetode) som tok utgangspunkt i at hovedkontoret kjøpte tjenester av det faste driftsstedet.

(2) Oslo Tingrett 7. mars 2009 – StatoilHydro ASA / Borgarting lagmannsrett 17.3.2010 medhold

Saken omfattet inntektsårene 1993 – 2004. Staten vant både i tingrett og i lagmannsrett. Spørsmål om pris på våtgass etter § 13-1.

Saksøkerne er deltakere i rørtransportselskapet Statpipe (senere Gassled), og er også utvinningsselskaper som skiper egenprodusert våtgass i rørledningen. Saken gjelder skjønn mht. en armlengdes tariff i landsonen på Kårstø, og er en oppfølger til avgjørelsen i Rt 2003 s. 1324.

(3) Oslo tingrett 23. mars 2009 (Utv 2009 s. 817) / Lagmannsrett 11. januar 2010 - ConocoPhillips Scandinavia AS / Norske ConocoPhillips AS (forente saker) (Utv 2010 s. 199)

Staten vant både i tingrett og lagmannsrett.

Saken omfattet inntektsårene 2003 og 2004. Spørsmålet var om det forelå inntektsreduksjon etter sktl § 13-1. Ved likningen hadde myndighetene økt selskapenes renteinntekter fra deltakelse i konsernets flervalutapoolordning da de i flere år har hatt netto innskudd i ordningen. Skjevfordelingen av fordeler i ordningen mellom aktører med netto innskudd og netto opptrekk medførte at det ble ansett å foreligge en inntektsreduksjon. I tillegg ble poolrenten også ansatt å ha vært satt for lavt.

Retten la til grunn at OECDs tradisjonelle metoder ikke var anvendelige i saken, samt at det ikke forelå eksterne sammenligningsgrunnlag som ga klare holdepunkter for en rentefastsettelse. Skjønnet ble ikke ansett for å være vilkårlig eller uforsvarlig, samt at det heller ikke fremstod som grovt urimelig.

Anken ble avvist av HR i 2010.

(4) Asker og Bærum tingrett 30. mars 2009 - Tandberg ASA (Utv 2009 s. 835)

Staten tapte i Tingretten – saken er ikke påanket.

Saken omfatter inntektsåret 1997 og spørsmålet om anvendelse av tidligere skattelov § 54 (ny sktl § 13-1) ved overdragelse av aksjer til for lav pris til norsk selskap. Staten anførte at det forelå inntektsreduksjon fordi skattepliktig inntekt var redusert ved at reelt utbytte ikke var kommet til beskatning. Motparten bestred at det var grunnlag for å anvende bestemmelsen på det forhold. Retten kom til at § 54 var anvendelig og vi fikk medhold på dette prinsippet. Staten tapte derimot på verdsettelsen av aksjene selv om selskapet ikke hadde utarbeidet en skriftlig verdsettelse ved overdragelsen. Utarbeidet dokumentasjon var gjort av selskapet i ettertid - noe retten påpekte var sterkt kritikkverdig.

Retten la til grunn en metode med neddiskontering av fremtidige kontantstrømmer og fant at det var sannsynlighetsovervekt for at datterselskapet ikke hadde en høyere verdi enn det selskapet hadde lagt til grunn ved likningen.

(5) Borgarting lagmannsrett 12. juni 2009 – Dynea AS (Utv 2009 s 977)

Spørsmål om det var grunnlag for å fravike et tapsfradrag på 371 millioner etter et salg av aksjene i Dynea Industries Inc, USA og Dynea Overlays OY, Finland til konsernets morselskap i Finland med et skattemessig tap, jf skatteloven § 13-1.

Staten fikk medhold i tingrett, men tapte i lagmannsrett. Saken ble vurdert i SKD, og det ble besluttet å ikke anke saken.

Saken omfattet inntektsåret 2002. Spørsmål om anvendelse av skatteloven § 13-1 og adgangen til å nekte selskapet rett til tap på salg av aksjer i to datterselskaper i utlandet til overliggende morselskap (dvs. til mormor Dynea Chemicals OY). Underliggende tvist gjaldt hvilken utgangsverdi en skulle anvende ved beregning av tap og gevinst på respektive datterselskap. Det fradragsberettigede tap ble redusert med tilnærmet MNOK 295 og skattepliktig gevinst ble økt med tilnærmet MNOK 44.

Lagmannsretten opphevet ligningen for Dynea AS. Lagmannsretten var ikke enig i skattemyndighetenes (og tingrettens) endrede forutsetninger ved vurdering av aksjenes underliggende verdi. Skattemyndighetene hadde lagt til grunn et lavere avkastningskrav og derved en antatt lavere risikopremie enn skattyter. Ved å redusere avkastningskravet øker selskapets nåverdi. Lagmannsretten fant at Staten, til tross for den tvil som knyttet seg til verdsettelsen, ikke i tilstrekkelig grad hadde sannsynliggjort inntektsreduksjon på skattyters hånd, jfr. sktl § 13-1. I tillegg mente skattemyndighetene at det ved verdsettelsen ville være naturlig med et tillegg for en kontrollpremie og dermed høyere en verdi ved et kjøp av hele selskapet. Heller ikke dette fant lagmannsretten godtgjort.

Saken inneholder en konkret vurdering av valg av verdsettelsesmetode og de ulike elementer i en verdsettelse av selskap, herunder avkastningskrav, småbedriftspremie, risikopremie og kontrollpremie. Det påpekes av LR i denne sammenheng at ”verdsettelsen av Dynea Overlays Inc er forbundet med betydelig usikkerhetsfaktorer hvor skjønnsmessige vurderinger og estimater gjør seg gjeldende”. Retten la til grunn at anvendt kontantstrømsverdimetode er mest hensiktsmessig, men før øvrig er de kritiske til myndighetenes vurdering av de ulike elementene. En ekstern verdsettelse ble lagt til grunn av retten.

(6) Borgarting lagmannsrett 19. juni 2009 – Lyse Energi AS (Utv 2009 s. 210)

Saken omfatter inntektsåret 2001. Staten tapte i lagmannsrett og saken ble ikke anket.

Spørsmål om et kraftselskap hadde krevd fradrag for mye renteutgifter på et ansvarlig lån på 3 milliarder, og dermed fått et for høyt skattefradrag, som følge av avtale med sine kommunale eiere, jf. skatteloven § 13-1. Lagmannsretten kom til at selskapets valg av et ansvarlig lån som kapitalbase ikke kunne innebære grunnlag for skjønnslingning etter § 13-1, samt at et tilsvarende lån fra uavhengige långivere ville hatt minst like høy rente, 3 måneders NIBOR med tillegg på 2 prosentpoeng. Staten hadde ved ligningen skjønnsmessig satt rentefradraget til NIBOR + 1 prosentpoeng.

(7) Eiker, Modum og Sigdal tingrett 29. juni 2009 – Midt Nett Buskerud AS (Utv 2009 s 1255)

Saken omfatter inntektsårene 2004 og 2005. Staten tapte og saken er anket.

Eierkommunene til et kraftverk hadde ytet kreditt i form av et markedslån og et ansvarlig lån. For markedslånet var det avtalt en rente på 3 måneders NIBOR + 0,3 % og for det ansvarlige lånet en maksimums- og minimumsgrense som delvis var avhengig selskapets resultat. Retten var enig i at renteklausulen for det ansvarlige lånet ikke ville vært avtalt mellom uavhengige parter. Men retten fant å vurdere lånene samlet i forhold spørsmålet om det forelå inntektsreduksjon og fant derved at det ikke forelå inntektsreduksjon når en så på lånene over tid.

(8) Borgarting lagmannsrett 19. oktober 2009 - Telecomputing AS (Utv 2009 s 1485)

Staten tapte både i tingrett og lagmannsrett. Saken ble behandlet i Høyesterett i 2010. Staten fikk ikke medhold.

Saken gjelder inntektsåret 2001. Spørsmål om selskapet har fradrag for tap på fordring på heleiet datterselskap i USA etter sktl § 6-2 annet ledd, subsidiært om fradrag kunne vært nektet etter sktl § 13-1 ved at det var ytet større lån til datterselskapet enn det en uavhengig långiver ville gjort, dvs. utover den lånekapasitet selskapet hadde. Lagmannsretten var ikke enig med staten i at deler av lånet måtte klassifiseres som egenkapital, da kapitaltilskuddene hadde større likhet med lån.

For Høyesterett endret staten det prinsipale grunnlag til § 13-1 herunder om omstridt beløp NOK 305 mill skal klassifisering som EK. Subsidiært ble spørsmål om kravet om tap på fordring/annet tap i næring etter sktl § 6-2 annet ledd behandlet.

(9) Oslo tingrett 16. desember 2009 – Dell AS (Utv 2010 s 107)

Omfatter inntektsårene 2003 – 2006. Staten fikk medhold i Tingretten. Saken er anket og skal opp for Lagmannsretten i februar 2011.

Saken omfatter spørsmålet om det foreligger et fast driftsted – dvs. ”*avhengig agent fast driftssted*” for en kommisjonær etter Skatteavtalen mellom Irland og Norge artikkel 5 (5), samt om det derved er grunnlag for å allokere en andel av prinsipalens overskudd til Norge i henhold til skatteavtalens artikkel 7.

Skatteavtalens formulering ”fullmakt til å slutte kontrakter på vegne av foretaket” ble ansett å kun innebære et krav om at kontrakten i realiteten binder prinsipalen ikke at kommisjonæren formelt må binde kommittenten. Det norske selskapet ble ansett å være både økonomisk og rettslig avhengig av prinsipalen og kunne derved ikke anses som en uavhengig mellommann. Ved inntektsallokeringen ble det akseptert å legge til grunn en indirekte metode pga at det ikke var ført særskilt regnskap for den norske delen av virksomheten.

(10) Borgarting lagmannsrett 11.januar 2010 - Enterprise Oil

Behandlet i desember 2009 dom avsagt i 2010.

Klagenemnda for Oljeskatt reduserte fradrag for vederlag betalt av et norsk oljeselskap til britisk morselskap for mottatte tjenester med ca 141 millioner kroner fordelt på tre inntektsår i medhold av skatteloven § 13-1. Klagenemnda la til grunn at det forelå interessefelleskap mellom mor- og datterselskapet som hadde påvirket vederlaget. Skattyters søksmål for å få kjent ligningen ugyldig førte ikke frem. Lagmannsretten fant at vederlaget var for høyt vurdert etter det alminnelige armlengdeprinsippet, jfr. OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak kap 7, og at ligningsmyndighetene hadde foranledning til å stille spørsmål om grunnlaget for beregningen av vederlaget og be om nærmere dokumentasjon. Drøftelse blant annet av krav til skattyters opplysningsplikt, nedbemanningkostnader i morselskapet, timesatser for levering av ulike tjenester i oljesektoren og sammenligning med vederlag for tilsvarende tjenester betalt av deltakere i Joint Operating Agreement for oljefelt i britisk/irsk sektor. Anken ble nektet fremmet for Høyesterett (20.04.10) og er rettskraftig.

8.1.6 MAP

Det har kommet inn 10 nye anmodninger i 2009 og erfaringene viser at sakene krever betydelige ressurser. Pr. juni 2010 var det igangværende MAP-saker hvor det samlede ”forhandlingsbeløp” er ca. 1,8 milliarder NOK (skattepliktig inntekt).

8.1.7 Nordiske simultanrevisjoner

Nordiske simultanrevisjoner inngår tallmessig i den generelle rapporteringen på TP-området. I 2009 er det startet opp 4 nye saker og ved utgangen av 2009 er det 11 igangværende kontroller. I samtlige kontroller er det tatt opp TP-problematikk.

8.1.8 Personaleressurser til TP-arbeid

For 2009 er det foretatt et anslag over anvendte ressurser til TP-arbeid. Anslaget baserer seg på registreringer i Tidbank mv. samt antall medarbeidere som deltar i TP-nettverket. Det er ca. anvendt 50 årsverk.

9 TP-teamet i Skattedirektoratet

TP-teamet har det overordnede ansvaret for skatteetatens arbeid med TP. Arbeidet består hovedsakelig i å koordinere nettverkskontorenes arbeid, herunder igangsette utviklingsaktiviteter for å styrke innsatsen på området. TP-teamet har utarbeidet et internt satsningsdokument som gir et overblikk over hvilke oppgaver som skal prioriteres de kommende årene. Nedenfor gjengis noen av hovedpunktene:

- **Analyser**
 - En analyse av skattytermassen samt nettverkskontorenes innsats er viktig i et strategisk perspektiv.
- www.skatteetaten.no
 - Det er etablert en internettside hvor skattytere og rådgivere kan finne informasjon og nyheter på TP-området
- **Metodeutvikling**
 - Benchmarking
 - Profit Split
 - Royalty
- **Verdsettelse**
 - Retningslinjer vedrørende verdsettelse er under utarbeidelse og forventes ferdigstilt 2011
- **Oppdateringer av Skattedirektoratets retningslinjer mv.**
- **Samhandling internasjonalt**
 - Delta i arbeid for eksempel OECD, IOTA mv.
 - Nordisk samarbeid