

Nr 55 2015-10-13

OECD (BEPS 8-10): Om internprissättning och närliggande frågor



OECD presenterade sina slutrapporter inom BEPS-projektet i förra veckan. Action 8-10 behandlar flera sammanflätade områden inom internprissättning – immateriella tillgångar, fördelning av risk och kapital samt andra högrisktransaktioner där OECD har identifierat att vinstförflyttning och erodering av skattebasen kan ske.

Sammantaget kan man säga att OECDs ståndpunkt är att substans och kontroll ska väga tyngre än avtalsvillkoren mellan parterna även om den slutliga rapporten mjukat upp språket en del avseende genomsyn. Om villkor i avtal inte följs, är otydliga eller inte stämmer överens med hur transaktioner utförs, ska transaktionerna anses utföras i enlighet med det faktiska värdeskapandet, det vill säga var de värdeskapande funktionerna faktiskt utförs, var riskerna faktiskt bärs och vilka tillgångar som faktiskt används av parterna i transaktionerna. OECD kallar detta en "delineation" (klargörande) av transaktionen.

Det innebär bland annat att bolag inte längre kan erhålla avkastning från verksamheten enbart genom

- Legalt ägande av immateriella tillgångar,
- Finansiering/Funding eller
- Avtalsmässig fördelning av risk.

Syftet med de nya riktlinjerna är att förhindra att all avkastning landar i så kallade lågfunktionella bolag (s k "cash boxes"), vars verksamhet endast består i att äga immateriella tillgångar eller bidra med kapital utan att ha väsentlig substans. BEPS-rapportens fokus på funktioner innebär att sådana

Redaktion



Utgivare

Tina Zetterlund
tina.zetterlund@kpmg.se

[Prenumerera på TaxNews](#)

För mer information kontakta

Clemens Mader
Transfer Pricing
+46 (0)40 35 62 70
clemens.mader@kpmg.se

Kasper Johansson
Transfer Pricing
+46 (0)8 723 61 18
kasper.johansson@kpmg.se

Nr 55 2015-10-13

bolag i framtiden måste kunna kontrollera sina funktioner och risker (ha tillräcklig substans för sin verksamhet). Avkastningen ska i fortsättningen landa där de beslutande funktionerna är belägna.

Åtgärds paketet ska även förhindra vinstförflyttningar inom koncerner, som uppstår genom transaktioner som aldrig eller väldigt sällan förekommer mellan oberoende parter.

Rapporten innehåller även bestämmelser om internprissättning av råvaruförsäljning, kostnadsdelning vid skapande av immateriella tillgångar och förenkling av internprissättningen av lågvärdeskapande tjänster.

Eftersom rapporten kommer att införlivas i OECD:s riktlinjer för internprissättning kommer de nya förändringarna att vara vägledande för tolkningen av korrigeringsregeln i 14 kap 19 § inkomstskattelagen, som reglerar gränsöverskridande transaktioner mellan beroende parter.

KPMG:s observationer

Den tydligaste förändringen med de nya riktlinjerna är att OECD vill ge skattemyndigheterna mer information om koncerninterna mellanhavanden och större möjligheter att fråga avtal och istället se på substans och verkligt genomförande i enlighet med doktrinen om *substance over form*.

För multinationella företag kommer rapporten att innebära en större administrativ börda på flera områden och knappt några lättnader. Det som kan ses som positivt ur företagets synvinkel är att rapporten ger klarare regler för prissättning av råvaror och förenklade regler för prissättning av lågvärdeskapande tjänster.

Framförallt kommer de nya riktlinjerna att få stora konsekvenser för bolagsstrukturer där patent, varumärken eller andra immateriella tillgångar samlats i bolag med liten aktivitet men med stora intäkter (till exempel royaltyintäkter).

Vi uppmanar våra kunder att se över substansfördelningen bland de bolag i koncernen som bidrar med finansiering eller äger immateriella tillgångar. Den legala substansen kan komma att ifrågasättas om sådana bolag anses vara lågfunktionella enheter.

Immateriella tillgångar

Legalt ägarskap ska inte längre i sig leda till att man är berättigad att ta del av vinsten. För att erhålla avkastning från de immateriella tillgångarna krävs att den legala ägaren även utför, eller har faktisk kontroll (inkl beslutsfattande) över, funktioner (så kallade DEMPE-funktioner – *development, enhancement, maintenance, protection and exploitation*) i förhållande till forskningen och utvecklingen.

Rapporten tar även upp att databassökningar sällan är lämpliga för att hitta ett jämförbart pris för immateriella tillgångar. Istället ger OECD vägledning i användningen av värderingsmetoder för att fastställa ett marknadsmässigt pris för tillgångar.

Värderingar har länge varit uppmärksammade hos Skatteverket och andra skattemyndigheter och den nya rapporten kan komma att leda till ökad aktivitet vid internprissättning med hjälp av värderingsmetoder.

Nr 55 2015-10-13

Svårvärderade immateriella tillgångar (*Hard-to-value-intangibles* – "HTVI")

Rapporten ger även vägledning för så kallade HTVI-tillgångar, d v s immateriella tillgångar som är svåra att värdera exempelvis för att de är under utveckling. I dessa fall vill OECD ge skattemyndigheterna, på grund av skattemyndigheternas informationsunderskott, möjlighet att under vissa förutsättningar värdera HTVI-tillgångar baserat på faktiskt utfall av försäljningen. Motiveringen är att i vissa fall skulle parter på den öppna marknaden ha avtalat om prisjusteringsklausuler. Jämfört med tidigare utkast så ställs ytterligare krav innan en sådan ex post-justering får göras av skattemyndigheten.

Finansiering

Den slutliga rapporten förtydligar hur avkastningen på finansiering ska fördelas. OECD anser att ett bolag som enbart finansierar en verksamhet inte ska erhålla mer än en riskfri avkastning på kapital. För att erhålla en riskjusterad avkastning krävs att finansiären kan kontrollera den finansiella risk som uppstår. För att erhålla mer än finansiell avkastning krävs att finansiären även utför, eller utövar faktisk kontroll över, funktioner i förhållande till värdeskapandet i gruppen.

Risk

Risk lyftes fram som ett viktigt område redan vid införlivningen av kapitel IX (*Business Restructurings*) och risk är även ett huvudtema för BEPS-rapporterna. OECD betonar att det är viktigt att noggrant identifiera riskerna som transaktionerna medför, hur dessa har fördelats enligt avtal, hur funktionerna ser ut mellan parterna och om den funktionella analysen stämmer överens med hur risken fördelats i avtal. I fråga om risk poängteras även att den verkliga riskfördelningen ska beaktas på ett sammanhängande sätt i såväl avtal som dokumentation.

Cost Contribution Agreements

Kapitel 8 som behandlar kostnadsdelningsavtal uppdateras även för att vara i linje med värdeskapande, d v s att medlemmar i en kostnadsdelningsgrupp ska ha nytta i förhållande till värdet de skapar, inte kostnaderna de bär. OECD anser således att kostnaden inte är ett lämpligt mått för att värdera parternas bidrag i en CCA.

Lågvärdeskapande tjänster

Arbetet med att förenkla internprissättningen av lågvärdeskapande tjänster avslutades med få förändringar i förhållande till tidigare utkast. Nyheter är att OECD ger skattemyndigheterna möjlighet att införa trösklar för när den förenklade prissättningen är möjlig att tillämpa samt att den så kallade *safe harbour*-regeln om påslag på lågvärdeskapande tjänster ändrats från 2-5 % till att vara exakt 5 %. OECD gör klara avgränsningar för vilka slags tjänster som kan respektive inte kan anses vara lågvärdeskapande.

Råvarutransaktioner

Vad gäller internprissättning av råvaror tar OECD tydligt ställning för att en användning av CUPs (*comparable uncontrolled price*, jämförbara marknadspriser) oftast är lämpliga att använda. Avsnittet ger även vägledning vad gäller prissättningsdatum.

Övriga ämnesområden

Rapporten innehåller även nya bestämmelser angående *location savings and other market features* (inbesparingar till följd av specifika geografiska förutsättningar), *assembled workforce* (beaktande av värdet i sammansatta, kompetenta arbetslag) och gruppsynergier. Rapporten uttalar i avsnittet om immateriella tillgångar att dessa faktorer kan påverka nivån på avkastningen som ska anses vara hänförlig de immateriella tillgångarna.

Fortsatt arbete

OECD arbetar vidare med riktlinjer för internprissättning med hjälp av vinstdelningsmetoder (*profit splits*). OECD anser att frågan kring vinstdelningsmetoder måste ta i beaktande de andra rapporterna i BEPS-projektet, inte minst frågan om beskattning av den digitala ekonomin (åtgärd 1). Ett utkast på riktlinjer för vinstdelningsmetoder ska göras offentligt i maj 2016 och en slutlig rapport beräknas vara färdig i början av 2017.

OECD kommer under 2016 även att fortsätta arbetet med internprissättning av finansiella transaktioner.

Följ gärna KPMG:s webcasts om BEPS med start i morgon den 14 oktober, se nedan.

Vänligen kontakta oss för mer information.

Läs mer

[Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation, Actions 8-10 - 2015 Final Reports](#)

KPMG Webcasts:

[Den 14 oktober 2015: A global view on BEPS: webcast to explore the latest updates and implications](#)

[Den 20 oktober 2015: Global Financial Services view on BEPS – latest developments for banking institutions](#)

[Den 21 oktober 2015: Global Financial Services View on BEPS - Latest Developments for Insurers](#)

[Den 22 oktober 2015: Global Financial Services View on BEPS - Latest Developments for Asset Managers](#)

Kontakt:

Clemens Mader
Transfer Pricing
+46 (0)40 35 62 70
clemens.mader@kpmg.se

Kasper Johansson
Transfer Pricing
+46 (0)8 723 61 18
kasper.johansson@kpmg.se

Nr 55 2015-10-13