

Internprising (transfer pricing)

Publisert: 28.02.2017 kl 15:59

Oppdatert: 01.02.2022 kl 13:20

Internprising er et av de mest aktuelle temaene innen internasjonal beskatning. Både norske og utenlandske skattemyndigheter går multinasjonale selskapers internprising i sømmene, og de krever en stadig mer analytisk og transparent tilnærming til etterlevelsen av armlengdeprinsippet.

Konserninterne transaksjoner knyttet til leie av betydelige driftsmidler, allokering mellom hovedkontor og filial, immaterielle verdier samt finansielle transaksjoner har hatt særlig prioritet i bokettersynsprosesser den seneste tiden. Skattemyndighetene har også fokus på selskaper i Norge som har lav driftsmargin over tid, mens konsernet internasjonalt har bedre driftsmargin.

Armlengdeprinsippet

Armlengdeprinsippet er det grunnleggende prinsippet for prising av konserninterne transaksjoner. Prinsippet innebærer at pris og vilkår som avtales mellom parter i interessefelleskap skal tilsvare den pris og de vilkår som ville ha vært avtalt mellom uavhengige parter i en sammenlignbar situasjon. Formålet er å sikre markedsmessige priser i transaksjoner mellom nærstående parter. Armlengdeprinsippet er aktuelt i mange forskjellige situasjoner, typisk ved konserninterne salg av varer og tjenester. For å gi skattemyndighetene grunnlag for å vurdere om priser og vilkår i skattyters transaksjoner er i tråd med armlengdeprinsippet stilles det krav til utarbeidelse av internprisingsdokumentasjon.

Krav til utarbeidelse av internprisingsdokumentasjon i Norge

Reglene om plikten til å utarbeide internprisingsdokumentasjon kan deles i to hovedkategorier: oppgaveplikten og dokumentasjonsplikten. Oppgaveplikten innebærer en skjematisk opplysningsplikt i form av skjema RF-1123 som leveres av skattyter som en del av skattemeldingen. Utgangspunktet er at oppgaveplikten gjelder alle selskaper og innretninger som har plikt til å levere skattemelding i Norge. Det er imidlertid gjort unntak for selskaper som i skatteleggingsperioden har kontrollerte transaksjoner med en samlet verdi på mindre enn 10 MNOK og ved utgangen av skatteleggingsperioden har mindre enn 25 MNOK i mellomværender med nærstående selskaper.

Selskaper som omfattes av oppgaveplikten omfattes også av plikten til å utarbeide internprisingsdokumentasjon. Her gjelder det et unntak for små og mellomstore virksomheter som har mindre enn 250 ansatte og enten har en salgsinntekt som ikke overstiger 400 MNOK eller en balansesum som ikke overstiger 350 MNOK. Disse grenseverdiene gjelder på konsolidert basis.

Internprisingsdokumentasjonen må leveres til skattemyndighetene innen 45 dager etter skriftlig påkrav. I utgangspunktet gis det ingen fristutsettelse. Dokumentasjonen skal oppdateres årlig og oppbevares i 10 år. En godt utarbeidet internprisingsdokumentasjon reduserer risikoen for senere endringer og illeggelse av tilleggsskatt.

Krav til utarbeidelse av land-for-land rapport

Norske selskaper som er en del av et multinasjonalt konsern med en konsolidert inntekt på kr 6,5 milliarder eller mer omfattes av reglene om land-for-land-rapportering. Reglene om land-for-land-rapportering ble innført i Norge med effekt fra regnskapsåret som startet 1. januar 2016 eller senere. Plikten til å levere land-for-land-rapporten på vegne av konsernet skal som hovedregel påhvile morselskapet. Andre selskaper i konsernet enn morselskapet kan imidlertid også få rapporteringsplikt i nærmere bestemte tilfeller, såkalt sekundær rapporteringsplikt.

Norske selskaper som er del av et konsern som omfattes av land-for-land-rapporteringsreglene plikter å gi notifikasjon om at

de omfattes av reglene i skattemeldingen.

Overholdes ikke oppgaveplikten og/eller dokumentasjonsplikten, vil det være muligheter for å ilegge skattyter sanksjoner i form av tvangsmulkt. Manglende etterlevelse av regelverket kan få store konsekvenser for norske skattytere.

Management-tjenester

I 2017 publiserte OECD oppdaterte retningslinjer for prising av visse typer management tjenester omtalt som low-value adding services. Formålet med de oppdaterte retningslinjene er å lette den administrative byrden knyttet til utarbeidelse av internprisingsdokumentasjon for skattyterne, ved å fjerne kravet til dokumentasjon av "nytte" for tjenester som oppfyller visse kriterier. Enkelt sagt innebærer dette at for low-value adding services vil en margin på 5% anses å være armlengdes ved bruk av Net Cost Plus metoden uten at det kreves ytterligere dokumentasjon i form av for eksempel en databaseundersøkelse.

Regnskapstjenester, HR-tjenester og juridiske tjenester er eksempler på funksjoner som normalt vil omfattes av de oppdaterte retningslinjene for low-value-adding services.

Retningslinjer for bruk av Fortjenestedelingsmetoden

Vi ser at skattemyndighetene har et økt fokus på at verdiskapningen i et multinasjonalt konsern skal være gjenstand for beskatning i den staten hvor de virkelige verdiene skapes. En naturlig konsekvens av dette er at prising av konserninterne transaksjoner gjennom Fortjenestedelingsmetoden (Profit Split Metoden) har blitt mer aktuell. Fortjenestedelingsmetoden går ut på at man fordeler total fortjeneste fra den kontrollerte transaksjonen på samtlige involverte parter basert på verdien av de funksjoner, eiendeler og risiko hver av partene bidrar med. På denne bakgrunn publiserte OECD nye retningslinjer for prising av konserninterne transaksjoner ved bruk av Fortjenestedelingsmetoden i 2018.

OECDs retningslinjer 2022

I januar 2022 publiserte OECD den oppdaterte versjonen av retningslinjene for internprising. De første retningslinjene kom i 1995 og det har kommet oppdaterte versjoner i 2020 og 2017. 2022-versjonen inneholder nye (under)kapitler om «profit-split metoden», «Hard to Value Intangibles» og det nye kapittel X om finansielle transaksjoner. Alle tre temaer er særdeles aktuelle for selskapene og myndighetene som forvalter av skattefundamentet. Ved å samle delrapportene på en oversiktlig måte blir det lettere for brukerne å finne frem i materialet.

MAP og APA

Stadig flere norske skattytere anmoder om MAP-forhandlinger (Mutual Agreement Procedure – gjensidig avtaleprosedyre etter skatteavtale). MAP er en tvisteløsningsmekanisme som skattyter kan påberope seg i enkeltsaker dersom man anser seg skattlagt i strid med eksisterende skatteavtale i en eller begge avtalestatene. I 2019 oppdaterte Finansdepartementet sin publiserte [veileder for gjensidig avtaleprosedyre under skatteavtale \(MAP\)](#).

En anmodning om MAP skal som hovedregel sendes til den staten hvor vedkommende er bosatt/hjemmehørende. Fra 1. januar 2021 er flere skatteavtaler endret, slik at anmodning om MAP kan sendes til begge stater. I internprisingsaker er det ansett å være god praksis å sende MAP-søknaden samtidig til begge stater.

I tillegg til tvisteløsning gjennom MAP har skattyter mulighet til å anmode om en APA (Advanced Pricing Agreements – forhåndspringsavtaler). APA er en forhåndsavtale om internprising for en begrenset tidsperiode eller for en spesifikk transaksjon som kan inngås mellom skattyter og skattemyndighetene bilateralt (i to stater) eller multilateralt (i flere stater). Det foreligger ikke noe formelt regelverk knyttet til APA i Norge, men en forhåndsavtale kan inngås med utenlandske jurisdiksjoner i tråd med Norges skatteavtaler etter prosedyrene for MAP. Inngåelse av APA skaper forutsigbarhet for skattyter samt bidrar til å redusere tvister mellom skattyter og skattemyndighetene.

Fokusområder hos skattemyndighetene

Multinasjonale selskaper som yter konserninterne tjenester og royalty belastninger, eller har foretatt restruktureringer i det aktuelle inntektsåret, vil være på listen over mulige bokettersynsobjekter hos norske skattemyndigheter. Det samme gjelder

underskuddsselskaper og selskaper med svært lave fortjenestemarginer. Norske skattemyndigheter har nå også signalisert at de nå vil se nærmere på lån fra Norge til datterselskap i utlandet.

Når det gjelder spesifikke bransjer, anser norske skattemyndigheter følgende bransjer som "kontrollverdige": software/IT, finansielle tjenester, olje- og gass samt legemiddelindustrien.

Skattemyndighetene anvender i større grad risikovurderinger og statistiske verktøy i forbindelse med utvelgelse av saker og kontrollobjekter. Land-for-land-rapportene som skattemyndighetene mottar fra norske skattytere og fra utenlandske skattemyndigheter vil bli benyttet til å foreta bedre risikoanalyser og til å velge ut selskaper til kontroll innenfor internprising. Skattemyndighetene vil dermed ha et nytt verktøy ved utvelgelse av selskaper til bokettersyn på internprisingsområdet.

utvelgelse av selskaper til bokettersyn på internprisingsområdet.

Internprising er fremdeles et av de mest aktuelle temaene innen internasjonal beskatning. Antall land med dokumentasjonskrav øker fra år til år, og kravene til dokumentasjon og sammenlignbarhetsanalyser blir stadig mer omfattende for skattyter. For å redusere risikoen for endringsvedtak ved bokettersyn, bør norske skattytere være i forkant ved løpende å evaluere internprisingen samt dokumentere at de konserninterne transaksjonene er beskrevet i henhold til de norske dokumentasjonskravene. Det vil ofte være hensiktsmessig å utarbeide et særskilt vedlegg for betydelige og særegne konserninterne transaksjoner slik at man unngår tilleggs-skattediskusjoner dersom skattemyndighetene er uenige og vinner frem med sitt syn.

Om KPMG



Hold deg oppdatert



Redaktør for Verdt å vite



© KPMG AS and KPMG Law Advokatfirma AS, Norwegian limited liability companies and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.