

## Regnskap i utenlandsk funksjonell valuta:

## Skattemessige utfordringer

**Det oppstår i praksis en rekke utfordringer når et selskap skattepliktig til Norge benytter annen funksjonell valuta enn norske kroner. Denne artikkelen vil belyse enkelte problemstillinger som oppstår i den forbindelse.**

Artikkelen er forfattet av:



Advokat  
Daniel M. H. Herde  
Advokatfirmaet Pricewater-  
houseCoopers



Partner  
Lars Aasen  
Advokatfirmaet Pricewater-  
houseCoopers

### Bakteppe for artikkelen

Det ble med hjemmel i regnskapsloven § 3–4 med virkning fra 1. januar 2005 adgang til å føre årsregnskapet i norske kroner, eller den valutaen selskapet i hovedsak er knyttet til (funksjonell valuta).<sup>1</sup> Det er uomtvistet at skattelovgivningen forutsetter og bygger på at grunnlaget for norsk skatt skal fastsettes i norske kroner, selv om ikke dette uttrykkelig fremgår av noen bestemmelse i skatteloven.

Det finnes derimot enkelte administrative uttalelser som behandler forholdet mellom utenlandsk funksjonell valuta og skatt. I 2009 avga Finansdepartementet to uttalelser om beskatning av selskaper som bruker utenlandsk valuta som funksjonell valuta i regnskapet.<sup>2</sup> Sistnevnte brev utdyper i hovedsak førstnevnte brev. Uttalelsene fraviker fra det tidligere syn Skattedirektoratet hadde på omregningsdifferanser.<sup>3</sup>

Forfatterne ønsker å takke Bjørn Einar Strandberg, partner i PwCs fagavdeling, for nyttige innspill og kommentarer.

### Kort om regnskap og valuta

Bindingen mellom regnskap og skatt ble noe svakere da realisasjonsprinsippet erstattet regnskapsprinsippet som skattemessig tidfestingsprinsipp fra og med inntektsåret 2005.

Resultatregnskapet (næringsoppgaven) utgjør fortsatt utgangspunktet for skatteberegningen med de korreksjonene som følger av næringsoppgaven side 4 (permanente og midlertidige forskjeller).

I regnskapsretten skilles det mellom bokførings-<sup>4</sup>, regnskaps-<sup>5</sup> og presentasjonsvaluta.<sup>6</sup> Den løpende bokføringen kan enten gjøres i norske kroner eller funksjonell valuta.<sup>7</sup> Funksjonell valuta er den valutaen virksomheten i hovedsak er knyttet til.

Hva gjelder begrepsbruk og definisjoner, er det skattemessig mest naturlig å søke hen til regnskapsretten for avklaring av de begrepene som benyttes i ovennevnte uttalelser i mangel av andre autoritative rettskilder.

Et viktig begrep i forhold til regnskaper som benytter utenlandsk valuta, er omregningsdifferanser.

En omregningsdifferanse vil kunne oppstå hvis bokførings-, regnskaps- eller presentasjonsvaluta ikke er lik. Det er to grunner til at det oppstår omregningsdifferanser. Dette kommer bl.a. frem i NRS høringsutkast<sup>8</sup> for Transaksjoner og regnskap i utenlandsk valuta, punkt 10. En omregningsdifferanse vil oppstå ved at:

«a. inntekter og kostnader omregnes til valutakursene på transaksjonstidspunktene, mens eiendeler og forpliktelser omregnes til valutakursen på balansedagen

b. nettoeiendelene ved periodens begynnelse omregnes til en valutakurs som er forskjellig fra den valutakurs som ble anvendt ved utgangen av forrige periode.»

Gruppe a er i realiteten en differanse som oppstår ved at det i resultatregnskapet brukes transaksjonskurser (dags-, måneds- eller årsgjennomsnitt) mens det i balansen brukes dagskurs (kurs balansedagen, ofte 31.12). Gruppe b skyldes økning eller reduksjon i balansen netto eiendeler (egenkapitalen) som ikke skyldes selskapets resultat (eller egenkapitaltransaksjoner), men endring i valutakurser når egenkapitalen uttrykkes i en annen valuta.

Nevnte høringsutkast bruker begrepet *valutakursdifferanser* som det generelle begrepet for resultatvirkning av valuta (tidligere ofte benevnt *agio* eller *disagio*).<sup>9</sup> Valutakursdifferanser oppstår i forhold til pengeposter i utenlandsk valuta og er et resultat av at valutakursen har endret seg siden forrige balansedag eller (for nye pengeposter i utenlandsk valuta) siden de ble regnskapsført første gang. Det inkluderer også resultatvirkning av at pengeposter har blitt gjort opp til en annen valutakurs enn den som var anvendt ved forrige balansedag.

Nokså tilsvarende differanser oppstår hvis årsregnskapet er i utenlandsk valuta og omregning må gjøres i forhold til næringsoppgaven som skal være i norske kroner. Når regnskapsretten omhandler omregning av *bele* regnskapet fra én regnskapsva-

1 Forarbeider i Ot.prp. nr. 39 (2004–2005) punkt 3.4 og Innst. O.nr. 67 (2004–2005) punkt 2.4.

2 Se Finansdepartementets brev av 21.4.2009 (Utv. 2009 s. 608) og 21.10.2009.

3 Se Skattedirektoratets uttalelse i brev av 28.02.2007.

4 Valutaen den fysiske registreringen skjer i (bokføres).

5 Valutaen regnskapet (balanse og nettoinntekt) måles i.

6 Valutaen som brukes for presentasjonsformål, dvs. oversetting av målingen for praktiske formål.

7 Se bokføringsloven § 8 sammenholdt med forskrift om bokføring § 4–2.

8 Tilgjengelig på [www.regnskapsstiftelsen.no/?did=9405401](http://www.regnskapsstiftelsen.no/?did=9405401)

9 Også tilgjengelig på [www.regnskapsstiftelsen.no/?did=9405401](http://www.regnskapsstiftelsen.no/?did=9405401)

luta til en annen, benevnes valutavirkningen som *omregningsdifferanse*.

En vesentlig forskjell mellom omregningsdifferanser og valutakursdifferanser, er at mens valutakursdifferanser klart kan knyttes til den enkelte pengeposten den tilhører, vil omregningsdifferanser normalt ikke kunne knyttes direkte til den enkelte underliggende posten, men betegner en summarisk valutavirkning. I tillegg vil omregningsdifferanser ved bruk av dagskursmetoden også ta opp i seg valutaendringer på eiendeler som ikke er pengeposter.

Som nevnt over, mener vi at i mangel av spesielle skattemessige begrepsdefinisjoner, bør begrepsbruken fra regnskapsretten være retningsgivende. Denne vil bli brukt når de tilsvarende problemstillingene drøftes i forhold til skatteretten.

## Hva er en omregningsdifferanse?

Både Skattedirektoratet og Finansdepartementet benytter begrepet omregningsdifferanse i uttalelsene nevnt ovenfor. For å kunne ta nærmere stilling til om og i hvilken grad en omregningsdifferanse bør være skattepliktig, kan det være interessant å drøfte og forsøke å definere hva en omregningsdifferanse er.

Omregningsdifferanser representerer valutavirkningen av at hele regnskapet omregnes samlet til en annen valuta. En omregningsdifferanse vil alltid påvirke størrelsen på egenkapitalen etter omregning. Avhengig av hva de ulike valutaene representerer, vil regnskapsretten gi ulik løsning på hvorvidt omregningsdifferansen skal resultatføres i årsregnskapet eller ikke. Se mer om dette nedenfor.

Et enkelt eksempel illustrerer omregningsdifferansen:

Årsregnskapet er bokført og avlagt i USD og selskapet har et bankinnskudd på USD 100 og ingen gjeld (dvs. en egenkapital på USD 100). Hvis kursen på USD er 7 i forhold til NOK årsslutt år 1 og 6 årsslutt år 2, vil egenkapital i USD være 100 begge år mens egenkapitalen i næringsoppgaven vil være NOK 700 år 1 og NOK 600 år 2 (renter holdes utenfor). Endring i egenkapitalen i NOK skyldes endret valutakurs.

I dette eksemplet reflekterer endringen i egenkapitalen, sett med norske kroner som utgangspunkt, et tap på bankinnskudd i fremmed valuta, som klart hadde vært skattemessig fradragsberettiget dersom

regnskapet var ført i norske kroner, se skatteloven § 14–4 annet ledd.

## Metoder for beregning av omregningsdifferanse

Innenfor regnskapsretten finnes det to metoder for omregning: *Temporalmetoden* og *dagskursmetoden*. Begge disse gir omregningsdifferanser, men med ulikt beløp og ulikt økonomisk innhold. Dagskursmetoden er mest utbredt i regnskapspraksis, da de regnskapsførende enhetene normalt bokfører i sin funksjonelle valuta, og omregningen som oftest skjer for innlemming av tallene i et konsernregnskap i en annen presentasjonsvaluta.

Dagskursmetoden er også den enkleste å gjennomføre i praksis. Dagskursen, dvs. kursen på balansedagen (ofte 31.12) brukes når alle postene i balansen omregnes. Opprinnelig ble også postene i resultatregnskapet omregnet til dagskursen, se bl.a. NOU 1995: 30 punkt 6.3.2. Nå er det vanlig at gjennomsnittskurs brukes for omregning av resultatregnskapet, med unntak av individuelt vesentlige transaksjoner som omregnes til kursen på transaksjonstidspunktet. Dagskursmetoden tar som utgangspunkt at målingen av resultatet i opprinnelig valuta gir det beste uttrykket for verdiskapningen. Derfor følger det at omregningsdifferansen ikke resultatføres, men føres direkte mot egenkapitalen. I regnskapsteorien erkjennes det at det økonomiske innholdet like fullt representerer en reell verdiendring, og det er primært praktiske hensyn som ligger bak. De internasjonale regnskapsstandardene (IFRS) har tatt konsekvensen av at omregningsdifferansen i slike tilfeller representerer økonomisk verdiendring, og krever at de presenteres i det som ofte kalles «utvidet resultat» (other comprehensive income) fra og med 2009.

Temporalmetoden er teknisk mer krevende å gjennomføre. Balanseposter som skal vurderes til historisk kost, skal omregnes til historisk kurs, mens balanseposter som skal vurderes til virkelig verdi, omregnes til kursen på balansedagen (dagskurs). Postene i resultatregnskapet skal omregnes til transaksjonskursene, individuelt vesentlige transaksjoner til kursen på transaksjonstidspunktet, mens for øvrige transaksjoner brukes gjennomsnittskurser. Pengeposter (bl.a. bank, fordringer og gjeld) omregnes alltid til balansedagens kurs. Temporalmetoden anvendes når regnskapsføringen ikke har skjedd i «riktig» valuta, og er en tilnærming til regnskapsføring slik den ville vært dersom «riktig» valuta hadde vært anvendt. Som følge av dette blir omregningsdifferansen

resultatført. Innholdet av omregningsdifferansen i slike tilfeller vil i hovedsak være samlede valutakursdifferanser på pengeposter, ev. inkludert også endring i virkelig verdi der dette er aktuelt (markedsbaserte verdipapirer (GRS) /verdipapirer generelt (IFRS)).

Den viktigste forskjellen i balansen mellom metodene, er omregningen av varelag og anleggsmidler (dagskurs vs. historisk transaksjonskurs).

Finansdepartementet har i sine to uttalelser gitt sin tilslutning til temporalmetoden som metode for å omregne utenlandsk årsregnskap til kroner i næringsoppgaven.

## Likhetsprinsippet og regnskap i utenlandsk funksjonell valuta

Likhetsprinsippet tilsier at det ikke skal være noen skattemessig forskjell mellom regnskap i norsk og utenlandsk valuta. Nettoinntektsbegrepet bør være det samme i begge tilfeller.

Videre er det som utgangspunkt også slik at et rent nettoprinsipp, hvor kun årsresultatet i utenlandsk valuta veksles om til norske kroner, vil skape en uhjemlet forskjellsbehandling av selskaper som fører regnskaper i norske kroner kontra selskaper som fører i utenlandsk valuta. På en annen side åpner skattemyndighetenes uttalelser til dels for at man i praksis kan akseptere at det blir enkelte forskjeller.

For norske skattytere som er underlagt NOKUS-beskatning, jf. skatteloven<sup>10</sup> § 10–60 flg., og norske skattytere som er deltakere i utenlandske ansvarlige selskaper, jf. skatteloven § 10–40 flg., følger det imidlertid av § 1 tredje ledd i forskrift<sup>11</sup> gitt med hjemmel i ligningsloven<sup>12</sup> § 4–4 at et rent nettoprinsipp skal brukes: «[v]ed omregningen av ligningsmessig resultat til norske kroner skal valutakursen ved inntektsårets utgang legges til grunn».

Et rent nettoinntektsprinsipp innebærer at man beregner skattemessig resultat i funksjonell valuta som så omregnes til norske kroner. En slik løsning innebærer at man også beholder kontosummeringen og overføring til postene i næringsoppgaven i den funksjonelle valutaen, og at skattemessige posisjoner holdes i den funksjonelle valutaen.

<sup>10</sup> LOV-1999–03–26–14: Lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven).

<sup>11</sup> FOR 2003–09–12 nr 1134: Forskrift om endring i forskrift om oppgaveplikt for norske deltakere i utenlandske ansvarlige selskaper mv. og norske deltakere i norsk-kontrollerte selskaper i lavskatteland.

<sup>12</sup> LOV-1980–06–13–24: Lov om ligningsforvaltning (ligningsloven).

For skattytere som ikke omfattes av nevnte forskrift, er det ikke anledning til å benytte nettoinntektsprinsippet. Disse må i stedet, i tråd med Finansdepartementets uttalelse av 21. april 2009, foreta en omregning av hver enkeltpost i ligningsskjemaene til norske kroner. I den grad posten består av flere transaksjoner, gjelder plikten ikke hver enkelt transaksjon, men summen av de underliggende transaksjonene,

På den annen side tilsier praktiske hensyn at likhetsprinsippet ikke kan følges helt ut. Da ville selskapet måtte føre et «skygge-regnskap» i kroner, dvs. gjøre daglige omregninger. Dette ville ha vært lite praktisk for selskapet og skapt ekstrakostnader. Finansdepartementet tar praktiske hensyn i uttalelsen av 21.4.2009 når det uttales at «omregning til norske kroner gjennomføres slik at det skattemessige resultat ligger nærmest opp til den man ville fått dersom regnskapet var ført i norske kroner».

Det tilkjennegis med andre ord at skattemessig resultat ikke kan bli identisk med hva skattemessig resultatet ville ha blitt om regnskapet var ført i kroner, men at det bør bli så nært som mulig.

Praktiske hensyn tilsier at samleposter bør kunne behandles samlet og at gjennomsnittskurser må kunne brukes. Finansdepartementet er inne på det samme i sistnevnte uttalelse når det heter:

«I den grad en enkelt post i et ligningsskjema består av summen av flere transaksjoner, gjelder omregningsplikten imidlertid bare summen, ikke de enkelte, underliggende transaksjoner. Den nevnte omregningsplikten ved fastsetting av inn- og utgangsverdi bør forstås med denne presisering.»

Ved større og enkeltstående transaksjoner blir hensynet til et mest mulig riktig skattemessig resultat mer viktig og praktiske hensyn kommer mer i bakgrunnen. Derfor legger Finansdepartementet opp til at balanseposter som ikke er pengeposter, skal omregnes til historisk kurs. Dette må antakelig leses med den reservasjonen at balanseposter som føres til virkelig verdi, også må omregnes til dagskursen i tråd med temporalmetoden.<sup>13</sup> For enkelte poster legges lønns- og merverdiavgiftrapportering til grunn:

«Videre antar departementet at resultatposter knyttet til lønn og merverdiavgift skal omregnes etter forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring § 4–2, da det skjer en pliktig regnskapsrapportering til skattemyndighetene av disse beløpene. Det innrapporterte beløpet bør være samsvarende med det beløp som føres i selvangivelsen.»

### Eksempler på omregningsdifferanser

Temporalmetoden har som sin styrke at det ikke oppstår omregningsdifferanser knyttet til eiendeler som føres til historisk kost i regnskapet. Omregningsdifferanser vil oppstå som følge av pengeposter og eiendeler som regnskapsføres til virkelig verdi. Finansdepartementet oppstiller i sin uttalelse av 21.4.2009 en hovedregel om at omregningsdifferanser er skattepliktige/fradragsberettigede:

«Departementet antar at slike omregningsdifferanser som hovedregel skal anses som skattepliktig valutainntekt eller fradragsberettiget valutatap, jf. skatteloven §§ 5–1, 6–1 første ledd og 6–2.»

Skattedirektoratet var av motsatt oppfatning i sin uttalelse av 28. februar 2007 hvor det bl.a. heter:

«Det neste spørsmålet som reises er om omregningsdifferansen skal inntektsføres eventuelt fradragsføres skattemessig. Etter direktoratets oppfatning vil ikke en slik omregningsdifferanse karakteriseres som utgift til inntekts erverv eller en inntekt vunnet ved kapital eller virksomhet. Etter direktoratets oppfatning er ikke dette en inntekt eller kostnad som kan ses på samme måte som agio/disagio.»

Eksemplet med USD i punktet Hva er en omregningsdifferanse? ovenfor, er et eksempel på hvor omregningsdifferansen reflekter en skattemessig disagio. Eksemplet endres slik at selskapets balanse nå består av en amerikansk aksje. Aksjen er regnskapsført til virkelig verdi, dvs. at verdiendringer regnskapsføres. Aksjen er verdt USD 100 i år 1, men i år 2 er samme aksjen verdt USD 200. Regnskapsmessig inntektsføres USD 100. I tillegg har USD-kursen økt fra 6 til 7.

Selskapets egenkapital år 1 er USD 100, omregnet til NOK 600. I år 2 er egenkapitalen pga. endringer i aksjekursen USD 200, omregnet til NOK 1400. Den regnskapsmessige inntekten må tilbakeføres, da aksjen ikke er realisert. Det samme gjelder

omregningsdifferansen pga. valutasingning knyttet til opprinnelig kostpris for aksjen på USD 100. Den har steget i verdi fra NOK 600 til NOK 700.

Omregningsdifferansen i NOK gjenspeiler ingen skattepliktig inntekt. Det samme kan være tilfellet for langsiktige fordringer. Hvis balansen kun består av en langsiktig fordring på USD 100, vil en økning av USD-kursen fra 6 til 7 med en tilsvarende økning av selskapets egenkapital omregnet til NOK fra 600 til 700 ikke gjenspeile en realisert skattepliktig inntekt (med mindre skattyter skulle ønske å inntektsføre valutagevinsten), se skatteloven § 14–5 (5). Rent teknisk løses dette ved å inntektsføre økningen, og reversere den på skjema for midlertidige forskjeller ved bruk av omvurderingskonto.

Oftentimes vil en omregningsdifferanse kunne fange opp skattepliktig agio eller disagio på gjeld og fordringer som ville ha oppstått hvis selskapet hadde ført regnskapet i NOK istedenfor f.eks. USD. Dette slår heller ikke alltid til.

Selskapet som fører regnskapet i USD, eier en aksje med verdi og inngangsverdi USD 100. Aksjen selges i juni for USD 100. Vederlaget står på bok til desember hvor en ny aksje til verdi USD 100 kjøpes (det ses bort fra renter). Dagskursen (balansedagens kurs) er 6 i år 1 og år 2, dvs. er lik. Begge aksjene er omfattet av fritaksmetoden (og det ses bort fra 3 %-regelen), jf. skatteloven § 2–38, eventuelt er enheten et verdipapirfond som eier en aksje i et selskap hjemmehørende utenfor EØS, se skatteloven § 10–31 (3). Forutsatt at kursen på USD hadde et plutselig fall i juni da aksjen ble solgt (kurs 5), men stiger til 6 da den nye aksjen erverves i desember, så vil ikke valutagevinsten på bankinnskuddet fanges opp.

Det ville ikke ha oppstått noen valutagevinst/valutatap hvis regnskapet var ført i NOK når aksjen selges i juni. Regnskapsmessig oppstår det heller ingen gevinst da inngangsverdi er lik utgangsverdi. Fra juni til desember har selskapet et bankinnskudd i USD på USD 100. Hadde regnskapet vært ført i NOK, ville selskapet ha realisert en skattepliktig valutagevinst på NOK 100, for bankinnskuddet var verdt NOK 500 i juni og NOK 600 i desember da den ble realisert, se skatteloven § 9–9. Denne gevinsten synes ikke i første omgang å bli fanget opp i omregningsdifferansen. Det som skjer er at en skattepliktig gevinst blir kamuflert av et ikke-fradragsberettiget tap i dette tilfellet.

<sup>13</sup> Til støtte for et slikt syn er Rettleddning til utfylling av Næringsoppgave 2 (RF-1167) side 1 tredje spalte hvor det bl.a. heter «[i]næringsoppgavens side 2 og 3 inneholder oppstilling over resultatregnskap og balanse. Det er resultat og balanse i samsvar med regnskapslovens bestemmelser som skal fremkomme her».

Dette illustrerer at alle gevinster/tap innenfor fritaksmodellen må beregnes særskilt i NOK for å være i stand til å korrigere omregningsdifferansen til riktig skattepliktig beløp.

Et annet eksempel på det samme er et selskap som har USD 100 i balansen i år 1. Kurs er 5 i år 1. I januar kjøpes en aksje for USD 100 som er omfattet av fritaksmetoden. Kursen er fortsatt 5 når aksjen selges i desember år 2 for USD 100. Kursen ved årsskiftet er 6. Egenkapitalen er fortsatt USD 100. Omregnet til valutakursen på balansedagen er egenkapitalen i år 1 NOK 500 mens den er NOK 600 i år 2. Det vil oppstå en positiv omregningsdifferanse på NOK 100. Denne gevinsten skal være fritatt for beskatning, da den oppsto på aksjen som er omfattet av fritaksmetoden. Gevinsten på aksjen må beregnes særskilt og trekkes ut av omregningsdifferansen før den skattepliktige delen blir bestemt.

Vi har ovenfor vist at omregningsdifferanser ikke uten videre i seg selv alltid er et uttrykk for en ren skattepliktig inntekt eller fradragsberettiget kostnad. Det kan derfor hevdes å være unyansert å oppstille en hovedregel om at omregningsdifferanser er fradragsberettigede/skattepliktige. Den riktige løsningen vil bero på en kon-

kret vurdering av omregningsdifferansens innhold i forhold til hva som utgjør skattemessige inntekter.

### Avsluttende bemerkninger

Ved å gjøre omregningsdifferanser skattepliktige/fradragsberettigede fanges i stor grad opp skattepliktig agio eller disagio. Utfordringen blir imidlertid å gjøre de nødvendige korrigeringer i forhold til permanente eller midlertidige forskjeller. En naturlig løsning er at de postene som vi har berørt i denne artikkelen (eiendeler under fritaksmetoden, og permanente forskjeller for øvrig) må beregnes direkte i NOK (i detalj) og trekkes ut av omregningsdifferansen. Det som gjenstår blir i stor grad skattepliktig agio/disagio.

Et annet alternativ er å veksle om i pengeposter daglig, ukentlig eller månedlig og at netto endring mellom hver måling regnskapsføres på en særskilt linje i næringsoppgaven. En slik metode vil fange opp skattepliktig agio/disagio i de to sistnevnte eksemplene i kapittel 6 og generelt sett være mer treffsikker enn Finansdepartementets tilnærming. Dersom man skal følge det siste alternativet, vil man langt på vei måtte føre regnskapet i detalj i NOK (skyggeregnskap i NOK), og man får da i praksis to funksjonelle valutaer å forholde seg til.

Man bør uansett være varsom med å føre regnskapet i utenlandsk valuta dersom man ikke har analysert konsekvensene og har et godt tovalutasystem for regnskapsføring. Vi ser at mange får praktiske utfordringer med skatt når de benytter utenlandsk valuta som funksjonell valuta.

Vi oppfordrer derfor Finansdepartementet til å se på behovet og regulere problemstillingen nærmere. Det kan være særlig aktuelt å vurdere om det bør åpnes for en valgdgang til å kunne anvende funksjonell valuta også i beregningen av grunnlaget for skatt, og deretter foreta en omregning av netto skattbar inntekt som i dag gjøres for NOKUS-selskaper og deltakerlignede selskaper.

Inntil det eventuelt kommer en lovregulering i skatteloven for de som benytter seg av muligheten i regnskapsloven § 3–4 til å føre årsregnskapet i utenlandsk valuta, mener vi det første alternativet med å trekke enkelte eiendeler helt ut av omregningsdifferansen vil være den beste løsningen. Det gir et resultat som vil ligge nær opp til hva resultatet ville blitt om det var ført i norske kroner, og er en praktisk middelvei mellom skattelovens utgangspunkt om at selvangivelsen skal rapporteres i NOK og de uttalelser som skattemyndighetene har avgitt.

# Prising av konserninterne tjenester i praksis

**I min praksis har jeg sett eksempler på at skattemyndighetene ikke følger anvisninger gitt i OECDs retningslinjer når det gjelder prising av interne transaksjoner. Dette medfører en forskjellsbehandling og fare for dobbelbeskatning særlig vedrørende prising av konserninterne tjenester generelt og størrelsen av påslag spesielt.**



Artikkelen er forfattet av:

Rådgiver interprising  
Arild Roer  
Aztek Consulting

Prising av konserninterne tjenester påvirker inntektssiden hos en tjenesteyter og fradragsiden hos en tjenestemottaker. For å unngå risikoen for dobbelbeskatning dersom tjenesteyter og tjenestemottaker er i forskjellige land, er det viktig å ha et velfungerende system for å prise og dokumentere slike tjenester. I norske konsern er det også fokus på riktig prising, både i

forhold til revisor og kreditorer, men også utifra et ønske om å ta beslutninger på et regnskapsmessig riktig grunnlag.

Praksis hos norske skattemyndigheter er varierende, særlig når det gjelder størrelsen av påslag, men også i forhold til kravene til dokumentasjon (nyttetesten, fordelingsnøkler). Det finnes eksempler på at prisings-