

Dokumentationsskyldighet vid internprissättning

- en fallstudie -

Louise Althin Ekelund

Malin Jakobsson

Cristoff Ringberg

Höstterminen

2006



EKONOMIHÖGSKOLAN

Lunds universitet

FÖRETAGSEKONOMISKA INSTITUTIONEN

SAMMANFATTNING

<i>Titel</i>	Dokumentationsskyldighet vid internprissättning – en fallstudie
<i>Seminariedatum</i>	2007-01-18
<i>Ämne/kurs</i>	Kandidatuppsats, 10 poäng, Företagsekonomiska institutionen, Lunds Universitet
<i>Författare</i>	Louise Althin Ekelund Malin Jakobsson Cristoff Ringberg
<i>Handledare</i>	Per Magnus Andersson & Peter Jönsson
<i>Nyckelord</i>	Internpriser, dokumentationsskyldighet, armlängdsprincip, Regeringens proposition 2005/06:169, prissättningsmetoder
<i>Syfte</i>	Vårt syfte med denna uppsats är att beskriva och analysera tre företags arbetsprocess för att dokumentera och prissätta interna transaktioner med hänsyn tagen till dokumentationsskyldigheten avseende internprissättning som införs i Sverige 1 januari, 2007. Vidare vill vi undersöka om dokumentationsskyldigheten kommer att underlätta uppfyllandet av armlängdsprincipen.
<i>Metod</i>	Denna studie har utförts genom en kvalitativ flerfallstudie, med semistrukturerade intervjuer. Valet av våra intervjuobjekt baseras på geografiskt läge, exporthandel med närstående part och att företagen påbörjat en dokumentation av internpriser.
<i>Teoretiska perspektiv</i>	Uppsatsens teoretiska bas redogörs i ett ramverk och ett teoretiskt kapitel, för att ge läsaren en tydligare bild om vad som är riktlinjer, lagkrav och generella teorier om internpriser.
<i>Empiri</i>	Det empiriska materialet grundas på tre stora internationella företag med säte i omnejd och att företagen bedriver export med närstående part.
<i>Resultat</i>	Fallstudien visar att de undersökta företagen är mer eller mindre klara med sin dokumentation. Tillvägagångssätten har dock sett olika ut. Företagen har stött på varierande problem under dokumentationsupprättandet, vilka har bemästrats. Dokumentationsskyldigheten har påverkat företagen på skilda sätt bl.a. genom förändring av interprissättningsmetod. Samtliga företag är dock överens om att dokumentationsskyldigheten kommer att hjälpa dem att uppfylla armlängdsprincipen.

ABSTRACT

<i>Title</i>	Transfer pricing documentation duty – a case study
<i>Seminardate</i>	2007-01-18
<i>Course</i>	Bachelor thesis in Business administration, 10 Swedish credits (15 ECTS), Institution of Business and Administration, University of Lund
<i>Authors</i>	Louise Althin Ekelund Malin Jakobsson Cristoff Ringberg
<i>Advisors</i>	Per Magnus Andersson & Peter Jönsson
<i>Key words</i>	Transfer pricing, requirement of documentation, at arm's length principle, Government Bill 2005/06:169, pricing methods
<i>Purpose</i>	The purpose of this essay is to describe and analyse three company's process of documenting and pricing internal transactions in view of the requirement of documentation which will be introduced in Sweden January 1 st , 2007. We are also interested in looking into the requirement and the fulfilling of the arm's length principle.
<i>Methodology</i>	This essay has been performed by a qualitative case study, with semi structured interviews. The choice of the interviewed objects has been based on a geographical selection, export with close parties and that the documentation of transfer pricing has begun.
<i>Theoretical perspectives</i>	The theoretical perspective of this work is described in a framework and a theoretical chapter, to give the reader a more obvious picture of what is guiding principles, law and more general theories of transfer pricing.
<i>Empirical foundation</i>	The empirical material is based on three locally based large international companies, and on the export the companies are dealing with close parties.
<i>Conclusions</i>	This essay shows that the companies more or less have a finished documentation. However, the course of action is very different. During the establishment of the document the companies came across varying problems, which all have been overcome. The requirement of documentation has different effects on the companies, such as the change of transfer pricing method. All companies agree that the requirement helps fulfilling the arm's length principle.

~ Förord ~

Höstterminen 2006 har varit intensiv och lärorik. Vi vill framföra ett varmt tack till Cardo, Alfa Laval och Findus, och de personer som varit delaktiga i våra intervjuer och gjort denna uppsats möjlig att genomföra.

Vi vill även rikta ett stort tack till våra handledare Per-Magnus Andersson och Peter Jönsson för den tid och kunskap de bidragit med och som stöttat oss under arbetets gång.

Slutligen vill vi tacka våra familjer för korrekturläsning och hjälpsamma tips och stöd under terminens gång och även alla andra som på något sätt hjälpt oss i vårt arbete med denna uppsats.

Lund den 12 januari 2007

Louise Althin Ekelund

Malin Jakobsson

Cristoff Ringberg

INNEHÅLLSFÖRTECKNING

INNEHÅLLSFÖRTECKNING	5
1 INLEDNING	7
1.1 BAKGRUND.....	7
1.2 PROBLEMDISKUSSION.....	9
1.3 SYFTE.....	10
1.4 DEFINITIONER.....	11
1.5 DISPOSITION.....	12
2 METOD	13
2.1 ÖVERGRIPANDE ANGREPPSSÄTT.....	13
2.2 DATAINSAMLING.....	13
2.2.1 Val av ramverk & teori.....	14
2.2.2 Fallstudie.....	15
2.2.2.1 Kriterier för val av fallföretag.....	15
2.2.3 Intervjumetod.....	16
2.2.3.1 Utformningen av intervjuguiden.....	17
2.2.4 Källkritik.....	18
2.3 REDOVISNING AV EMPIRIN.....	20
2.4 ANALYTISKT TILLVÄGAGÅNGSSÄTT.....	20
3 REFERENSRAM	21
3.1 ARMLÄNGDSPRINCIPEN 14:19.....	21
3.2 OECD – INTERNATIONELL STANDARD.....	22
3.3 DOKUMENTATIONSSKYLDIGHET.....	22
3.3.1 Beskrivning av företaget, organisationen och verksamheten.....	23
3.3.2 Transaktionernas art och omfattning.....	23
3.3.3 Funktionsanalys.....	23
3.3.4 Prissättningsmetod.....	24
3.3.5 Jämförbarhetsanalys.....	24
3.4 DOKUMENTATIONENS UPPRÄTTANDE.....	25
4 TEORI	26
4.1 INTERNPRISER.....	26
4.2 ARMLÄNGDSPRINCIPEN.....	26
4.3 INTERNPRISSÄTTNINGSMETODER.....	27
4.3.1 Traditionella transaktionsbaserade metoder.....	27
4.3.1.1 Marknadsprismetoden.....	27
4.3.1.2 Återförsäljningsmetoden.....	28
4.3.1.3 Kostnadsplusmetoden.....	28
4.3.2 Transaktionsbaserade vinstmetoder.....	28
4.3.2.1 Vinstfördelningsmetoden.....	29
4.3.2.2 Nettomarginalmetoden.....	29
5 EMPIRI	30
5.1 CARDO.....	30
5.1.1 Tidigare dokumentation.....	30
5.1.2 Arbetet med dokumentationsskyldigheten.....	31
5.1.2.1 Arten och omfattningen av transaktioner.....	32
5.1.2.2 Funktionsanalys.....	33
5.1.2.3 Prissättningsmetoder.....	33
5.1.2.4 Jämförbarhetsanalys.....	34
5.1.3 Övriga synpunkter.....	34
5.2 ALFA LAVAL.....	35
5.2.1 Tidigare dokumentation.....	35
5.2.2 Arbetet med dokumentationsskyldigheten.....	36
5.2.2.1 Arten och omfattningen av transaktioner.....	37
5.2.2.2 Funktionsanalys.....	37
5.2.2.3 Prissättningsmetoder.....	38
5.2.2.4 Jämförbarhetsanalys.....	38

5.2.3	Övriga synpunkter.....	39
5.3	FINDUS	39
5.3.1	Tidigare dokumentation	39
5.3.2	Arbetet med dokumentationsskyldigheten	40
5.3.2.1	Arten och omfattningen av transaktioner.....	40
5.3.2.2	Funktionsanalys	40
5.3.2.3	Prissättningsmetoder.....	41
5.3.2.4	Jämförbarhetsanalys	42
5.3.3	Övriga synpunkter.....	42
5.4	SAMMANFATTNING AV EMPIRIN.....	43
5.5	ÖVERGRIPANDE EMPIRITABLÅ.....	45
6	ANALYS	46
6.1	TIDIGARE DOKUMENTATION.....	46
6.2	ARBETET MED DOKUMENTATIONSSKYLDIGHETEN	47
6.2.1	Uppfyllandet av Armlängdsprincipen	49
6.2.2	Förändringar i arbetet sedan införandet.....	50
6.2.3	Svårigheter med dokumentationen.....	51
6.2.3.1	Funktionsanalys	51
6.2.3.2	Jämförbarhetsanalys	51
6.3	INTERNPRISSÄTTNINGSMETODERNAS TILLÄMPBARHET	52
6.3.1	Traditionella transaktionsbaserade metoder	52
6.3.2	Traditionella vinstfördelningsmetoderna.....	53
6.4	ÖVRIGA SYNPUNKTER	54
7	RESULTAT & RESULTATDISKUSSION	55
7.1	RESULTAT	55
7.2	RESULTATDISKUSSION	56
7.2.1	Framtida utveckling.....	56
7.2.2	Dokumentationsskyldighetens påverkan på företag.....	57
7.3	FÖRSLAG TILL VIDARE FORSKNING.....	59
	REFERENSLISTA	60
	LAGRUM	60
	OFFENTLIGT TRYCK	60
	LITTERATUR	60
	UPPSATSER	61
	TIDSKRIFTER.....	61
	MUNTliga KÄLLOR	61
	ELEKTRONISKA KÄLLOR	61
	BILAGA I – INTERVJUGUIDE.....	62
	BILAGA II – LAGEN OM SJÄLVDEKLARATIONER OCH KONTROLLUPPGIFTER.....	64

1 INLEDNING

Uppsatsen inleds med bakgrunden till det valda ämnet. Denna följs av en problemdiskussion som leder fram till det specifika syftet. Vidare presenteras några definitioner och avslutningsvis redogörs uppsatsens fortsatta disposition.

1.1 BAKGRUND

832 miljarder kronor respektive 976 miljarder kronor.¹ Så mycket uppgår Sveriges import och export av varor och tjänster till under år 2005. Många företag i Sverige ingår i internationella koncerner och det kan anses självklart att dessa olika bolag handlar med varandra. Mindre självklart är det kanske att förutse vilken betydelse detta får för de olika länderna, inte minst skattemässigt. Då mer än 60 procent² av de gränsöverskridande transaktionerna i världen är koncerninterna kan man utgå från att transaktioner över nationsgränser mellan två bolag inom samma koncern spelar stor roll för länders skatteunderlag. Vidare leder detta till att myndigheterna har börjat fokusera allt mer på företags internprissättning, framför allt för att värna om sitt lands skattebas.³

Internationella företags ställning på världsmarknaden har ökat kraftigt under de senaste decennierna, även mellan företag i Sverige och dess dotterföretag runt om i världen⁴. Med internprissättning menas det värde en transaktion mellan olika parter i intressegemenskap⁵ har. Genom att ett företag sätter ett lågt pris på en transaktion, kan vinsten flyttas över till det köpande bolaget, som kanske finns i ett land med låga skatter. Det pris som används i transaktioner över nationsgränser påverkar vinsten eller förlusten och därmed spelar prissättningen stor roll för företagsinkomstbeskattning.

I multinationella företag är internprissättningen särskilt besvärlig. Extra hänsyn måste tas till intressenter och förhållanden som skiljer sig, jämfört med om det sker en transaktion inom ett och samma land. Bl.a. skatter och konkurrensförhållanden i olika länder ökar komplexiteten. Skatteverket, som är den granskande myndigheten i Sverige, har som ambition att se till att internpriserna inte sätts för lågt, utan att vinsten stannar kvar i landet och därmed beskattas.⁶

¹ Statistiska Centralbyrån, hemsida

² Informationsmöte: Öhrlings PricewaterhouseCoopers

³ Danet, M. et al. *WCO/OECD Conference on Transfer Pricing and Customs Valuation Brochure*. Bryssel 2006

Informationsmöte: Öhrlings PricewaterhouseCoopers

⁴ Riksskatteverket, *PM Informations- och dokumentationsskyldighet avseende internationella företags prissättning av internttransaktioner*. 2003

⁵ Företag anses vara i intressegemenskap med varandra om ett företag innehar kontrollen över det andra företaget. Typiskt exempel är företag inom samma koncern.

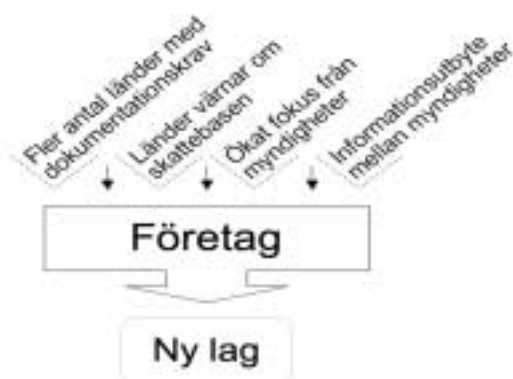
⁶ Arvidsson, G. *Internpriser – Styrning, Motivation och Resultatbedömning*, 1971
Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

Den problematik som följer med internprissättning har länge varit uppmärksammas runt om i världen. Ett krav på att företag upprättar en dokumentation som gör det möjligt för Skatteverket att genomföra en bedömning om företagets internprissättning överensstämmer med internationella riktlinjer om vilka principer som ska följas, anses nu även i Sverige vara nödvändig.

Skatteverket har under en längre tid ansett att de regler som finns gällande internprissättning varit bristfälliga och i behov av att förtydligas.⁷ Tanken med att införa en lag om en dokumentationsskyldighet är att det bör vara till nytta för både Skatteverket och företagen. För företagen bör tydligare regler leda till en ökad kännedom om vad som krävs av dem. Dokumentationen ska kunna användas delvis för att sätta internpriser och delvis för att i sin tur kunna bedöma om internpriset följer armlängdsprincipen. Med armlängdsprincipen menas att det är samma pris som används till en utomstående part, enligt marknadsmässiga villkor, som ska gälla för företags prissättning på interna transaktioner.⁸

Sveriges regering har beslutat att från och med den 1 januari 2007 ska företag i intressegemenskap ha en formell skyldighet att upprätta en skriftlig dokumentation vid transaktioner då internprissättning tillämpas. Det är skattemyndigheten som ansvarar för att utfärda riktlinjer avseende de nya lagreglerna och för Skatteverket medför lagen en ökad förmåga till kontroll.⁹ Kravet kommer troligen att föra med sig en hel del förändringar för företagen. Rent tekniskt sker ingen förändring, då armlängdsprincipen fortfarande gäller, men arbetet för att visa att denna princip tillämpas, blir betydligt mer omfattande än tidigare.¹⁰

Dokumentationen innebär att ett företag upprättar en dokumentationsmall som ska innehålla väsentlig information för att vägleda företaget i rätt riktning mot armlängdsprincipen. Dokumentationen består av fem punkter som genom att företagen håller en röd tråd rakt igenom leder till en slutsats och motivering om den prissättningsmetod som valts.



Modell 1.1 – Företagens situation med de olika påtryckningar som föranlett den nya lagen.

⁷ Riksskatteverkets rapport 1990:1

⁸ Regeringens proposition 2005/06:169

⁹ Ibid

¹⁰ Lindström, A. et al, Forefont - Försprång i tanke och handling, 2006

1.2 PROBLEMDISKUSSION

Då dokumentationsskyldigheten är en ny lagstiftning anser vi det vara högaktuellt att belysa detta inom ämnet företagsekonomi. Vi har funnit uppsatser som tar upp framförallt internprissättning som styrning¹¹, men det har även funnits ett antal som tar upp behovet av förbättrad kontroll¹² ur skattemyndighetens perspektiv. Vi är intresserade av att belysa de legala aspekterna av interprissättning och har därför valt att bortse från internprissättning som ett styrinstrument i denna uppsats. Då lagkravet om dokumentation av internprissättning är nytt, misstänker vi att det inte finns så många uppsatser som berör just företagets förhållande till dokumentationen. Således bör uppsatsen vara av intresse för såväl andra ekonomistuderande, yrkesmässigt verksamma och företag som berörs av den nya lagen.

Eftersom det sedan en tid tillbaka funnits striktare kontroll i länder runt om i världen, har dokumentationsskyldigheten fått stort fokus även i Sverige. Skatteverkets riktlinjer har tidigare innehållit otydligheter angående vilken dokumentation som krävts vid kontroll. Skatteverket har på senare tid fått ett ökat fokus på att värna om skattebasen inom Sveriges gränser, genom att öka och förbättra sina kontroller. Redan 2003 var dokumentationsskyldigheten på väg att införskaffas¹³ men av olika omständigheter valde man att skjuta fram det. Vidare har dokumentationsskyldigheten varit ett diskussionsämne och företag har mer eller mindre påbörjat sin anpassning. Regeringen lämnade över propositionen 2005/06:169 *Effektivare skattekontroll m.m.* till riksdagen i mars 2006.

Lagen träder i kraft, som tidigare nämnt, den 1 januari 2007, vilket innebär att Skatteverket beräknas kunna kräva dokumentation av internpriser först vid deklarationen 2008.¹⁴ Dock kan nämnas att för företag underlättar det markant om arbetet med dokumentationen står klart så snart som möjligt. Arbetet blir troligen annars allt mer omfattande desto längre tid som går och desto fler interna transaktioner som berörs.¹⁵ Därmed är vi intresserade av att undersöka:

- *Hur långt har tre företag kommit i dokumentationsprocessen och hur har fallföretagen gått till väga för att upprätta den dokumentation man använder sig av?*

Om Skatteverket anser att det råder oriktig prissättning på en intern transaktion är det i grund och botten Skatteverket som har bevisbördan, att ett företags prissättning bör vara grundad på att det är intressegemenskap som råder. Företaget kan antingen göra gällande att det inte är intressegemenskap som råder eller att den oriktiga prissättningen är motiverad av affärsmässiga skäl och därmed i enlighet med

¹¹ Friden, E. et al *Internpriser inom offentlig verksamhet*. 2006,

Bromée, J. et al *Internprissättning i ett tillverkande företag*. 2005

¹² Yosef, R. et al *Internprissättning – armlängdsprincipen och dess praktiska tillämpning*. 2004,
David, M. *Armlängdsprismetoder*. 2005

¹³ Ernest & Young, hemsida

¹⁴ Informationsmöte: Öhrlings PricewaterhouseCoopers

¹⁵ Ibid

armlängdsprincipen. Det åligger företag att bevisa att prissättningen beror på annat än intressegemenskap.¹⁶ Genom att upprätta en bra och väl utformad dokumentation blir det svårare för Skatteverket att lägga över bevisbördan på företaget. Därmed faller det oss naturligt att ställa följande fråga:

- *Vilka svårigheter har fallföretagen ställts inför för att uppfylla dokumentationsskyldigheten?*

Företag med en stor omsättning av interna transaktioner kan tänkas ha en inarbetad rutin och policy för att prissätta dessa. På så sätt kan det tänkas att dokumentationskravet får väldigt olika effekt i företag. Företag med en prissättningsmetod som använts länge kan nu behöva ses över varför vi anser det intressant att undersöka:

- *Hur påverkas valet av internprissättningsmetod av dokumentationsskyldigheten?*

Det kan vidare tänkas att dessa företag, som har ett inarbetat prissättningssystem vilket skildrar en önskad internprissättningsmetod, redan uppfyller armlängdsprincipen, men att fokus inte varit på just detta. Företag använder internprissättning framför allt som ett instrument för att styra organisationen. Nu måste företag, pga. Skatteverkets riktlinjer, även se över hur de uppnår sitt internpris. Därför anser vi det intressant att belysa frågan:

- *Vilka förändringar har uppstått inom fallföretagens arbetsätt vid internprissättning?*

Skatteverkets och regeringens ambition med dokumentationsskyldigheten är i grund och botten att på ett lättare sätt kunna undersöka om företag följer lagen, dvs. prissätter sina interna transaktioner enligt marknadsmässiga villkor. Ur företagets perspektiv anser vi det aktuellt att fråga:

- *Kommer dokumentationsskyldigheten att underlätta uppfyllandet av armlängdsprincipen?*

1.3 SYFTE

Vårt syfte med denna uppsats är att beskriva och analysera tre företags arbetsprocess för att dokumentera och prissätta interna transaktioner med hänsyn tagen till dokumentationsskyldigheten avseende internprissättning som införs i Sverige 1 januari, 2007. Vidare vill vi undersöka om dokumentationsskyldigheten kommer att underlätta uppfyllandet av armlängdsprincipen.

¹⁶ Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

1.4 DEFINITIONER

Vidare i denna uppsats kommer följande benämningar användas med innebörd av nedanstående beskrivningar.

Dokumentationen

Med dokumentationen menas det dokument som upprättas i företag för att följa OECD:s och Skatteverkets riktlinjer enligt den nya lagstiftningen om dokumentation av internpriser.

Lagen & lagstiftningen

Då vi skriver lagen eller lagstiftningen, menar vi den nya lagen som berör dokumentationsskyldigheten vilken i Sverige träder i kraft den 1 januari 2007, dvs. 19 kap. *Dokumentationsskyldighet avseende internprissättning i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter (2001:1227)*.¹⁷

Propositionen

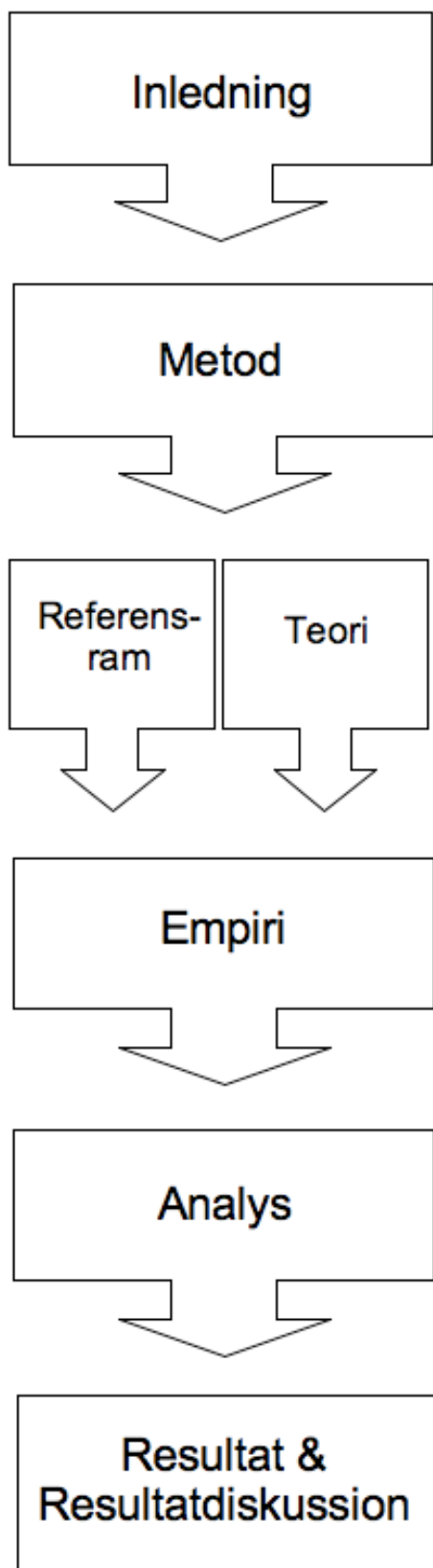
Med propositionen menar vi den proposition som behandlar dokumentationsskyldigheten inför den slutgiltiga lagtexten, dvs. Regeringens proposition 2005/06:169

Intressegemenskap

Intressegemenskap mellan företag är då ett företag innehar kontrollen över ett annat företag. I huvudsak avser vi företag som är verksamma inom samma koncern.

¹⁷ Se Bilaga II - *Dokumentationsskyldighet avseende internprissättning i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter*

1.5 DISPOSITION



Uppsatsen inleds med en beskrivning av bakgrunden till det valda ämnet följt av en problemdiskussion. Frågorna som diskuteras leder vidare till det specifika syfte som senare ämnas utredas. Kapitlet behandlar även några definitioner och uppsatsens disposition.

Det andra kapitlet redogör för de metoder som används och som anses vara relevanta för studien. Här presenteras även tillvägagångssättet vid insamling av material samt hur det presenteras i uppsatsen.

I referensramskapitlet beskrivs internprissättningens grundprincip och OECD. I kapitlets sista del behandlas de punkter som finns i Skatteverkets mall angående dokumentations-skyldigheten.

Teoriavsnittet innehåller teorier för att komplettera referensramen. En presentation av armlängdsprincipen görs och följs av en beskrivning av de olika prissättningsmetoder OECD rekommenderar.

Empirikapitlet består av en sammanställning av det material som samlats in genom intervjuer. Vardera företagsintervju presenteras inledningsvis var för sig, för att slutligen sammanställas i en jämförande tablå.

I analyskapitlet, analyseras och jämförs det empiriska materialet utifrån vald referensram och teori.

Denna uppsats avslutas genom att de olika delarna knyts ihop genom frågorna från problemdiskussionen besvaras. Det presenterade resultatet vidareutvecklas sedan i en diskussion. Uppsatsen avrundas med förslag till vidare forskning.

2 METOD

I detta avsnitt redogörs för de metoder och ansatser som använts och som anses vara relevanta för studien. I kapitlet beskrivs även tillvägagångssättet vid insamling av material och vidare hur det presenteras i uppsatsen.

2.1 ÖVERGRIPANDE ANGREPPSSÄTT

Detta avsnitt har för avsikt att förklara och vägleda läsaren i vilka val och angreppssätt vi arbetat utifrån för att från frågeställningen nå det resultat som följer av uppsatsen.

Denna uppsats är resultatet av en fallstudie av tre internationellt verksamma företag; Cardo, Alfa Laval och Findus. Enighet uppstod om att använda en kvalitativ metod. Valet grundar sig på avsikten att skapa en bättre förståelse för de olika val företagen står inför vid dokumentationen, snarare än att försöka hitta ett generellt svar på hur företag går tillväga för att uppfylla dokumentationsskyldigheten. Då avsikten med studien har varit att gå på djupet har vi valt en undersökningsmetod bestående av intervjuer, vilket gjorde den kvalitativa metoden mest lämplig.¹⁸

Det bör även lyftas fram att då lagen är utformad som ett ramverk har vi utgått ifrån att de berörda företagen troligen kommer att tolka och uppfylla lagen på olika vis. I och med denna tro anser vi att den mest passande metoden för vår studie är kvalitativ. Med detta metodval har vi kunnat rikta in oss på att ta tillvara och beskriva olikheter på ett bra sätt. Vid ett kvantitativt metodval skulle det varit mer problematiskt att samla in denna form av olikheter eftersom intervjuförfarandet inte lika enkelt kan anpassas till intervjuobjektet.¹⁹

2.2 DATAINSAMLING

Då samtliga författare till denna uppsats har en akademisk bakgrund inom både handelsrättsliga och företagsekonomiska studier, hämtas såväl inspiration som kunskapsstoff från båda dessa områden. Inledningsvis arbetade vi med att sätta oss in i den proposition²⁰ regeringen lagt fram, samt OECD:s riktlinjer²¹ kring dokumentationsskyldigheten. Vi sökte även på bred front efter central litteratur på området. För att ytterligare öka vår kunskap och förståelse har vi medverkat på Öhrling PricewaterhouseCoopers (Öhrling PwC) informationsträff²² beträffande dokumentationsskyldigheten av internpriser.

¹⁸ Bryman, A. & Bell, E. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* Liber, 2005.

¹⁹ Jacobsen, D. I. *Vad, hur och varför?* Studentlitteratur, 2002.

²⁰ Regeringens proposition 2005/06:169

²¹ OECD (1995) *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations.*

²² Möte: Öhrling PricewaterhouseCoopers

2.2.1 Val av ramverk & teori

För att läsaren ska få en vidare kunskap om vårt ämne har vi valt att beskriva det ramverk som är aktuellt samt de teorier som vi anser vara relevanta för studiens syfte. Vi presenterar dem i uppsatsen som två skilda kapitel och detta för att läsaren ska kunna få en tydligare bild om vad som är riktlinjer och lagkrav till skillnad från vad som är mer generella teorier om internpriser.

I ett tidigt skede av datainsamlingen stod det klart att OECD:s riktlinjer har satt en stark prägel på länders utformning av vad som ska ingå i dokumentationen enligt lag. Vi kommer därför att belysa såväl den svenska lagformuleringen, som OECD:s riktlinjer.

Ramverket inleds med att ge en beskrivning av hur armlängdsprincipens kommer till uttryck i den svenska inkomstskattelagen, för att redogöra hur regleringen tidigare sett ut. En kort beskrivning av OECD är på sin plats, då vi vill informera läsaren om vad OECD är och vad de står för. Detta eftersom de har ett starkt inflytande internationellt sätt och därmed även på Skatteverkets riktlinjer över hur dokumentationsutformningen bör se ut.

Avsnittet som berör dokumentationsskyldigheten spelar en central roll genom hela uppsatsen, då det utgör stommen för hela dokumentationen. Dokumentationsskyldigheten är uppdelat i fem olika punkter, vilka alla anses vara nödvändiga för företag att beskriva och för att uppfylla armlängdsprincipen. Därför har vi valt att presentera dem alla fem i sin helhet i vårt ramverk. Vår avsikt med detta är att ge läsaren grundläggande kunskap om dokumentationens innehåll och vilka utmaningar företag ställs inför. De olika punkterna ligger också till stor del som grund för vår utformade intervjuguide²³, och därefter också i vårt empiri- och analyskapitel.

Efter beskrivningen ramverket har vi valt att vidare gå in i ett teorikapitel. I ramverket inriktar vi oss främst på lagstiftningen och riktlinjerna, medan teorin behandlar det generella och befintligt forskningsmaterial. Genom omfattande sökning kan konstateras att det finns en mängd litteratur som behandlar internpriser, framför allt internpriser som styrinstrument. Vi har därför gjort ett urval av teorier som vi anser matchar ämnesvalet för denna uppsats. En grundläggande introduktion till internpriser är en nödvändighet för att läsaren ska känna sig bekant med det material som presenteras i kommande kapitel. Vi har även valt att på ett mer ingående sätt beskriva armlängdsprincipen och dess funktion. Detta eftersom denna princip genomsyrar mer eller mindre allt som avgör hur interna transaktioner bör prissättas.

Vidare ger vi en beskrivning över de olika internprissättningsmetoder som OECD anser vara tillämpbara för att ett företag ska kunna uppfylla armlängdsprincipen. Vi beskriver inte alla de internprissättningsmetoder som behandlas i teorin utan vi har gjort ett urval för att avgränsa läsaren till vårt specifika ämnesval. Vårt urval av

²³ Se bilaga I - Intervjuguide

metoder presenteras till stor del i linje med OECD:s och Skatteverkets riktlinjer, men även utifrån generella teorier, som funnits inom ekonomins historia sedan länge tillbaka.

2.2.2 Fallstudie

Den grundläggande formen med en fallstudie är att undersöka ett fall ingående och detaljerat. Vårt syfte är att belysa fallen på ett detaljerat sätt, för att på så sätt urskilja studieobjekten mer djupgående. Fallstudier förknippas ofta med kvalitativ metod, då observationer och ostrukturerade intervjuer uppfattas fungera bra när man vill göra en ingående undersökning, vilket vi har haft som mål med denna studie.²⁴

2.2.2.1 Kriterier för val av fallföretag

Uppsatsen behandlar tre företag då bedömning gjorts att en studie med ett eller två företag kan brista i att enbart ytterligheter undersöks. Vid tre företag minskas denna risk. Fler fallföretag skulle sprida risken ytterligare, men vi har bedömt en sådan studie för tidsödande vilket i slutändan skulle ha kunnat få negativa effekter på resultatets kvalitet.

De tre fallföretagen som medverkar i denna studie har valts ut enligt nedan bestämda kriterier.

- *Geografiskt urval*
Vi bestämdes oss i ett tidigt skede att vi skulle försöka vända oss till företag i vår geografiska närhet. Kriteriet grundas på begränsningar i tid och resurser för studien, men även på vår ambition att genomföra intervjuerna ansikte mot ansikte. Således har företagen valts ut med lokal anknytning till vårt närområde.
- *Förekomst av exporthandel med närstående part*
Det andra och avgörande kriteriet för om ett företag överhuvudtaget skulle bli aktuellt för studien har varit att företaget i fråga kommer att beröras av den nya lagen, dvs. att företaget hade någon form av exporthandel med en närstående part. Detta fastställdes utifrån en övergripande genomgång av offentligt material om tänkbara företag.
- *Påbörjad dokumentation*
Ett sista kriterium som sattes upp var att företaget i fråga hade en dokumentation sedan tidigare eller hade påbörjat en dokumentation. Det har således inte funnits ett krav på att dokumenteringen skulle vara helt färdigställd. Denna mildring har sin grund i att lagen inte börjar tillämpas förrän 1 januari, 2007, med kontroll från myndigheterna tidigast under 2008. Därmed har det antagits att företagen inte är helt klara med arbetet. Vi anser likväl att vårt syfte, att se hur företaget praktiskt arbetar med dokumentationen, inte blir påverkat nämnvärt av denna mildring av urvalskriteriet.

²⁴ Bryman, A. & Bell, E. *Företagsekonomiska forskningsmetoder* Liber, 2005

De tre företagen som valdes ut genom dessa kriterier är som tidigare nämnt Cardo, Alfa Laval och Findus. I samtliga fall har vi varit i kontakt med en controller som har till arbetsuppgift att upprätta företagets dokumentation av internpriser.

2.2.3 Intervjumetod

Vi har valt att använda oss av en semistrukturerad, dvs. delvis strukturerad, intervjuform. Denna form anser vi passa vårt syfte bäst då den gett oss en struktur och följd i intervjufrågorna, samtidigt som den har gett oss en möjlighet att ställa spontana följdfrågor.

Den delvis strukturerade intervjuformen har även valts för att underlätta det senare analysförfarandet. Vi har med hjälp av de olika temana och klara huvudfrågorna, som arbetats fram genom en intervjuguide, kunnat strukturera och göra jämförelser mellan intervjuobjekten.

Ambitionen har varit, som tidigare framförts, att genomföra våra intervjuer med intervjuobjektet ansikte mot ansikte. Enligt Jacobsen²⁵ skapas, i jämförelse med telefonintervju, en mer personlig kontakt mellan intervjuarna och intervjuobjektet vid en besöksintervju. Detta förtroende möjliggör att svaren blir mer ärliga och spontana. Vidare konstaterar Jacobsen²⁶ att det är lättare att utföra en givande intervju ansikte mot ansikte eftersom båda parter kan utläsa varandras kroppsspråk. Vid denna intervjuform skapas emellertid mer s.k. intervju effekter än vid en opersonligare telefonintervju. Intervjupersonen har en tendens att påverkas av intervjuarnas närvaro vilket kan leda till konstlade svar för att tillfredsställa intervjuarna.²⁷ Vi har haft detta i åtanke under intervjuerna, men även vid bearbetningen och analysen av intervjumaterialet.

Samtliga intervjuer som denna studie bygger på är utförda i intervjuobjektets naturliga miljö. I två av fallen har detta inneburit deras arbetsplats, medan vi i det tredje fallet av praktiska skäl valde att genomföra intervjun i Ekonomisentrums lokaler. Det visade sig nämligen att intervjupersonen i det sistnämnda fallet likaså studerar på Ekonomihögskolan i Lund. Vi anser därmed att denna loka kan räknas som intervjuobjektets naturliga miljö och att intervjun kan likställas med de övriga intervjuerna i denna studie.

Ett annat ställningstagande vi tidigt ställdes inför var att bestämma oss för hur lång varje intervju skulle vara. Jacobsen anser att en optimal intervjutidsram helst ska ligga i intervallet en till en och en halv timme.²⁸ Vid en kortare intervju anses det svårt att bygga upp ett förtroende och få till ett avslappnat och öppet samtal, samtidigt som det är svårt att hinna få relevanta svar på sina frågor. Vid en längre intervju kommer både intervjupersonen och intervjuaren att bli uttröttade och

²⁵ Jacobsen, D. I. *Vad, hur och varför?* Studentlitteratur, 2002.

²⁶ Ibid

²⁷ Ibid

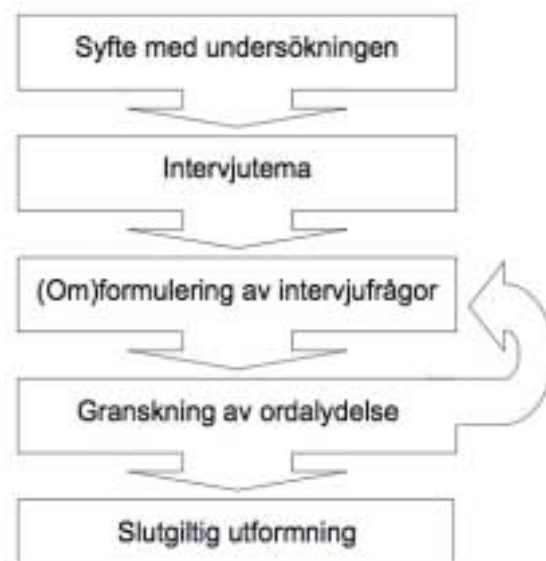
²⁸ Ibid

intervjun tenderar att bli sämre. Vi har haft dessa direktiv i minnet när vi utformade intervjuguiden som senare låg till grund för intervjuerna. Samtliga intervjuer har endera genomförts under drygt en timme. Dessutom har vi efter intervjuerna kompletterat vårt material med hjälp av kontakt med vårt intervjuobjekt via e-post för att klargöra ett par frågetecken samt för att låta dem godkänna vår sammanställning.

Alla tre intervjuerna dokumenterades med en diktafon. Detta gjordes för att kunna fokusera på intervjupersonen och för att ställa relevanta följdfrågor. Intervjun får även ett naturligare flyt då vi intervjuare slipper bryta ögonkontakten med den svarande för att anteckna. Intervjun blir i och med detta även mer likt ett naturligt samtal och intervjuobjektet finner lättare trygghet, vilket skapar förutsättningar för bättre svar. Inspelningar gjordes även i syfte att få med vad intervjupersonen sagt ordagrant, och på så sätt kunna citera denne på ett korrekt sätt. Att genomföra en intervju med diktafon för inte bara med sig fördelar. Om personen som intervjuas känner sig besvärad av att allt blir registrerat kan dennes svar komma att bli mindre spontana och naturliga. Svaren tenderar även att bli mindre uttömmande och värdefulla för studien. Jacobsen²⁹ anser sedermera att intervjuer ändå så ofta som möjligt bör spelas in. Vi har utifrån det, samtidigt som vi också tycker att fördelarna med att spela in intervjun har vägt tyngre än nackdelarna, tagit ställning till att spela in samtliga intervjuer. Intervjupersonens åsikt har självklart fått fälla det slutgiltiga avgörandet, men då samtliga intervjuobjekt godkänt inspelning, har detta genomförts.

2.2.3.1 Utformningen av intervjuguiden

Utformningen av den intervjuguide, vilken vi använt oss av vid samtliga intervjuer, har vi arbetat fram enligt modellen här intill. Avstampet gjordes från vår frågeställning och det syfte vi haft med studien. Utifrån detta utformades intervjuteman, dvs. ramarna för vad som skulle behandlas under intervjuerna. Här har vi tyckt att själva lagens utformning varit en bra utgångspunkt, då den delar in dokumentationens innehåll i fem delar; *Beskrivning av företaget, Arten och omfattningen av transaktioner, Funktionsanalys, Prissättningsmetod och Jämförbarhetsanalys*. Då vi även ville få vetskap om hur de kommit fram till den arbetsprocess som används idag valde vi att lägga in inledande intervjutema som berörde detta.



Modell 2.1 – Arbetsprocessen vid utformningen av intervjuguiden. (Inspirerad av Bryman & Bell, 2005)

²⁹ Jacobsen, D. I. *Vad, hur och varför?* Studentlitteratur, 2002

Under arbetet med formuleringen av relevanta frågor, och tänkbara följdfrågor, fann vi att intervjutemat *Beskrivning av företaget* inte var relevant att utforska inom vår intervju. Vi ansåg att denna basinformation om företagen kan hämtas från andra håll, t.ex. från företagens hemsidor och årsredovisningar, och därför inte behöver behandlas under intervjun och ta upp tid som kan ägnas åt relevantare frågor.

När den slutgiltiga versionen av intervjuguiden utformats, och grovt testats tidsmässigt, skickades den ut per e-post till intervjuobjekten i god tid innan intervjun. Detta gjordes för att ge intervjupersonerna en chans att förbereda sig och på så sätt bidra med ett kanske bättre och mer genomtänkt svar under intervjun än vad som skulle ha varit fallet om de varit oförberedda på frågornas innehåll.

2.2.4 Källkritik

Inledningsvis kommer vi att skärskåda den sekundärdata vi tagit del av vid arbetet med denna uppsats. När vi valt våra källor har vi utgått från främst relevans och aktualitet. Huvudkällorna är, utöver primärdata, regeringens proposition³⁰ och Skatteverkets direktiv och underlagsmaterial³¹. Samtliga data från dessa båda källor har både hög relevans och aktualitet då de är delaktiga i såväl framtagning som kontroll av att lagen efterlevs. Att lagen är ny har även fört med sig att dessa källors data är högaktuella. Propositionen som är framtagna av regeringen bör, med argument om vem som skapat den, kunna betraktas som en reliabel källa. Vidare är det material, som är hämtat från Skatteverket, även möjligt att placera i samma fack – dvs. att källans data bör kunna betraktas som tämligen säkra.

Vad gäller objektiviteten hos regeringen och Skatteverket kan ett visst egenintresse anas. Sverige har möjlighet att utforma sin skattepolitik, lagstiftning och granskning efter eget tycke. Likt vad vi tidigare beskrivit, har den svenska lagen starka influenser från OECD:s internationella standarder.

Vidare behandlar vi den primärdata vi samlat in under uppsatsarbetet och inleder med att behandla det informationsmöte vi fått ta del av på Öhrlings PwC. Detta möte har fungerat likt ett bollplank. I och med detta tillfälle föll några saknande pusselbitar i vår bakgrundkunskap på plats. Vi har haft i åtanke att Öhrlings PwC har ett visst egenintresse i frågan och kan inte ses som helt objektiv källa. Byrån säljer rådgivning och andra mer långtgående lösningar till företag och har därmed ett visst eget intresse att sälja in sig och påpeka exempelvis svårigheterna i att uppfylla dokumentationsskyldigheten. Vi har därför behandlat denna källa med försiktighet.

Primärdata, dvs. empirin, har sitt ursprung i intervjuer med personer i liknade positioner på tre olika företag. Intervjupersonerna arbetar som controllers och de har alla som arbetsuppgift att upprätta och upprätthålla dokumentationen av internpriser.

³⁰ Regeringens proposition 2005/06:169

³¹ Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006
Riksskatteverket, *PM Informations- och dokumentationsskyldighet avseende internationella företags prissättning av interntransaktioner*. 2003

Intervjuerna utfördes enligt en semistrukturerad metod. Högst reliabilitet fås vid intervjuer med enbart fasta svarsalternativ. Dock har denna hårt strukturerade intervjuformen, till skillnad från den semistrukturerade intervjun, starka begränsningar i form av bristande möjlighet att gå på djupet och anpassa sig efter intervjupersonens specifika svar. Vår form av intervju kan även föra med sig intervju effekter vilket kan påverka utfallet av studien i större eller mindre grad. Dessa intervju effekter kan uppkomma vid personliga intervjuer och innebär att intervjuarnas närvaro vid intervjun kan förorsaka svar som intervju personen tror att undersökarna vill höra. För att få ett så giltigt och tillförlitligt datamaterial som möjligt vid våra besöksintervjuer har vi försökt behandla de tre intervju personerna på liknande sätt. Samtliga författare till denna uppsats närvarade aktivt vid alla tre intervjuerna och den intervjuguide vi tagit fram användes på liknande sätt vid samtliga intervjuer. Intervjuerna har även genomförts i liknade kontexter, dvs. i intervju personens naturliga miljö, allt för att öka reliabiliteten för studien.³²

Vad gäller primärdata som samlats in genom de tre intervjuerna har vi resonerat oss fram till en lämplig presentationslösning. Vi har under arbetets gång övervägt att använda oss av förtäckta företagsnamn, dvs. att inte presentera vilka tre företag vi intervjuat. Denna diskussion fördes med funderingar om att vi genom denna metod troligen skulle kunna presentera även känslig data och då kunna dra mer drastiska slutsatser, utan att skada berörda företag.

Dock har vi tänkt om och anser att trovärdigheten stärks genom att empirin presenteras utifrån respektive respondents svar. För att inte skada något av företagen har vi låtit vardera intervju person ta del av den empiri som presenteras i uppsatsen. Denne har fått möjlighet att både förtydliga och revidera materialet. Även om vi dokumenterat intervjuerna med diktafon kändes detta som en bra lösning eftersom varje företag då fick möjlighet att godkänna materialet som presenteras om dem i denna uppsats. I samtliga av fallen har små förtydliganden och revideringar gjorts och det är detta godkända material vi presenterar och analyserar senare i uppsatsen.

Enligt Jakobsen³³ ska man efter en genomförd studie ställa sig frågan om vi skulle ha fått samma svar om vi skulle ha genomfört undersökning en gång till. Eftersom vi arbetar utifrån en kvalitativ fallstudie antar vi att samma företag måste medverka även i en upprepande, kontrollerande studie. Studien är även beroende av tiden vid genomförandet av vår studie. Eftersom lagen är ny har än så länge inga felaktiga dokumentationer aktualiserats och kunnat vägleda företagen. Vidare antar vi att även Skatteverkets riktlinjer kommer att förtydligas med tiden vilket förändrar förutsättningarna för vår form av studie och likheter i svar. Dock antar vi att vissa av slutsatserna vi dragit även kan dras vid studier av andra företag.

³² Jacobsen, D. I. *Vad, hur och varför?* Studentlitteratur, 2002.

³³ *Ibid*

2.3 REDOVISNING AV EMPIRIN

Vi har valt att redovisa vår fallstudie både genom att presentera varje företag var för sig, men även genom en sammanfattande tablå. Tablå, vilken innehåller samtliga tre fallföretag, har vi utformat med ambitionen att ge läsaren en bättre överblick och på så vis lättare kunna följa de jämförande resonemangen i senare del av uppsatsen.

Fallföretagen presenteras i den ordningsföljd vi genomfört intervjuerna, dvs. först presenteras Cardo, Alfa Laval och slutligen Findus. Vi anser att denna kronologiska ordning är passande för att läsaren på detta sätt kan följa eventuella lärdomar som automatiskt uppkommer allt eftersom då oerfarna intervjuare, vilket vi måste bedömas som, intervjuar flera personer över en tid.

Varje genomgång av fallföretagen inleds med en kort bakgrund om företaget i helhet. Vidare presenteras intervjumaterialet från respektive företagsintervju enligt den struktur vår intervjuguide grundar sig på.

2.4 ANALYTISKT TILLVÄGAGÅNGSSÄTT

Vårt tillvägagångssätt vid analysen bygger på att vi dels belyser insamlad empiri genom jämförelser med vår referensram och teori dels att vi gör jämförelser mellan studiens berörda företag. Jämförelsen mellan företagen görs i enlighet med vår intervjuguide och den sammanfattande tablå vi presenterar i vårt empirikapitel.

Vår analys vidareutvecklas i ett resultat och resultatdiskussionskapitel, var vi bl.a. besvarar vår frågeställning från problemdiskussionen och utvecklar resultatet i ett bredare perspektiv.

3 REFERENSRAM

I detta kapitel beskrivs internprissättningens grundprincip och en kort beskrivning om vad OECD arbetar för. Därefter presenteras dokumentationsskyldigheten och de punkter som finns i Skatteverkets riktlinjer angående dokumentationsskyldigheten.

3.1 ARMLÄNGDSPRINCIPEN 14:19

”Om resultatet av en näringsverksamhet blir lägre till följd av att villkor avtalats som avviker från vad som skulle ha avtalats mellan sinsemellan oberoende näringsidkare, skall resultatet beräknas till det belopp som det skulle ha uppgått till om sådana villkor inte funnits. Detta gäller dock bara om

- 1. den som på grund av avtalsvillkoren får ett högre resultat inte skall beskattas för detta i Sverige enligt bestämmelserna i denna lag eller på grund av ett skatteavtal,*
- 2. det finns sannolika skäl att anta att det finns en ekonomisk intressegemenskap mellan parterna, och*
- 3. det inte av omständigheterna framgår att villkoren kommit till av andra skäl än ekonomisk intressegemenskap.”*

(14 kap. 19 § Inkomstskattelagen, 2006)

Armlängdsprincipen har kommit till uttryck i 14 kap. 19 § Inkomstskattelagen och benämns i svensk internationell skatterätt för korrigeringsregeln, oriktig prissättning. I de fall förutsättningarna ovan är påvisbara föreligger oriktig prissättning och inkomsten hos näringsidkaren ska därmed korrigeras, dvs. ökas med det belopp, som den, genom den icke-marknadsmässiga prissättningen, minskats med.³⁴

Korrigeringsregeln för i praktiken med sig svårigheter i form av att den förutsätter att alla produkter kan hänföras till ett markandspris, vilket inte alltid är möjligt. Stora internationella företag kan vara ensamma på marknaden om en speciell produkt och det kan då vara svårt att hitta jämförbara objekt för att finna ett tillämpligt marknadspris.³⁵

³⁴ Lodin et al, *Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt* Studentlitteratur 2005

³⁵ *Ibid*

3.2 OECD – INTERNATIONELL STANDARD

OECD är en organisation som arbetar för en ekonomisk utveckling och samarbete.³⁶ Organisationens mål är att främja en politik som syftar till bl.a. ekonomiskt tillväxt, bidragande till ökning av världsekonomin och en sund ekonomisk utveckling inom både medlemsländerna och globalt. OECD bidrar med analyser inom områden som påverkar ekonomin och är ett forum som upprättar spelregler för globalisering, dvs. utväxling av idéer och erfarenheter. Idag består OECD av cirka 30 medlemsländer, därav bl.a. Sverige (medlemsstat sedan 1960³⁷), Australien, Danmark, Norge, Frankrike och USA ingår.³⁸

3.3 DOKUMENTATIONSSKYLDIGHET

Från och med den 1 januari 2007 är företag skyldiga att upprätta ett dokument vars syfte är att visa att den prissättningsmetod som tillämpas vid interna transaktioner motsvarar principen om marknadsmässiga villkor, dvs. enligt armlängdsprincipen.³⁹ Dessutom syftar dokumentationen till att skydda den skatteskyldige mot skattemyndighetens retroaktiva justeringar, enligt korrigeringsregeln, av internprissättningen samt att minska riskerna för dubbelbeskattning vid denna typ av transaktioner.⁴⁰ Med hjälp av dokumentationen underlättas möjligheten för skattemyndigheterna att undersöka om internpriserna varit marknadsmässiga.⁴¹

Dokumentationsskyldigheten kommer för berörda företag innebära en skyldighet att upprätta en skriftlig dokumentation. Dokumentationen ska, enligt lagen, innefatta en beskrivning av företaget, organisationen och verksamheten. Den ska dessutom lämna uppgift om arten och omfattningen av transaktionen, en funktionsanalys, en beskrivning av den prissättningsmetod företaget valt samt en jämförbarhetsanalys.⁴²

För att uppfylla alla krav kan tänkas att företag tar del av Skatteverkets och/eller OECD:s riktlinjer, men även att konsulter anlitas vid upprättandet. Det är mycket information som ska inkluderas och i en del fall besitter inte företag all denna kunskap eller har möjlighet att införskaffa den på egen hand. Här kommer bl.a. revisionsbyråer och andra experter till god hjälp.

Dokumentationens innehåll bör bestå av väsentliga transaktioner och omfattningen på dokumentationen får anpassas till den volym och komplexitet som råder i förekommande transaktioner. Dokumentationen ska täcka information på årsbasis.⁴³ Då lagen är ett ramverk kan den se väldigt annorlunda ut i olika företag. Till stor del

³⁶ Sveriges delegation vid OECD, "Om OECD", hemsida

³⁷ Sveriges delegation vid OECD, "Sverige & OECD", hemsida

³⁸ Regeringen, hemsida

³⁹ Regeringens proposition 2005/06:169

⁴⁰ Lindström, A. et al, Forefont - *Försprång i tanke och handling*, 2006

⁴¹ Regeringens proposition 2005/06:169

⁴² Se Bilaga II - *Dokumentationsskyldighet avseende internprissättning i lagen om självdeklarationer och kontrolluppgifter*

Regeringens proposition 2005/06:169

⁴³ Informationsmöte: Öhrlings PricewaterhouseCoopers

handlar det om hur de olika punkterna tolkas och vilken typ av information företag har tillgång till.

3.3.1 Beskrivning av företaget, organisationen och verksamheten

Enligt den första punkten i dokumentationsskyldigheten skall företag precisera en beskrivning av affärsverksamheten. Syftet med detta är att den skatteskyldige och koncernen rent allmänt ska redogöra för den verksamhet som bedrivs samt att den skatteskyldiges ställning på marknaden skall beskrivas. Denna information skapar en tydlig helhetsbild av verksamheten och marknaden där företaget är verksamt. Detta utgör grunden för dokumentationen. Företagets förhållningssätt till marknaden, i fråga om konkurrenssituation och affärsstrategier, bör framgå av beskrivningen. Därmed blir det lättare att påvisa skillnader vid en konkurrenssituation, vilket i sin tur kan förklara företagets valda internprissättning och varför denna eventuellt skiljer sig mellan olika marknader. Informationen ger en överblick om den skatteskyldige och detta underlättar för Skatteverket vid en gestaltning av de omständigheter som påverkat den skatteskyldiges internpriser.⁴⁴

3.3.2 Transaktionernas art och omfattning

Dokumentationsskyldigheten kräver en utredning om de affärstransaktionerna som sker mellan parter i intressegemenskap. Typen av transaktioner kan delas in i varor, tjänster, immateriella tillgångar samt finansiella tillgångar. En beskrivning av t.ex. avtalsvillkor och ungefärlig storlek på transaktionerna bör ingå tillsammans med ett dokument som kan styrka rimligheten av den prissättningsmetod företaget valt att tillämpa.⁴⁵ Enligt Skatteverket är det dock inte nödvändigt för företag att dokumentera alla enskilda koncerninterna transaktioner, utan enbart påvisa generellt hur internpriset fastställts. Detta är dock ingenting som kommenteras i propositionen.⁴⁶

Tanken med denna punkt i dokumentationen är att beskrivningen ska kunna ligga till grund för en värdering av prissättningen och att villkoren är fastställda i överrensstämmelse med armlängdsprincipen. Sker det vidare förändringar i de affärsmässiga förhållandena bör dessa beskrivas.⁴⁷

3.3.3 Funktionsanalys

Funktionsanalysen är ett centralt inslag i dokumentationen och har som avsikt att analysera dels transaktioner mellan parter i intressegemenskap och dels jämförbara transaktioner mellan oberoende parter, då man tar hänsyn till använda tillgångar och risker som bärs. Det faller sig naturligt att bolag med olika typer av tillgångar eller

⁴⁴ Regeringens proposition 2005/06:169

⁴⁵ Ibid

⁴⁶ Riksskatteverket, *PM Informations- och dokumentationsskyldighet avseende internationella företags prissättning av internttransaktioner*. 2003

⁴⁷ Ibid

med olika risker, t.ex. hög valutarisk, får en effekt på det internpris som sätts. Analysen bör därmed grundligt beskriva företagets funktioner, risker och tillgångar och förhållandet mellan varje part. Dessutom bör framställas vilka funktioner som påverkar företagets vinstgenereringsförmåga i större utsträckning än andra, väsentliga risker och immateriella tillgångars betydelse.⁴⁸

Funktionsanalysens syfte är för företag att skapa en grund för att möjliggöra en identifiering av jämförbara transaktioner i en kommande jämförbarhetsanalys, samt att företag kan besluta om en internprissättningsmetod som passar en specifik typ av transaktion eller verksamhet.⁴⁹

3.3.4 Prissättningsmetod

Enligt den fjärde punkten skall den skatteskyldige upprätta en beskrivning av vald internprissättningsmetod samt tillämpningen av denna. OECD:s riktlinjer om dokumentation av internpriser beskriver fem olika typer av internprissättningsmetoder som kan användas, för att visa att man har betraktat principen om marknadsmässiga villkor. Dessa metoder ämnas även användas enligt Skatteverkets direktiv. Traditionella transaktionsbaserade metoder och transaktionsbaserade vinstmetoder är de som används,⁵⁰ vilka presenteras närmare i kommande kapitel. En presentation av vald internprissättningsmetod/metoder ska inkluderas i dokumentationen av internprissättningen. Dessutom måste den skatteskyldige motivera valet av metod. Även en utredning om tillämpning av internprissättningsmetoden bör ingå i dokumentationen och detta kan nås genom en kalkyl som visar hur marknadsmässigt slutresultat uppnåtts.⁵¹

3.3.5 Jämförbarhetsanalys

En jämförbarhetsanalys avser en jämförelse av transaktioner mellan parter i intressegemenskap gentemot transaktioner mellan oberoende parter. Detta benämns även jämförelsetransaktioner. Transaktionerna anses jämförbara om det inte finns ens en liten skillnad mellan transaktionerna som på ett väsentligt sätt kan påverka den faktor som analyseras genom metoden. Transaktionerna anses även jämförbara om man kan eliminera de viktigaste effekterna av skillnaderna genom att rimliga och exakta justeringar kan göras. Jämförbarhetsanalysen förutsätter att transaktioner mellan parter i intressegemenskap jämförs med transaktioner mellan oberoende parter. Att ta fram jämförelseobjekt är en del av jämförbarhetsanalysen, dock måste det även tas ställning till om de eventuella jämförelseobjekten faktiskt är jämförbara. Vid jämförelse t.ex. för en vara, måste hänsyn tas till bl.a. varans kvalitet, form, utbud och tillgänglighet.⁵²

⁴⁸ Regeringens proposition 2005/06:169

⁴⁹ Riksskatteverket, *PM Informations- och dokumentationsskyldighet avseende internationella företags prissättning av internttransaktioner*. 2003

⁵⁰ OECD (1995) *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*

⁵¹ Regeringens proposition 2005/06:169

⁵² Ibid

Då tillämpningen av armlängdsprincipen till stor del grundar sig på en jämförelse mellan likvärdiga transaktioner mellan oberoende parter är jämförelseobjektet av väsentlig betydelse för valet av internprissättningsmetod. De transaktioner som jämförs delas in i interna respektive externa. De förstnämnda avser transaktioner mellan den skatteskyldige och ett oberoende företag. Den andra, extern jämförelsetransaktion, avser transaktioner mellan företag utanför intressegemenskapen. Denna typ av information är i regel svårare att ta fram än interna jämförelsetransaktioner, då det normalt sätt inte finns offentliga uppgifter rörande sådana transaktioner.

OECD:s riktlinjer tar upp jämförelsefaktorer för varans, tillgångens eller tjänstens karaktär, funktionsanalys, avtalsvillkor, ekonomiska omständigheter samt affärsstrategier. Hur dessa olika faktorer påverkar jämförbarheten beror på omständigheten i vart specifikt fall. Internprissättningsmetoden har betydelse i denna fråga då t.ex. jämförbarheten för en specifik produkt spelar större roll vid tillämpning av marknadsprismetod än vid tillämpning av återförsäljningsmetod.⁵³

3.4 DOKUMENTATIONENS UPPRÄTTANDE

Redan innan den nya lagens införande finns det ett krav på att företag med koncerninterna transaktioner ska följa armlängdsprincipen och i förarbeten till korrigeringsregeln poängteras att företag har en skyldighet att kunna uppvisa information som Skatteverket efterfrågar vid en utredning. Därmed kan sägas att det redan idag krävs att företag arbetar med frågor som rör internprissättning och att det finns rutiner för detta.⁵⁴

Generellt sett krävs det inte, även efter införandet av lagen, att företag upprättar någon specifik dokumentation i samband med varje enskild transaktion, utan redan när en transaktion uppkommer bör det finnas en analys som gör det möjligt att fastställa om transaktionens pris är armlängdsmässigt. Den analys som krävs kan bero på omständigheterna och avse en specifik transaktion eller en hel transaktionstyp. Företag ska inte löpande skicka in dokumentationen till Skatteverket, utan fokus ska ligga på att kontinuerligt arbeta med frågor som rör internprissättning för att ständigt kunna hålla en uppdaterad dokumentation när det påkallas av Skatteverket.⁵⁵ Vid en granskning har företag 30 dagar på sig att presentera en giltig dokumentation.⁵⁶

⁵³ Regeringens proposition 2005/06:169

⁵⁴ Ibid

⁵⁵ Ibid

⁵⁶ Lindström, A. et al, *Forefont - Försprång i tanke och handling*, 2006

4 TEORI

I detta avsnitt redogörs för de valda teorierna, som kompletterar referensramen. Avsnitten utgör förutsättning för analysen. Vidare presenteras armlängdsprincipen och slutligen behandlas de olika prissättningsmetoder som är aktuella enligt OECD:s rekommendationer.

4.1 INTERNPRISER

När det sker en leverans mellan företag inom en koncern uppstår en internprestation. Värdet av denna prestation kallas internpris och detta värde kan utgöra ett kostnadsvärde, marknadsvärde, konstruerat värde eller ett förhandlingsbaserat värde. Internprissättningens syfte är bl.a. styrning och kontroll av företagsenheter, resursallokering, kostnadsmedvetande och resultatredovisning.⁵⁷

Internprestationer kan bestå av olika karaktärer och förädlingsgrader. Prestationerna kan innefatta materiella prestationer (råvaror, komponenter), immateriella prestationer (konsulttjänster, licenser) och slutligen pengar. Exempel på internprestationer som innefattar pengar kan vara t.ex. inom finansiella bolag.⁵⁸

Internprissättning definieras som hela det område som rör brukandet av priset inom ett företag, dvs. inte bara framräkningen av det särskilda priset.⁵⁹ Internprissättning har också som syfte att synkronisera de olika dotterbolagens agerande med det totala vinstintresset i koncernen, dvs. att varje enskilt bolag arbetar för hela koncernens resultat.⁶⁰

4.2 ARMLÄNGDSPRINCIPEN

Armlängdsprincipen är den grundläggande principen i internationell skatterätt för företag i intressegemenskap vid prissättning av interna transaktioner. Principen innebär att alla transaktioner skall vara grundade på samma villkor, oavsett om de sker mellan företag i intressegemenskap eller mellan två oberoende företag, dvs. på armlängds avstånd.⁶¹

Samtliga OECD:s medlemsländer är mer eller mindre överens om att armlängdsprincipen är den metod som ger det bästa teoretiska resultatet, eftersom den har nära anknytning till marknadsmässiga förhållanden. Det finns dock svårigheter med att tillämpa armlängdsprincipen, då denna kan vara komplicerad att applicera i det enskilda fallet och att den inte tar hänsyn till vinster som uppkommer

⁵⁷ Arvidsson, G. *Internpriser – Styrning, Motivation och Resultatbedömning*, 1971

⁵⁸ Samuelson, Lars A. *Controller Handbok* Industrilitteratur 2001

⁵⁹ Ibid

⁶⁰ Lantz, B. *Internprissättning med effektiva incitament* Bokförlaget BAS Göteborg 2000

⁶¹ Regeringens proposition 2005/06:169

genom en effektivisering inom koncernen. OECD:s målsättning är dock att utveckla och förbättra de metoder som bygger på armlängdsprincipen med tiden, då medlemsländernas erfarenheter tilltagit.⁶²

Skatteverket understryker, genom OECD, att internprissättning inte fungerar som någon exakt vetenskap, och därför kan en prissättningsutredning medföra ett intervall av värden, ett s.k. armlängdsintervall, där alla värdena är lika pålitliga.⁶³ OECD ger i sina riktlinjer inte några direkta anvisningar om hur stort intervallet får vara, utan påpekar endast att om ett värde markant avviker från de andra kan detta anses vara opålitligt och därmed bör bortses. Detta kan då bero på att värdet t.ex. bygger på data som inte är helt tillförlitligt för just denna utredning. Det är viktigt att ta del av data som avser det granskade året och föregående år, för att på så sätt få en komplettare bild av prissättningen.⁶⁴

4.3 INTERNPRISSÄTTNINGSMETODER

Inom teorin finns det ett flertal olika internprissättningsmetoder men det finns en metod som förespråkas mer än andra. Marknadspris anses vara den optimala lösningen på prissättningsfrågan och marknadspriset bör användas i så stor utsträckning som möjligt. Det finns dock tillfällen då marknadspris inte är tillämpligt och då finns olika tankar om hur prissättningen istället bör göras, för att på bästa sätt nå armlängdsprincipen.⁶⁵ Skatteverket förespråkar fem olika internprissättningsmetoder som i sin tur härstammar från OECD:s riktlinjer. Dessa är uppdelade i traditionella transaktionsbaserade metoder och transaktionsbaserade vinstmetoder.

4.3.1 Traditionella transaktionsbaserade metoder

OECD rekommenderar de tre traditionella transaktionsbaserade metoderna, först och främst då de anses vara de mest direkta sätten att bestämma ett armlängdspris.

4.3.1.1 Marknadsprismetoden

Marknadsprismetoden innebär att företag prissätter sina interna transaktioner utifrån det marknadspris som råder för likvärdiga varor, tjänster etc. Med detta menas att varje produkt ska vara prissatt med samma pris, som om transaktionen hade skett med en oberoende köpare/säljare, dvs. som inte ingår i intressegemenskapen. Denna metod anses vara den som främst utgör den direkta tillämpningen av armlängdsprincipen. Skulle det inte finnas en aktuell extern marknad för den aktuella transaktionen, kan ett uppskattat marknadspris tillämpas.⁶⁶

⁶² OECD (1995) *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*

⁶³ Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

⁶⁴ Ibid

⁶⁵ Anthony, R et al. *Management Control Systems International Edition* 2003

⁶⁶ Larsson et al. *Internprissättning – Metoder vid avräkning av internprestationer i 235 större företag*. Ekonomiska Forskningsinstitutet via Handelshögskolan i Stockholm 1971

Vid fastställandet av marknadspris på varor använder sig företag av jämförbara transaktioner mellan säljare och köpare som inte har någon närstående relation med varandra, t.ex. en extern jämförelse. En extern jämförelse innebär att en liknelse görs med ett företag som är helt fristående från det granskade företaget. Jämförelsen kan även vara intern och då görs liknelsen med det granskade företaget och ett oberoende företag. Dock krävs det att transaktionerna avser varor som är jämförbara och att kvantitets- och kvalitetsskillnader tagits i beaktande.⁶⁷

4.3.1.2 Återförsäljningsmetoden

Återförsäljningsmetoden är en indirekt metod, där marknadspriset fastställs på basis av ett bestämt försäljningspris till en oberoende part. Därefter görs ett avdrag för handelskostnader och ett marknadsmässigt vinstpåslag. Denna metod är framförallt lämplig när t.ex. ett tillverkande företag säljer en vara till ett närstående försäljningsföretag och försäljningsföretaget i sin tur säljer varan vidare, utan att göra någon förbättring till oberoende part.⁶⁸

4.3.1.3 Kostnadsplusmetoden

Kostnadsplusmetoden är även denna en indirekt metod. Metoden utgår från kostnaden att producera eller köpa varan, tjänsten etc. med påslag för varje produktionsleds olika kostnader och slutligen ett marknadsmässigt vinstpåslag.⁶⁹ Det är nödvändigt att besluta om hur kostnaden ska definieras, t.ex. om det är ett standardpris som ska användas. Ett annat beslut som måste fattas är vad vinsten ska baseras på.⁷⁰

Kostnadsplusmetoden är ofta tillämpbar i praktiken, trots att den är kostnadsinfluerad, dvs. att den inte beaktar marknads svängningar på ett optimalt sätt. Svårigheterna med metoden är att det kan vara komplicerat att bestämma ett relevant kostnadstillägg, då kostnadsredovisningen varierar från land till land. Vid fastställandet av kostnadstillägget är det viktigt att ta hänsyn till både direkta och indirekta kostnader. Då kostnader och verksamhetsvolymerna ofta varierar är det mer lämpligt att utgå från genomsnittsberäkningar.⁷¹

4.3.2 Transaktionsbaserade vinstmetoder

I vissa fall kan inte de traditionella transaktionsbaserade metoderna tillämpas av olika skäl. Ibland kan de tänkas behöva kompletteras med ytterligare någon metod, t.ex. om de uppgifter som finns inte är tillräckligt tillförlitliga för jämförelse. I och med detta har OECD valt att, i sina rekommendationer, ta med ytterligare två metoder, s.k. transaktionsbaserade vinstmetoder; vinstfördelningsmetoden och nettomarginalmetoden. Dock bör de inte användas per automatik endast för att det

⁶⁷ Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

⁶⁸ OECD (1995) *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*

⁶⁹ Ibid

⁷⁰ Anthony, R et al. *Management Control Systems International Edition 2003*

⁷¹ Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

saknas uppgifter för tillämpning av de traditionella metoderna, utan de ska användas som en sista utväg.⁷² Vinstmetoderna kan däremot alltid ingå som ett delmoment tillsammans med en annan metod, för att på så sätt bekräfta en prismetodanalys.⁷³

4.3.2.1 *Vinstfördelningsmetoden*

Vid tillämpning av vinstfördelningsmetoden fördelas koncernvinsten, som uppstår vid en koncerntransaktion, mellan de berörda koncernföretaget enligt ett välgrundat ekonomiskt sätt. Vinstfördelningen kan beräknas på två olika sätt, genom bidragsmetoden eller genom restvärdesmetoden.⁷⁴

Bidragsmetoden innebär att den framräknade totala transaktionsvinsten fördelas på det relativa värdet av de funktioner som respektive företag har deltagit med. Vid tillämpning av restvärdesmetoden erhåller varje koncernföretag som är inblandade i transaktionen så mycket av vinsten som motsvarar den normala avkastningen. Det som sedan återstår av vinsten fördelas på samma sätt som om två oberoende företag skulle ha fördelat denna typ av överskott mellan varandra.⁷⁵

En fördel med vinstfördelningsmetoden är att den inte kräver några direkta jämförelsetransaktioner då den förutsätter att partnerskapets funktioner och risker är så integrerade att ingen separat analys kan göras.⁷⁶

4.3.2.2 *Nettomarginalmetoden*

Nettomarginalmetoden innebär att ett företags nettovinstmarginal, som uppstår vid en transaktion inom koncernen hänförs till en bas; t.ex. omsättning, tillgångar, kostnader. För att uppskatta om metoden används på rätt sätt ska nettovinstmarginalen kunna jämföras med en motsvarande marginal som skulle ha uppstått om ett företag hade haft liknande transaktioner med ett oberoende företag. Fördelen med denna metod är att företag enbart behöver analysera en part och att nettovinstmarginalen inte influeras lika lätt av skillnader i karaktärsdrag på de jämförda transaktionerna.⁷⁷

⁷² OECD (1995) *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*. Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

⁷³ Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

⁷⁴ OECD (1995) *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*

⁷⁵ Ibid

⁷⁶ Informationsmöte: Öhrlings PricewaterhouseCoopers

⁷⁷ Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

5 EMPIRI

I detta avsnitt behandlas det empiriska material som samlats in genom intervjuer. Företagen redovisas var för sig och inleds med en kort introduktion om verksamheten och därefter behandlas materialet från intervjuerna.

5.1 CARDO

Cardo är en internationell industrikoncern med en stark position på marknaderna för port- och logistiksystem, teknik för avloppsvattenrening samt system för massa- och pappersindustri. Företagets huvudkontor ligger i Malmö och koncernens dotterbolag är spridda i ett 30-tal länder. År 2005 hade Cardo koncernen en nettoomsättning på 7880 MSEK.⁷⁸ Interntransaktionerna uppgår till ungefär sjuttio procent av omsättningen.

WTS:s andel av koncernens nettoomsättning 2005 uppgick till 29 procent. WTS levererar helhetslösningar inom vattenrenings- och avloppsapplikationer. Cardo Pump AB är moderbolag och har sitt säte i Malmö. I följande kapitel benämns divisionen WTS även som Cardo, företaget och i vissa fall som divisionen.

5.1.1 Tidigare dokumentation

För två år sen skedde en stor förändring inom divisionen då ledningen ville att fokus skulle flyttas från de lokala dotterbolagen till koncernen som helhet. Istället för att varje lokalt dotterbolag försöker vinstmaximera och förhandla internt om bättre priser så försöker ledningen nu få alla chefer att se till koncernens totala vinst. Fabrikerna hade tidigare större makt och fick en stor del av vinsten. Fabrikerna hade bl.a. ansvaret för forskning och utveckling (FoU), en stor del av patent kopplade till sig och även makten att fatta många beslut som idag tas på högre nivå av ledningsgruppen.

En stor förändring inom Cardo var att ledningen beslutade om en stor organisationsförändring vilket inneburit att viktiga funktioner, risker och chefspositioner flyttats till moderbolaget. Detta är en förändring som skulle ha skett även utan dokumentationsskyldigheten men kraven var ytterligare en anledning till att genomföra förändringarna.

Innan den nya dokumentationen upprättades var det svårt för dotterbolagen att veta vad de bidrog med till koncernen som helhet. Fabrikerna sålde till interna säljbolag runt om i världen med ett marginalpåslag. Det var dock svårt att koppla denna marginal till en specifik internprissättningsmetod eftersom priserna ökades med några procentenheter per år utan någon direkt koppling till de underliggande kostnaderna. När säljbolagen sålde en produkt lokalt i sitt land ansåg bolaget ibland

⁷⁸ Cardo Årsredovisning 2005

att den lokala marginalen var för låg, varför man valde att inte sälja, trots att det eventuellt hade varit en bra affär för koncernen som helhet. Säljbolagen var inte medvetna om den totala marginalen för koncernen och detta ledde till felaktiga säljbeslut.

5.1.2 Arbetet med dokumentationsskyldigheten

I mitten av 2005 påbörjade Cardo sin arbetsprocess med att förnya sin dokumentation, för att nu nå upp till den nya lagstiftningen. Det första steget för företaget var att granska den dokumentation som fanns, och då upptäcktes att det fanns en risk att koncernen inte följde armlängdsprincipen. Denna dokumentation upprättades för cirka fem-sex år sedan och personerna som skapade dokumentationen är inte längre kvar i företaget. Den tidigare mallen utgick från varje land, dvs. en modell per land. Det har mer och mer uppstått en efterfrågan från dotterbolag i länder runt om i Europa, var dokumentationsskyldigheten funnits en tid. Svenska skattemyndigheten har, enligt divisionen inte varit så tuffa hittills, men kraven har ökat allt eftersom. Utformning och införande av dokumentationsskyldighet i bl.a. Tyskland, Danmark och Frankrike har haft inflytande på Cardos dokumentationsutformning.

Cardo började se över hur de andra divisionerna inom koncernen hade gjort, och anlidade samma konsulter för upprättandet av dokumentationen även för sin division. Det ansågs vara en bra mall att utgå från, men det krävdes en del anpassningar eftersom de andra divisionernas mallar inte helt uppfyllde kraven för just WTS divisionen. Tanken var också att dokumentationen inte enbart skulle användas på grund av att det fanns en dokumentationsskyldighet, utan även som ett internt styrinstrument.

Divisionen var tvungen att ta fram en modell över hur företaget satte sina internpriser för att kunna efterfölja dokumentationsskyldigheten. Företaget ville ha ett betydligt mer enhetligt sätt att hantera sin internprissättning i hela koncernen. Modellen går ut på att moderbolaget räknar fram kostnaden för att tillverka en viss produkt och denna beräknas i sin tur på samma sätt för alla fabriker. Detta är sedan själva grunden för prissättningen och det är denna grundkostnad som används för att beräkna internpriser och marginaler.

Vid upprättandet av dokumentationen har företaget utgått från OECD transfer pricing guidelines, i kombination med revisionsbyrån Ernst & Youngs modell som även denna följer Skatteverkets riktlinjer.

Arbetsprocessen, när den nya dokumentationen skulle skapas, inleddes med att intervjuer genomfördes med nyckelpersoner i koncernen. Intervjuerna gjordes tillsammans med Ernst & Young för att få fram information till funktionsanalysen, för att se var riskerna fanns i koncernen och framför allt för att få reda på vem som gör vad. Efter intervjuomgångarna påbörjade Ernst & Young en omfattande

jämförelseanalys i en stor databas som heter Amadeus, en global databas som innehåller cirka sju miljoner företag.

Cardo har genomfört ett stort arbete i fabrikerna för att få reda på kostnaden för varje produkt. Detta arbete ligger till grund för internprissättningen. Till denna kostnad läggs sedan på en faktor som används när fabriken fakturerar moderbolaget och detta pålägg ska sedan garantera fabrikerna fyra procents vinstmarginal. Vidare görs samma beräkning för säljbolagen men där blir utgångspunkten vad säljbolagen köper och därmed är det alltså inköpspriset som justeras för säljbolagen medan det är säljpriset som justeras för fabrikerna.

Cardos prissättningsmetoder är komplicerade då de baseras på budgets och i det arbetet rapporterar säljbolagen vad de tror de ska sälja, produkt för produkt. Detta blir i sin tur underlag för vad fabrikerna ska tillverka. I budgetarbetet använder sig Cardo av de internpriser som sattes i slutet på föregående år. De nya internpriserna bestäms inte förrän i december och då räknas också alla budgets om så att korrekt vinstnivå visas för samtliga dotterbolag som ingår i internprissättningsmodellen. Faktorn ändras en gång om året när alla bolag har rapporterat sina budgetar och sedan försöker Cardo behålla faktorerna konstanta under året för att undvika löpande justeringar vilket skulle försvåra analysen av hur väl bolagen uppnår sina mål.

5.1.2.1 Arten och omfattningen av transaktioner

Den dokumentationsmall Cardo nu upprättat gäller för alla transaktioner i koncernen. Dokumentationen omfattar både varor och tjänster men det är nästintill uteslutande varor det handlas med. Om ett nytt avtal ingås sker ingen konkret uppdatering av dokumentationen, det vore för komplext. Cardo använder sig av en och samma dokumentation för alla transaktioner, dock har transaktionens omfattning en påverkan.

En stor förändring jämfört med tidigare är att det då fanns nästintill inga varutransaktioner alls i moderbolaget medan i princip alla varuflöden nu går genom moderbolaget. Fabrikerna fakturerar moderbolaget som vidare fakturerar säljbolagen. En viss marginal ligger nu kvar i moderbolaget jämfört med tidigare, då det i stort sett endast fanns kostnader i moderbolaget.

Cardo mäter, som ovan nämnt, omfattning av transaktioner med hjälp av budget. Företaget har fått godkänt att det inte kommer att behövas en exakt vinstnivå per år, utan det räcker med en över tiden, t.ex. under en femårsperiod i snitt. Om utfallet inte blir så bra som företaget trott, utan bolaget genererar en liten förlust, kompenseras detta året efter. Är det stora avvikelser görs en justering under året. Jämförelseunderlag visar att divisionen kan hålla sig inom ett intervall inom ungefär två till fem procents vinstnivå för dotterbolagen men Cardo har alltså beslutat sig för att låta säljbolagen ligga på tre procent medan fabrikerna skall ha en vinstnivå på fyra procent.

5.1.2.2 Funktionsanalys

Organisationsförändringen har gjort arbetet med dokumentationsskyldigheten mindre komplext eftersom de största riskerna och de viktigaste funktionerna flyttats till moderbolaget. I annat fall hade andra procentsatser blivit aktuella, eftersom riskerna hade varit högre i de olika dotterbolagen, vilket i sin tur hade påverkat internpriset.

OECD transfer guidelines hänvisar till att koncernen bör gå igenom varje bolag för sig och om det t.ex. finns FoU i ett bolag finns en risk. Därför har divisionen valt att placera tänkbara faktorer som påverkar internpriset i moderbolaget. På så sätt är det dessutom lättare för moderbolaget att hänvisa till en global modell vilket också motiverar även varför förändringarna måste göras.

Alla affärsmässiga och strategiska beslut har flyttats, såsom logistik, FoU och produktionschefer. Därmed kan divisionen utgå från att det endast finns små risker kvar i dotterbolagen medan de stora riskerna finns samlade i moderbolaget. Om det är hög- eller lågkonjunktur spelar mindre roll för dotterbolagen eftersom de oavsett konjunkturcykeln ska ligga kvar på den bestämda vinstnivån medan det blir en betydligt större fluktuation för moderbolaget.

Ledningsgruppen i moderbolaget beslutar vilka produkter som ska produceras i de olika fabrikerna och fabrikerna är därmed inte längre ansvariga för den strategiska planen eller produktionsprocessen på längre sikt. Denna kunskap finns numera istället i moderbolaget. På så sätt blir det lättare att tillämpa ett pris som följer armlängdsprincipen. Om patent och beslutsfattande hade funnits i dotterbolagen hade det blivit en helt annan modell att upprätta och mycket mer komplext att prissätta interna transaktioner. Även de tillgångar som skulle kunna tänkas påverka internpriset har flyttats till moderbolaget.

Dotterbolagens vinstgenereringsförmåga bedöms efter budget. Vissa bolag är mer framgångsrika än andra men enligt den modell som nu följs faller alla in under ungefär samma vinstnivå. Detta innebär att de bolag som är framgångsrika får en högre faktor. Med den tidigare prissättningen skulle de kanske ligga på tio procent i vinst per år, men får genom den nya prissättningen en högre faktor och högre inköpspris och hamnar istället på tre procent.

5.1.2.3 Prissättningsmetoder

Cardo har helt och hållet utgått från OECD:s internprissättningsmetoder. Företaget har eftersträvat en enkel metod, dvs. en metod som skall vara lätt att förstå och tillämpa för alla dotterbolag.

Cardo använder sig främst av kostnadsplusmetoden för fabrikerna och återförsäljningsmetoden för säljbolagen vid interna transaktioner. I dokumentationen förs en motivering om varför Cardo valt att använda sig av just dessa två metoder. Dessutom förs en motivering om varför företaget inte kan använda sig av den

modell som OECD framförallt förespråkar, dvs. marknadsprismetoden. Den nya internprissättningsmetoden testades i början av 2006 och det har enligt divisionen visat sig fungera väldigt bra.

Den nya internprissättningsmodellen har för Cardos del visat sig vara framgångsrik, framför allt vad gäller beslutsfattandet. Det är nu betydligt lättare att fatta beslut eftersom man numera vet exakt vad kostnaden och marginalen är för en produkt. Det ger en bättre kontroll och det är lättare att följa upp koncernens resultat per land för både dotterbolag och ledningsgrupp.

Dokumentationen över internpriser kommer framöver att löpande uppdateras eftersom det är ett levande dokument.

5.1.2.4 Jämförbarhetsanalys

För att få fram information till jämförbarhetsanalysen har Cardo tagit hjälp av Ernst & Young som i sin tur använt sig av databasen Amadeus. Gemensamt har det tagits fram lämpliga parametrar för att söka i databasen, för att på så sätt få fram jämförbara företag. Det tog cirka två månader att få fram resultat från undersökningen. Resultatet förevisade att fabrikerna skulle tjäna omkring fyra procent och säljbolagen omkring tre procent av sin omsättning. Detta är enligt Amadeus jämförbart med andra företag som befinner sig på Cardos marknad. Analysen ligger till grund för de faktorer Cardo satt på internprissättningen och denna analys gör att Cardo kan motivera att de valda metoderna följer armlängdsprincipen.

Jämförbarhetsanalysen har för divisionens del varit den tyngsta biten. Det svåraste var att göra omvärldsanalys och branschanalys. Cardo har ett fåtal stora konkurrenter inom verksamhetsområdet Wastewater Technology och det är framför allt mot dessa som jämförelsen har gjorts.

Valen av utskökningsobjekt motiveras i dokumentationen. Det är inte nödvändigtvis just de länder som Cardo är verksamma i som ingår i utskökningsobjekten utan valen har gjorts efter verksamhetsområden, för att nå armlängdsprincipen.

5.1.3 Övriga synpunkter

Dokumentationsskyldigheten har för Cardo lett till stora förändringar. Numera är företaget medvetet om vad de tjänar per produkt. Tidigare var de lokala dotterbolagen i respektive land endast medvetna om vinstnivån för det lokala bolaget och omedvetna om marginal och vinst för en aktuell marknad. Denna information har medfört att vissa produkter som företaget trott var lönsamma, men som i realiteten sålts med förlust, lagts ner eller prissatts på ett annat sätt. I vissa fall har produkter visat sig ha en bättre marginal än vad koncernen tidigare har trott. Det har varit viktigt för Cardo att inte enbart bygga en modell bara för att uppfylla kraven, utan samtidigt bygga en modell som förenklar den interna uppföljningen.

Den omfattande dokumentationen, som följer OECD:s rubriker till fullo, kommer troligtvis att granskas vartannat eller vart tredje år. I detta skede kommer även en ny utsökning göras. Beräkningsmetoderna för internpriserna kommer att granskas en gång om året. Det slutgiltiga dokumentet kommer att vara klart under december 2006.

Cardo anser att de olika punkterna i dokumentationsskyldigheten är rimliga för att få fram armlängdsprincipen. Funktionsanalysen har varit mycket användbar då företaget har kunnat få fram mycket information om koncernen, men det fanns dock också delar som inte gav koncernen lika mycket. I Cardos fall kommer dokumentationsskyldigheten definitivt att underlätta uppfyllandet av armlängdsprincipen.

5.2 ALFA LAVAL

Alfa Laval verksamhet bygger på ledande globala positioner inom nyckelteknologier; värmeöverföring, separering och flödeshantering. Dessa teknologier är avgörande för många industriella processer. Värmeöverföringsprodukterna står för den största delen av nyförsäljning av dessa tre nyckelteknologier, dvs. 48 procent.⁷⁹

Alfa Laval hjälper sina kunder att värma, kyla, separera och transportera deras produkter, som t.ex. olja, vatten, drycker och läkemedel. Alfa Laval huvudkontor har sitt säte i Lund, där det finns cirka ettusenettundra anställda på fyra olika bolag. Företaget säljer sina produkter i drygt hundra länder, då bl.a. Danmark, Frankrike, England, USA och Kina. År 2005 omsatte koncernen 16,3 miljarder kronor, vilket var en ökning med hela nio procent från föregående år.⁸⁰

Alfa Laval Lund AB tillverkar endast värmewäxlar och 85-90 procent av företagets, cirka tre miljarder kronor stora omsättning, består av koncerninterna transaktioner.

5.2.1 Tidigare dokumentation

År 2003, när den nya lagstiftningen kom på tal i Sverige, inledde Alfa Laval sin arbetsprocess med dokumentation av internpriser. Anledning till att arbetet påbörjades redan då var att företaget trodde att lagen skulle träda i kraft inom en snar framtid och att ekonomichefen i Lund ansåg det viktigt att ligga i framkant.

Vid framställningen av dokumentationen utgick företaget från Ernst & Youngs dokumentationsmall. Vid denna tidpunkt fanns dock inte mycket information från Skatteverket att utgå ifrån. Under arbetets gång samarbetade Alfa Laval även med Alfa Laval i Danmark, var lagstiftningen redan trätt i kraft. Här fanns både tankar

⁷⁹ Alfa Laval's Årsredovisning 2005

⁸⁰ Ibid

om utbyte av kunskap men också en strävan om att nå likformighet i dokumentationsutformning inom koncernen.

Det första utkastet till dokumentationen färdigställdes 2004 och har sedan successivt kompletterats allt eftersom. Exempelvis gjordes ingen jämförbarhetsanalys i den första versionen.

En lärdom Alfa Laval tagit med sig från de första utkasten har varit att inte gå ner på en allt för detaljerad nivå. Funktionsanalysen gjordes till en början på samtliga fjorton segment. Detta medförde att uppdateringsarbetet blev allt för komplext och omfattande. Dokumentationen var tänkt att upprättas årsvis, dvs. mellan årsbokslutet och deklARATIONEN, alltså inte i samband med varje transaktion.

5.2.2 Arbetet med dokumentationsskyldigheten

I arbetsprocessen med den aktuella dokumentationen, har Alfa Laval utgått från Crossborder. Crossborder är ett globalt företag som säljer en mjukvara vilken ska vara till stöd vid framtagningssprocessen av dokumentationen. Alfa Laval har valt att använda sig av denna arbetsmetod för att de vill ha en bas där all grunddata och historik för koncernen samlas. Denna bas ska sedan kunna användas av andra företag inom koncernen. En förhoppning är också att hålla nere kostnaderna.

Alfa Laval har, som tidigare beskrivits, dragit mycket lärdom av tidigare års dokumentation, vilket föranlett en stor förändring i den aktuella mallen. Nu har Alfa Laval minskat antalet analyssegment genom en indelning enligt följande; parts and service, nyförsäljning, forskning och utveckling, IT, finansiella tjänster och övrigt. Indelning beror på följande argument:

- IT-organisationen, bestående av cirka etthundratio anställda, finns i Lund och tillhandahåller support globalt. Samtliga debiterade timmar säljs därmed ut.
- Forskning och utveckling är störst i Lund. Globalt säljs en del av kostnaderna ut till tillverkande enheter baserat på antalet pressade plattor. De övriga kostnaderna ingår i priset för färdiga produkter.
- Finansiella tjänster finns med för att dokumentationen skall kunna tillämpas i alla bolag eftersom ett av Alfa Laval's bolag är uppbyggt enbart på finansiella tjänster.

Alfa Laval har funderat på vilken nivå de ska lägga sig på och har därför valt att inte dela upp nyförsäljningen, vilket skulle kunna ske t.ex. i volymförsäljning och stora projekt, dvs. projekt i etthundra till tvåhundra miljoners kronors klass. Dessa projekt prissätts på olika sätt och det finns ett fåtal konkurrenter att jämföra med. Problematiken ligger i att det är svårt att sortera ut dessa, varför man inte alltid kan utgå från storleken av transaktionen.

Upprättandet av dokumentationen inleds med att sammanställa de allmänna bitarna i pusslet, därefter görs funktions- och finansiellanalys. Prissättningsmetoden ska vara bestämd innan dessa analyser. Det är även viktigt att det förs en motivering angående val av prissättningsmetod.

Dokumentationen uppdateras årsvis, dvs. när ett år är stängt, mellan det rapporterade årsbokslutet och deklarationen. Transaktionstyp eller någon specifik transaktion har inte någon påverkan vid uppdateringen av dokumentet.

Vid transaktioner inom koncernen används prislistor som fastställts och som uppdateras efterhand. Produktcheferna för varje produktområde är ytterst ansvariga för sin prissättning. Den främsta prissättningsmetoden som används inom Alfa Laval är kostnadsbaserad med inslag av vinstmarginal, dvs. kostnadsplusmetoden. Idag är det dock inte helt entydigt vilken metod som används. Delvis beror detta på vilken transaktion det avser, t.ex. så är det inte rimligt att ett säljbolag ska ta hela risken för att komma ut på en marknad, därför delas vinsten t.ex. sextio respektive fyrtio med säljbolaget.

5.2.2.1 Arten och omfattningen av transaktioner

Alfa Lavals transaktionstyper består främst av varor, men även av en del tjänster. Beloppet på transaktionen har betydelse för att en dokumentering ska ske.

Redovisningen inom företaget har inte förändrats pga. av införandet av dokumentationen. Än så länge är det endast de praktiska bitarna som korrigerats, vilket kan medföra att redovisningen även kan komma att förändras under tidens gång. Detta kan bero på att det inte är ekonomiavdelningen som sätter priserna, fakturerar, tillverkar eller styr. Ekonomiavdelningen bär ansvaret för dokumentationen i sin helhet, men respektive del av organisationen ansvarar för dokumentation inom sitt område.

5.2.2.2 Funktionsanalys

Vid bedömning av riskerna inom företaget har det förts diskussioner på företagets olika avdelningar. Det finns mer eller mindre lättare områden. Om en kund inom koncernen faktureras uppstår i princip inga kreditrisker eftersom pengarna aldrig lämnar koncernen. Vidare är det säljbolaget som tar risken mot kund. Om säljbolaget inte skulle klara av detta, har det diskuteras vem som då måste ta olika risker som kan uppstå.

Vid Alfa Lavals bedöms kredit- och valutariskerna vara de mest väsentliga. Den största delen av vad som säljs i Lund terminsäkras. Det görs ingen märkbar värdering av motpartens tillgångar, då de i största hand består av säljbolag. Detta medför i sin tur att tillgångarna inte har någon påverkan på valet av prissättningsmetod.

Vinstgenereringsförmågan baseras på att täcka kostnaderna och att skapa en marginal i Lund. Därefter är det säljbolaget som ansvarar för den slutliga prissättningen. Mot vissa kunder kan säljbolagen få ut en högre eller lägre marginal. Detta kan då bero på marknadsläget, att det är en ny kund eller att det avser en ny produkt. Om det t.ex. skulle uppstå en extremt hög vinstgenereringsförmåga ser man över denna transaktion. Det kan då bli aktuellt att gå ifrån den vanliga prissättningsmetoden, dvs. kostnadsplusmetoden och istället inrikta sig på vinstfördelningsmetoden, pga. att transaktionens vinst blir orimlig.

5.2.2.3 Prissättningsmetoder

Företaget använder sig främst av kostnadsplusmetoden enligt OECD:s riktlinjer. Vid vissa transaktioner används dock vinstfördelningsmetoden.

Vid den äldre dokumentation fördes en argumentation om varför vissa av OECD:s prissättningsmetoder inte tillämpades. T.ex. att återförsäljningsmetoden inte var lämplig, pga. att säljbolagen förädlade produkterna eller hade haft direkt kontakt med kunden. Det fördes en argumentation om de fyra första prissättningsmetoderna, dock inte nettomarginalsmetoden. Detta har Alfa Laval som avsikt att göra även i den nyare versionen av dokumentationen. Om det skulle ske en förändring av prissättningsmetod, har Alfa Laval som ambition att föra en motivering om varför en förändring görs. Detta skulle då göras för att styrka valet av den nya prissättningsmetoden.

Vid prissättningen utgår företaget från de befintliga prislistorna, vilket sedan stäms av, så att armlängdsprincipen uppfylls. Alfa Laval har börjat tänka mer och mer armlängdsmässigt, pga. den nya lagstiftningen. Dokumentationskyldigheten kommer inte att påverka prissättningsmetoden nämnvärt, påverkan ligger mer i att de anställda börjar tänka på ett annat sätt. Tidigare har produktcheferna enbart tänkt enligt kostnadsplusmetoden, för det har varit en rutin. Nu är det dock mer påtagligt för produktcheferna att verkligen se till att armlängdsprincipen följs.

5.2.2.4 Jämförbarhetsanalys

Alfa Laval använder sig som ovan nämnt av Crossborder för att få information om externa jämförelsetransaktioner. Vid sökningen används utvalda variabler som t.ex. typ av industri, nyförsäljning och storlek på företagen. Företaget tar även hänsyn till vad Crossborder anser vara relevanta variabler att söka på. Alfa Lavals förhoppning är att kunna göra olika sökningar beroende på transaktionen. Crossborder har haft som förslag att dela upp transaktionerna efter regioner, men enligt Alfa Laval spelar det ingen roll, då de använder sig av en global prislista, därför valdes denna sorts sökning bort.

5.2.3 Övriga synpunkter

Införandet av dokumentationsskyldigheten tror Alfa Laval kommer att innebära ökad administration trots att man använder sig av ett bra system. Emellertid räknar företaget med att det kommer att bli lättare att argumentera för var kostnaden ska hänföras till, pga. att det finns ett lagkrav som reglerar det. Vidare menar Alfa Laval att argumenten för val av prissättningsmetod kommer att bli mer påtagliga och att dokumentationsskyldigheten underlättar att armlängdsprincipen följs.

5.3 FINDUS

Findus i Sverige AB är ett av landets ledande företag inom livsmedel. Företagets produkter består främst av djupfrost livsmedel, dvs. allt från färdigrätter och fisk till ärter och wok. Den svenska marknaden erbjuder även kylda färdigrätter, soppor, pastasås m.m. Bolaget har sitt huvudkontor i Malmö och omsättningen för Findus i Sverige AB år 2005 uppgick till tvåhundra sjuttio miljoner Euro och för Findus Group, dvs. hela koncernen uppgick omsättningen till femhundra miljoner Euro.

År 2000 sålde det schweiziska bolaget Nestlé varumärket Findus med tillhörande produktionen till investmentbolaget EQT.⁸¹ Vid försäljningen ingick fabriker i Norge, Frankrike och Sverige. Findus har sedermera sålts ytterligare en gång varefter företaget blev allt mer koncentrerat på den europeiska marknaden, men med en renodlad fabrik i Thailand som inriktar sig på tillverkningsprocesser för lax och fiskprodukter, dvs. med enbart intern handel.

Totalt sett i koncernen uppskattas de interna transaktionerna i koncernen till cirka fyrtio till femtio procent av omsättningen.

5.3.1 Tidigare dokumentation

Findus har under lång tid haft en omfattande dokumentation avseende interna transaktioner. Nestlé har flitigt använt sig av dokumentationen och denna rutin har följt med i Findus sedan företaget avyttrades. Därmed kan sägas att Findus har en gedigen erfarenhet av dokumentation och anser sig länge varit ett bra steg före Skatteverket, dvs. att dokumentation förts trots att det inte funnits något lagkrav.

Företaget har ingen uppfattning om var Nestlés ursprungliga dokumentationsmall härstammar från och utformningen har inte förändrats märkbart sedan införandet i Findus. Mycket av dokumentationshanteringen har ärvts per automatik från tiden med Nestlé. Likaså kommer inte dokumentationsmallen att förändras i och med den nya svenska lagregleringen. Företaget har inte i fysisk bemärkelse stämt av med de krav som den nya lagen medför, utan anser sig ha en väl inarbetad modell som borde hålla för svensk lag. I annat fall räknar Findus med att revisorerna upptäcker detta i den interna kontrollen.

⁸¹ Findus AB, hemsida

5.3.2 Arbetet med dokumentationsskyldigheten

Dokumentationen har, som ovan nämnt, funnits länge i koncernen och är en del av den dagliga arbetsprocessen med internpriser. Det är inte enbart transaktionerna som dokumenteras utan hela tillverkningsprocessen. Dokumentationstänket finns även inarbetat i företagets andra delar för att underlätta t.ex. lokaliseringen av defekta varor samt var, när och hur de producerats. Varje enhet inom koncernen påverkas av dokumentationen och det är en hantering som genomsyrar hela företaget. Dokumentationen upprättas redan vid första steget i tillverkningsprocessen av en produkt och följer sedan med en hel produktgrupp tills det att produkten säljs. Vid alla de steg produktgruppen stöter på vid någon form av förädling eller annan förändring uppdateras dokumentationen. Alla de kostnadskomponenter som kan hänföras till en produkt spelar alltså roll för det pris som sätts.

Varje fabrik, eller dotterbolag, arbetar med sin del i kedjan för att nå en slutlig produkt, varje kostnad dokumenteras och på så sätt kan den sista enheten, dvs. försäljningsavdelningen lätt se vad produkten har kostat att producera.

5.3.2.1 Arten och omfattningen av transaktioner

Findus främsta transaktionstyp är varor, och alla produkter som tillverkas är inkluderade i dokumentationen. Dock kan sägas att dokumentationen skapas per produktgrupp. Dokumenteringen sker lokalt och innefattar olika kostnadselement såsom tillverkningskostnad, lagringskostnad, förpackningskostnad, lönekostnad och logistikkostnad och följer som sagt med produktgruppen mot sitt slutmål.

5.3.2.2 Funktionsanalys

Den främsta risk som Findus tar hänsyn till är bäst före datum. Det är den viktigaste faktorn för Findus produkter och det är en stor riskkostnad, men genom historiska beräkningar vet alla bolag i koncernen vad som ska göras för att minimera denna risk. Genom beräkningarna har anställda inom företaget blivit medvetna om att vissa produkter står på lager längre än andra och att de till en viss grad hinner bli gamla innan de har nått mottagaren. Mottagaren kan vara både intern och extern. Denna risk ses som en premiekostnad som vävs in i produktens standardkostnad. Även de kuranta varorna som snabbt förflyttar sig mellan bolagen har en uträknad premiekostnad.

Företaget tar även hänsyn till valutarisker som medföljer produkterna, då priset i vissa fall kan fördubblas pga. valutaförändringar. Detta kan leda till att det uppstår ett problem i värderingen på kostnadsbasen, vilket främst påverkar lagerhållningen och avräkningen görs på det totala lagret.

Findus delas främst in i två olika delar, dels en produktions- och inköpsdel, vilket benämns product supply i koncernen och dels en kommersiell del, som består av en försäljningsavdelning som agerar gentemot de olika externa marknaderna. I Sverige finns både produktions- och försäljningsenheter. Product supply enheten är driven

mot noll resultat, och detta nollresultat uppkommer vid standardprissättning. Product supply enheten förbinder sig att sälja en viss mängd under en viss tidsperiod inom enheten. Inom product supply enheten finns inga påslag i form av marginaler på kostnaden. Marginalen uppkommer däremot om produkten säljs vidare till en annan juridisk enhet inom koncernen, t.ex. olika dotterbolags lager, då ett påslag på fem procent läggs på kostnaden. När produkten säljs vidare till försäljningsavdelningen elimineras de fem procenten bort och det är bara denna sista enhet som vinstgenererar.

Om produkten då kommer från en annan juridisk enhet, dvs. utanför product supply enheten, elimineras de fem procenten bort, dvs. de kvittas i koncernen. Därmed spelar det ingen roll för försäljningsorganisationen varifrån produkten kommer, då det är samma pris oavsett. Findus kallar det för att de jobbar med total kostnadsneutralitet. Varje säljare är därmed väl medveten om exakt vad produkten har kostat, då standardkalkylen bifogas. Standardkalkylen innefattar bl.a. antagande om valutakostnader, effektivitetstal i fabriken och lönenivåer i den specifika fabriken.

Vidare gör detta det väldigt enkelt att besvara en fråga rörande internprissättning, eftersom försäljningsavdelningen då inte behöver kontaktas. Försäljningsavdelningen meddelar vilka produkter de vill ha och därefter är det product supply enheten som avgör vad som ska produceras. Alla prisdeltar måste försäljningsavdelningen väga in vid sin prissättning och marknadsanpassning av produkten.

5.3.2.3 Prissättningsmetoder

Findus internprissättningsmodell utgörs av kostnadsplusmetoden. Priset hänförs till kostnaden för produkten med ett tillägg för vinstmarginal på cirka fem procent när de flyttas internt, t.ex. mellan olika dotterbolag. Kostnaden består av ett standardpris och vidare med tillägg för direkta kostnader och övriga produktrelaterade kostnader.

Försäljningspris
- Direkta kostnader
<hr/>
= Marginalvinst
- Övriga produktrelaterade kostnader
<hr/>
= Profitability contribution 1 (PC1)
- Marknads- & säljkostnader
<hr/>
= Profitability contribution 2 (PC2)
- Generella kostnader (OH)
<hr/>
= Rörelseresultat

Varje producentenhet eller inköpsenhet som lagerför något har en omfattande dokumentation för att uppnå kostnadsplusmetoden. Det görs en standardkalkyl per produktgrupp som revideras med viss frekvens varje år. När ett dotterbolag t.ex. säljer en produkt till Sverige görs ett påslag på produktkostnaden för att nå en lokal vinst och denna vinstnivå härstammar bl.a. från överenskommelse med revisorer och

skattemyndigheter lokalt i landet i fråga. De kostnader som vidare uppstår i Sverige bokförs och ytterligare påslag tillförs produkten varefter uppdatering av dokumentationen görs. Internpriset blir detsamma oavsett om försäljning sker inom enhet i Sverige eller mot enhet i annat land. Det spelar alltså ingen roll ur dokumentationssynpunkt mellan vilka enheter transaktionen görs. Findus använder sig mer eller mindre av samma prissättningsmetod för alla interna transaktioner.

Det förs inte någon direkt motivering i Findus dokumentation om varför de inte använder sig av OECD:s övriga prissättningsmetoder. Skulle det visa sig vara en felaktig metod som används, görs en korrigerande. Företaget anser att de använder sig av en väl inarbetad metod med rätt förutsättningar för Findus verksamhet.

Företagets prissättningspolicy på interna transaktioner är att följa kostnadsplusmetoden, vilket innebär att den nya lagstiftningen inte har påverkat företagets prissättningsmetod.

5.3.2.4 Jämförbarhetsanalys

Findus menar att det är svårt att komma åt information om vad andra livsmedelsföretag tjänar, eftersom det finns de som har enorma marginaler inom branschen och de som aldrig har haft några marginaler. Detta medför att Findus utgår från de historiska grunderna vid sin prissättning. Företaget har nästan hundra års erfarenhet av att sätta dessa priser och procentsatser. Dessa har godkänts av myndigheter och revisorer i alla år och därför anser företaget att det inte finns några problem med att fortsätta på samma sätt. Varje år revideras priser och procentsatser tillsammans med skattemyndighet, liknande instanser samt med bolagets revisorer och då diskuteras bl.a. vilken marginal som ska vara aktuell. En diskussion kan se ut enligt följande:

Kostnad + procentsats = vad ett bolag borde ha för pris på sin försäljning.

Findus använder sig inte av olika marginaler på de olika produkterna, utan använder samma för alla, dvs. de delar inte upp företaget och säger att köttprodukter borde ha en förlust på två procent, grönsaker en vinst på åtta procent. Vid revideringen används inga speciella kriterier för att komma fram till resultatet.

5.3.3 Övriga synpunkter

Findus tror att deras verksamhet spelar stor roll för dokumentationens utformning, och det finns säkert en stor skillnad gentemot hur andra företag arbetar med dokumentation. I Findus fall beskrivs produkten i stora drag som en låda vilken förflyttas inom koncernen tillsammans med en innehållsförteckning över allt som ingår i lådan. Tillsammans med lådan förs också en dokumentation där alla kostnader för produkten är specificerade. Därmed kan Findus också se exakt vem i koncernen som gjort vad, när det är gjort och hur det är gjort. En enorm kontrollmöjlighet följer med dokumentationen. I och med att Findus sedan en lång tid anser sig ha en väldigt genomarbetad och funktionsduglig dokumentation, tror

företaget inte att den nya lagstiftningen kommer att påverka deras framtida arbete. Dokumentationen kommer att fortsätta på samma sätt som den alltid har gjort.

5.4 SAMMANFATTNING AV EMPIRIN

Sammanfattningsvis kan det konstateras att det har funnits en tidigare dokumentation hos samtliga intervjuade företag och att dokumentationen mer eller mindre är färdigställd hos företagen. Dokumentationen, och arbetsprocessen med denna, har dock sett annorlunda ut, bl.a. beroende på de olika företagens organisationsstrukturer. Att det redan finns en dokumentation i företagen, trots att det inte tidigare har funnits någon lagstiftning, beror på olika faktorer. Alfa Laval började tidigare för att de trodde att lagen skulle införas redan 2003 och för Findus är dokumentationen en del av deras tillverkningsprocess. Cardo har haft en dokumentation sedan länge men denna har inte direkt använts i det dagliga arbetet. Företaget genomförde en omorganisering för drygt två år sedan, och parallellt med denna upprättades en ny dokumentation, i enlighet med OECD:s riktlinjer.

Upprättandet av dokumentationen har skiljt sig åt i företagen, då de har använt sig av olika externa hjälpmedel. Både Cardo och Alfa Laval har tagit hjälp av revisorer och externa mjukvaror, medan Findus har ärvt sin dokumentation från tidigare ägare. Detta medför att företagen har stött på olika svårigheter i samband med upprättandet av dokumentationen sedan lagen kommit på tal. Cardo upplevde att funktions- och jämförbarhetsanalysen var två svåra och tidskrävande moment, Alfa Laval ansåg att begränsningarna var komplicerade, medan Findus inte stötte på några direkta svårigheter då deras dokumentation redan är inarbetad i företaget. Alla företag anser att dokumentationens omfattning är rimlig i deras verksamhet.

Gemensamt för företagen är att varor är den främsta transaktionstypen. Dock spelar transaktionens omfattning roll. För Cardo och Alfa Laval inkluderas inte transaktioner av mindre omfattning i dokumentationen jämfört med Findus, där samtliga transaktioner dokumenteras.

Vid prissättning av interna transaktioner tas det hänsyn till riskerna i olika omfattningar. Riskerna hos Cardo påverkar inte prissättning alls, vilket beror på att alla risker nu finns i moderbolaget. Alfa Laval tar framför allt hänsyn till kredit- och valutariskerna vid sin prissättning och för Findus utgör risker en mindre påverkan vid prissättning. Vinstgenereringsförmågan bedöms inte in vid prissättning för varken Cardo och Findus, då det endast är försäljningsavdelningarna som ska generera vinst inom koncernen. Däremot vägs den in och har en viss påverkan vid Alfa Lavals prissättning.

Den nya lagstiftningen har påverkat internprissättning enbart för Cardos del. De två övriga företagen fortsätter enligt tidigare metoder. Samtliga företag använder sig av kostnadsplusmetoden, medan Cardo och Alfa Laval använder sig av ytterligare en metod. Det förstnämnda företaget använder sig även av återförsäljningsmetoden och det sistnämnda av vinstfördelningsmetoden.

Både Cardo och Alfa Laval har använt sig av parametrar och databassökningar för att ta fram information till jämförbarhetsanalysen. Alfa Laval har köpt in en mjukvara, dels för att i framtiden kunna använda den i hela koncernen och dels för att det finns en förhoppning om att hålla kostnaderna nere för framtida arbete. Cardo, däremot, gjort sin databassökning med hjälp av Ernst & Young. Findus jämförbarhetsinformation grundar sig emellertid på historiska grunder som är framtagna i samtycke med revisorer och myndigheter.

Dokumentationsskyldigheten har inneburit, och kommer att innebära, mycket för Cardos verksamhet, då den redan nu har viss påverkan i en omorganisation. Däremot kommer dokumentationsskyldigheten inte innebära någon större påverkan i framtiden hos Alfa Laval, mer än att administrationsuppgifterna kommer att öka. Det företag som minst påverkas av lagen är Findus, som redan har en inarbetad och funktionsduglig dokumentation.

Samliga företag är överens om att dokumentationen kommer att underlätta uppfyllandet av armlängdsprincipen. Detta till stor del eftersom det nu finns tydliga argument vid val av internprissättningsmetod.

5.5 ÖVERGRIPANDE EMPIRITABLÅ

	Cardo	Alfa Laval	Findus
Tidigare dokumentation			
Har det funnits dokumentation tidigare?	Ja	Ja	Ja
Arbetet med dokumentationsskyldigheten			
Hur långt gånget är arbetet med dokumentationen sedan lagkravet?	Klar	Klar	Klar sedan tidigare - ingen förändring
Vilka svårigheter har uppstått?	Funktionsanalysen & jämförbarhetsanalysen	Begränsningsproblem	Inga
Har det uppstått förändringar i arbetssättet med internprissättning?	Mycket	Medel	Inget
Med vilken hjälp har dokumentationen upprättats?	Ernst & Young	Crossborder	Egen utformad
Är dokumentationens omfattning rimlig?	Ja	Ja	Ja
Arten och omfattningen av transaktioner			
Vilken är den främsta transaktionstyp?	Varor	Varor	Varor
Har transaktionens omfattning betydelse för dokumenteringen?	Ja	Ja	Nej
Funktionsanalys			
Till hur stor del vägs riskerna in i prissättningen?	Ingen	Medel	Liten
Påverkar vinstgenereringsförmågan hos de olika bolagen?	Nej	Något	Nej
Prissättningsmetoder			
Har internprissättningsmetoden förändrats?	Ja	Nej	Nej
Vilken/vilka är de främsta prissättningsmetoder?	Kostnadsplus & återförsäljnings	Kostnadsplus & vinstfördelnings	Kostnadsplus
Jämförbarhetsanalysen			
Hur har jämförbarhetsinformationen tagits fram?	Parametrar/databas	Parametrar/databas	Historiska grunder
Övriga synpunkter			
Vad får lagen för påverkan i framtiden?	Mycket	Lite	Ingen
Underlättar dokumentationen uppfyllandet av armlängdsprincipen?	Ja	Ja	Ja

6 ANALYS

I analysavsnittet argumenteras och analyseras det insamlade empiriska materialet utifrån referensramen och teorin. Till grund ligger den sammanfattande tablan från föregående kapitel.

Dokumentationsskyldigheten kan i företag upplevas som en stor utmaning, men även något som kan upplevas som tidskrävande då det erfordras mycket arbete av de anställda. Det är viktigt att dokumentationen finns i skälig mängd, för att på så sätt klara av att hålla den aktuell. Grunden ligger alltså i att upprätta en funktionsduglig dokumentering redan från början, för att senare arbete med dokumenteringen underlättas.

Den nya dokumentationsskyldigheten kommer på ett eller annat sätt påverka företag i Sverige. Det är ett omfattande arbete som ska till för att uppnå de riktlinjer som Skatteverket förmedlat.

6.1 TIDIGARE DOKUMENTATION

Efter att ha genomfört intervjuer med tre företag i olika verksamhetsområde kan vi se att det finns en stor spridning mellan hur dessa företag arbetat med dokumentation av internpriser innan lagändringen. Cardo som knappt arbetat med det alls, Alfa Laval som framförallt arbetat med dokumentation under de senaste åren och Findus som har en väl inarbetad dokumentation sedan länge.

Dessa olikheter stärker indikationerna om att de riktlinjer Skatteverket tidigare haft varit alltför knapphändiga för företag att följa och därmed har uppfyllandet av armlängdsprincipen varit svår att uppnå. Skatteverket har, precis som tidigare, bevisbördan för att påvisa att ett företag handlar med oriktig prissättning. Genom att utfärda tydliga riktlinjer, och därmed förbättra förutsättningarna för företag att tillämpa dessa i verksamheten, minskas risken för att oriktig prissättning används. Genom tydliga riktlinjer är det också lättare för företagen att veta vad Skatteverket kan tänkas begära vid en eventuell granskning.

Cardo har tidigare haft en dokumentation men denna har dock mer eller mindre upplösts, pga. att den inte uppdaterats på ett korrekt vis. Följden blev att vinstmarginalen lades på kostnaden utan att ställas mot ett marknadsmässigt pris. Ett möjligt korrekt armlängdspris upphörde därmed med åren. Det fanns ingen riktig struktur i organisationen och de olika dotterbolagen var mer självständiga än vad de är idag. Det fanns ingen riktig kunskap hos de olika dotterbolagen om koncernen som helhet utan varje bolag i sig ville vinstmaximera. En stor anledning till att Cardo inte använt sig av en fulländad dokumentation kan ligga i att det inte funnits några tydliga krav och att Sverige till viss del stått utanför de internationella direktiv som allt eftersom införts runt om i världen.

Alfa Lavals arbetsprocess med dokumentation påbörjades för ett par år sedan, då det redan var på tal från Skatteverkets sida om en dokumentationsskyldighet. Alfa Laval har en drivande ekonomichef med ambition att hela tiden ligga i framkant. Detta i kombination med att Alfa Laval har ett nära samarbete med Alfa Laval Danmark, och därmed fick influenser från sina kollegor över sundet, gjorde att en tydlig och omfattande dokumentation var ett faktum. Att söka influenser från andra bolag i koncernen, vilka redan har en inarbetad dokumentation, bör definitivt vara ett bra tillvägagångssätt att påbörja upprättandet av dokumentationen. Detta ger troligtvis både kostnads- och tidsbesparingar.

En stor anledning till att Findus arbetat så intensivt med dokumentation härstammar från tiden med Nestlé. Vi kan anta att det känts naturligt för de nya ägarna att behålla den väl inarbetade dokumentationspolicyn. Dokumentationen på Findus har varit mer än bara ett hjälpmedel att sätta ett lagenligt korrekt pris på en produkt. Det har även legat till stor grund för säkrandet av varje produkts garanti och kvalitet.

Arbete med dokumentation av internpriser har inte varit en nyhet i något av våra intervjuade företag. Arbetet har dock skett på olika sätt. Dessutom kan sägas att då OECD:s riktlinjer funnits sedan en tid tillbaka och länder runt om i världen fått starkare krav har inflytande från andra länder lett till en ökad fokusering även inom svenska företag.

6.2 ARBETET MED DOKUMENTATIONSSKYLDIGHETEN

Arbetsprocessen med dokumentationsskyldigheten har sett olika ut hos våra intervjuade företag. Cardo påbörjade dokumentationen för cirka ett och ett halvt år sedan i samband med en stor omorganisation och dokumentationen är idag i princip helt klar.

För Findus del har dokumentationsskyldigheten inte inneburit något revolutionerande utan dokumentationen bygger till stor del på historiska grunder. Detta kan innebära att det finns brister ifall den befintliga dokumentationen inte stäms av gentemot Skatteverkets riktlinjer. Jämför vi med Cardos tidigare dokumentation, som riskerade att inte uppfylla armlängdsprincipen till följd av bristande uppdatering, kan samma problematik komma att bli verklighet för Findus. Det är svårt för företag att veta hur pass väl deras interpretationsmetod överrensstämmer med armlängdsprincipen om det inte görs jämförelser gentemot externa objekt.

Cardo, till skillnad från de två övriga företagen, har arbetat på djupet med dokumentationen och verkligen tagit möjligheten att framhäva det positiva och dra nytta av innehållet i de olika punkterna. Arbetet har varit omfattande och på så sätt har det ökat kunskapen och förståelsen bland alla enheter inom koncernen. För Cardo var det nödvändigt med en omorganisation och i och med dokumentationsskyldigheten tog man tillfället i akt att anpassa organisationen

därefter och vice versa. Dokumentationsskyldigheten stärkte därmed argumenten för en omorganisation. De olika punkterna i dokumentationen bidrog till en överskådlighet av organisationen och framhävde vilka förändringar som var nödvändiga. Gentemot Alfa Laval och Findus kan vi för Cardos del ana en fördel, då arbetet med omorganisationen och dokumentationen löpt parallellt. Omorganisationen i sig är kanske inte något som upplevs som positivt bland dotterbolagen i koncernen. Därmed anses det vara nödvändigt för koncernen Cardo i sin helhet att arbeta med dokumentationen och internpriser som styrning, t.ex. genom anpassade bonussystem.

För Findus och Alfa Laval handlar det mer om att anpassa dokumentationen till den idag befintliga organisation som finns. Alfa Laval har använt sig av prislister sedan länge och därmed bör dessa ses över kontinuerligt, för att upprätthålla ett korrekt marknadsmässigt pris. Merarbete är att vänta och detta ses inte alltid som positivt. Det kan säkert vara svårt för en ekonomiavdelning att motivera för en produktionsavdelning varför ett pris ska sättas enligt en viss metod. Att det nu finns ett lagstadgat krav utgör en fördel för ekonomiavdelningen, då de därmed har belägg och stärkta motiv i och med den nya lagen. Findus i sin tur har inte ändrat någonting jämfört med den dokumentation som funnits sedan tidigare, utan fortsätter som tidigare med årliga kontroller.

Överlag har vi förstått att dokumentationsframställningen i sig kan göras i stort sett hur komplex som helst. Alfa Laval tog lärdom från sitt första upprättande av dokumentationen, vilken gjordes alltför omfattande. Detta har lett till att Alfa Laval idag har en mer välanpassad dokumentation. En del av problematiken ligger i att kunna finna en jämvikt mellan detaljeringsgrad för att uppfylla lagkravet samtidigt som det ska anses praktiskt att följa upp och därmed ekonomiskt försvarbart för företaget. En detaljerad dokumentation väger tyngre bevismässigt hos Skatteverket men kräver å andra sidan ett betydligt mer omfattande arbete.

Ytterligare en faktor som kan tänkas spela roll för valet av prissättningsmetod är olika bolags vinstgenereringsförmåga. Varken Cardo eller Findus menar att detta påverkar internpriset. För Cardo är detta något man tagit hänsyn till vid upprättandet av dokumentationen. En granskning av de olika dotterbolagens vinstgenereringsförmåga var nödvändig för att kunna reglera den tidigare nämnda faktorn så att internpriset i sig inte påverkas. Tanken är att priset ska vara samma i alla bolag, oavsett olikheter. På så sätt kan Cardos moderbolag även använda dokumentationen som ett styrmedel, och styra alla bolag inom koncernen mot ett gemensamt mål.

Findus å andra sidan har som mål att endast ha en enhet som vinstgenererar, och det är den kommersiella delen i bolaget som agerar ut mot kund. Därmed finns det ingen vinstgenereringsförmåga som påverkar internprisset. Detta kan vara både positivt och negativt. Negativt då det inte liknar de marknadsmässiga villkor som normalt sett råder på en extern marknad. Dessutom bör nämnas de bolag som inte har möjlighet till egen vinstgenerering och därmed inte har så stort fokus på de kostnader som uppkommer med en produkt. På så sätt granskas kanske inte

alternativa sätt som ger en lägre produktionskostnad. Positivt kan dock tänkas vara att det blir en tydligare rättvisa bland de olika bolagen och ingen intern konkurrens. Varje bolag fokuserar på det de gör bäst. Alfa Laval anser dock att vinstgenereringsförmågan hos de olika bolagen i koncernen till viss del är något som speglas i det pris som sätts på en intern transaktion.

6.2.1 Uppfyllandet av Armlängdsprincipen

Dokumentationsskyldigheten syftar till att använda en internprissättningsmetod som uppfyller armlängdsprincipen. I Cardos fall har prissättningsmetoden förändrats i och med dokumentationsskyldigheten. Omorganisationen har underlättat en klarare prissättningsmöjlighet och dessutom skapat förutsättningar för en och samma prissättningsmetod för hela koncernen. Alfa Laval och Findus har inte gjort några förändringar i sina val av internprissättningsmetod. En orsak till att det förstnämnda bolaget inte förändrat någonting kan bero på att dokumentationen upprättats i samband med Skatteverkets förslag från 2003. Redan då skapades en grund för en prissättningsmetod som än idag anses vara tillämplig enligt armlängdsprincipen och därför har inte funnits anledning att förändra denna. Findus har inte på något sätt förändrat sin internprissättningsmetod sedan dokumentationsskyldigheten introducerades. Företaget anser sig ha en väl fungerande metod som stämmer överrens med armlängdsprincipen, vilket vi anser, som tidigare nämnt, kan vara svårt att få bekräftat då inga jämförelser gjorts med andra företag verksamma på samma marknad.

Alla våra tre intervjuade företag anser att en dokumentation är till hjälp för att uppnå ett pris på armlängds avstånd. För Findus, som haft sin dokumentation sedan länge, har den nya lagen inte haft någon större påverkan eftersom arbetet fortskrider som tidigare. Cardo och Alfa Laval menar även att dokumentationsskyldigheten motiverar att en viss prissättningsmetod, och därmed ett visst pris, sätts. Utan någon dokumentation har det varit svårt och inte lika försvarbart att prissätta med antagande om att det är ett korrekt marknadsmässigt pris. Nu finns det konkreta belägg och motiv, och därmed underlättas arbetet att nå ett pris som uppfyller armlängdsprincipen.

Att dokumentationsskyldigheten anses vara rimligt råder det ingen tvekan om hos de intervjuade företagen. Detta kan dock bero på att alla tre är stora, väl etablerade företag med goda resurser och därmed blir arbetet kanske inte lika krävande och påfrestande som det kanske hade varit i mindre företag. Cardo, Alfa Laval och Findus anser alla att dokumentationsskyldigheten underlättat uppfyllandet av armlängdsprincipen och i dessa fall uppfyller Skatteverket sitt syfte med införandet. Tack vare att Sverige är sena med länder att införa en dokumentationsskyldighet kan detta ha lett till en ökad acceptans bland svenska företag, eftersom de redan stött på kravet direkt eller indirekt. Acceptansen hade antagligen varit annorlunda om Sverige hade varit ett av länderna som varit först ut med dokumentationsskyldigheten.

6.2.2 Förändringar i arbetet sedan införandet

För Cardo har dokumentationsskyldigheten lett till stora förändringar i arbetsprocessen med internprissättning. Genom att skapa en dokumentation som ska genomsyra koncernens interna transaktioner har det uppkommit en hel del arbete som inte funnits tidigare. Dock bedöms arbetet vara befogat, eftersom det anses vara lättare att t.ex. följa upp och jämföra de interna transaktionerna mellan bolagen i koncernen, då alla använder sig av en och samma dokumentation.

Arbetet med internpriser har inte märkbart förändrats för Alfa Laval. Prislistorna som fanns tidigare är fortfarande användbara, om än något uppdaterade. Dokumentationsskyldigheten kan ses mer som en extra arbetsuppgift, då arbetet fungerar mer eller mindre på samma sätt som förr.

Findus arbete med internpriser har inte förändrats på något sätt. Den dokumentation som funnits sedan länge och den internprissättningsmetod som använts är, med ett fåtal justeringar i stort sett den samma trots dokumentationsskyldigheten. Eftersom det alltid har funnits en inarbetad arbetsprocess med internpriser, och denna fungerat bra, har det inte funnits någon anledning att förändra själva arbetet med internpriser. Dock kan innehållet i dokumentationen vara nödvändigt att ses över för att ha ett hum om var koncernen ligger i förhållande till de aktuella riktlinjer som finns.

Både Cardo och Alfa Laval har använt sig av extern expertis. Cardo har grundligt använt sig av Ernst & Young och med detta kan det anses skäligt att innehållet i deras dokumentation följer Skatteverkets riktlinjer. Vi anser att det bör vara svårt att få fram denna typ av dokumentation på egen hand, än mer då Skatteverkets riktlinjer ännu inte kan anses vara helt färdiga. Med denna grund att stå på blir det i sin tur lättare att följa upp och uppdatera dokumentationen efter egen förmåga. Dock kan t.ex. nya jämförbarhetsanalyser behöva göras kontinuerligt, eftersom det händer mycket på marknaden.

Alfa Laval inledde sitt arbete med dokumentationen redan 2003 med hjälp av Ernst & Young och med influenser från bolaget i Danmark. På så sätt har de skaffat sig en uppfattning om hur arbetet med dokumentationen bör utvecklas och vad som är väsentligt. Nu används mjukvaran Crossborder, som hjälper till att ta fram dokumentationen i sin helhet. Att köpa denna typ av mjukvara är kostsamt men kan anses nödvändigt då Alfa Laval har en stor omfattning interna transaktioner. Dock kan denna kostnad komma att tjänas in i längden då de inte i samma omfattning behöver ta hjälp av dyra konsulter.

Findus dokumentation är en intern process som ärvts från Nestlé. Schweiz är känt för ett brett regelverk och hårda direktiv. Det kan vara en anledning till att Findus dokumentation är så pass välutvecklad och fortfarande anses hålla hög standard. Findus uppdaterar sin dokumentation en gång om året i samråd med revisorer och Skatteverket. På så sätt antas de få en tydlig indikation om något inte skulle överrensstämma med Skatteverkets riktlinjer.

6.2.3 Svårigheter med dokumentationen

Dokumentationsskyldigheten kan upplevas olika i olika företag. Vi har upplevt att beroende av bl.a. komplexiteten i organisationsstrukturen kan olika problem och svårigheter uppkomma vid upprättandet av denna typ av dokumentation.

6.2.3.1 Funktionsanalys

Enligt vad vi tidigare beskrivit hänvisar propositionen till att funktionsanalysen är den mest centrala delen i dokumentationen. Funktionsanalysen ligger till stor del till grund för den internprissättningsmetod företag bestämmer sig för. Överlag borde det vara så att ju fler risker och mer värdefulla tillgångar ett företag besitter desto större påverkan på priset. Därmed får utfallet av funktionsanalysen väldigt olika betydelse för val av internprissättningsmetod.

Cardo upplevde funktionsanalysen som krävande. Detta kan bero på att omorganisationen bidrog till att Cardo verkligen gick ner på djupet för att lokalisera de specifika risker, funktioner och tillgångar som anses kunna påverka valet av prissättningsmetod. Att flytta väsentliga risker och tillgångar till moderbolaget har förenklat det kommande arbetet betydligt. Genom att alla väsentliga risker och tillgångar nu finns på samma ställe inom koncernen upplevs en förbättrad kontroll.

Alfa Laval, som inte upplevde funktionsanalysen som lika krävande, har mer eller mindre valt att bortse från speciella risker. Detta kan bero på att arbetet ska förenklas och internprissättningsmetoden bli densamma oavsett förekomsten risker och funktioner. En produkt skulle möjligtvis vara prissatt olika beroende på vem som köpte respektive sålde denna. Ett problem för Alfa Laval har istället varit att göra begränsningar, att välja ut vilka segment som ska tas upp i dokumentationen.

För Findus däremot, som haft en lång erfarenhet med dokumentation, upplever inte dokumentationen som något krävande eller problematiskt. Findus anser att det t.ex. inte finns några speciella risker att ta hänsyn till, vilket förenklar arbetet. Genom sin långa erfarenhet har koncernen lärt sig hantera de problem och frågetecken som hittills uppstått.

6.2.3.2 Jämförbarhetsanalys

Vår uppfattning är att jämförbarhetsanalysen är en krävande och svår process. Det är inte något som direkt görs på egen hand ute på företagen. Hjälp utifrån är oftast nödvändigt för att få fram relevant information.

Cardo och Alfa Laval har båda använt sig av extern hjälp. Cardo i form av Ernst & Young, som använt databasen Amadeus för att söka efter jämförbara objekt. Alfa Laval har på motsvarande sätt använt sig av Crossborder. Genom att köpa in mjukvaran Crossborder har Alfa Laval kringgått den kostnad som Ernst & Young, som mellanhand, tar ut i arvode per timme. Fördelen med att använda sig av Ernst & Youngs expertis är dock att de har erfarenhet och bred kunskap inom området, vilket

kanske kan vara ett bra alternativ i inledningsskedet. Alfa Laval's fördel med Crossborder är att informationen blir mer lättillgänglig.

Findus har under en längre tid arbetat som de gör idag och känner inte att deras dokumentation är bristfällig på något sätt. Den prissättningsmetod de valt och anses följa armlängdsprincipen. Därmed menar Findus att en jämförbarhetsanalys inte direkt är nödvändig för att nå sin metod. Vi anser dock att det finns möjligheter att ta fram jämförbara objekt även för Findus del, och därmed bör de, enligt det nya lagkravet, arbeta även med detta. Det är svårt att veta om den prissättningsmetod som används på interna transaktioner är marknadsmässig om det inte finns någonting att jämföra med. Findus verksamhet är inte unik. Familjen Dafgård och Felix är bara några konkurrenter, verksamma i Sverige, som kan nämnas och därmed tycker vi att det bör finnas goda möjligheter att hitta jämförbara objekt. Det är först vid en granskning från Skatteverket som Findus får bekräftat om deras dokumentation håller eller ej.

6.3 INTERNPRISSÄTTNINGSMETODERNAS TILLÄMPBARHET

Vi anser, med stöd från OECD, att inte alla prissättningsmetoder är tillämpbara i alla verksamhetsområde. Beroende av hur organisationsstrukturen och tillverkningsstrukturen ser ut påverkas valet av internprissättningsmetod. Dessutom är det inte alla företag som kan finna väl jämförbara objekt på marknaden varför vissa metoder blir alltför komplexa att tillämpa.

6.3.1 Traditionella transaktionsbaserade metoder

Den internprissättningsmetod som OECD främst förespråkar, marknadspris, är svår att tillämpa. Metoden kräver att det till fullo går att jämföra två helt skilda transaktioner och därmed är det inte många företag som kan använda sig av denna metod. Inget av våra tre intervjuade företag tillämpar marknadsprismetoden. Både Cardo och Alfa Laval för en motivering i sin dokumentation om varför denna metod inte är tillämpbar. Vi anser dock att det bör finnas transaktioner hos alla tre företagen som det finns full jämförbarhet med liknande objekt, men då arbetet och omfattningen av att finna jämförbara objekt för ett marknadspris gör att denna undviks. Valet grundar sig troligen på att företagen försöker finna en metod som är applicerbar på samtliga transaktionstyper.

Samtliga bolag i Alfa Laval och Findus förädlar sina varor på egen hand. Återförsäljningsmetoden blir därmed inte tillämpbar eftersom denna metod endast används på produkter som inte är förbättrade sedan sitt ursprung, dvs. endast i syfte att köpas in och säljas vidare utan någon förädling. Inom Cardo inträffar transaktioner då säljbolagen köper in en produkt, endast för att sälja denna vidare. I dessa fall använder företaget sig av återförsäljningsmetoden. För Findus, görs förbättringar under tillverkningsprocessens gång och då även i samband med att produkten transporteras mellan de olika bolagen i koncernen. Ett exempel är att lax rensas i Thailand för att säljas vidare till ett annat bolag, som därefter gör den till en

färdigrätt. Produkten för med sig en s.k. innehållsförteckning som specificerar alla kostnader för produktens framställning. På detta sätt blir kostnadsplusmetoden mest lämplig då den är anpassningsbar.

Våra tre intervjuade företag använder sig till stor del av kostnadsplusmetoden för att prissätta sina interna transaktioner. De har utgått från att använda en prissättningsmetod för alla interna transaktioner, vilket borde peka på en typ av praktisk förenkling. På detta vis undgår företagen en ännu mer omfattande dokumentation, vilken kan underlätta aktualiseringen av den.

Likheter mellan de tre företagen är att deras främsta transaktionstyp är varor. Omfattningen av transaktionerna är ingenting som påverkar upprättandet av dokumentationen för Findus. För de övriga två företagen har transaktionens storlek betydelse då inte alla transaktioner anses vara tillräckligt nödvändiga att ta med. Denna skillnad kan bero på att Findus produkter skickas mellan bolag på ett annat sätt och dokumentationen därmed uppdateras löpande och blir därmed ett steg i produktens arbetsprocess från början till slut.

Av våra intervjuer har vi fått fram att Cardo sätter sitt pris utifrån budget med ett procentpåslag inom ett bestämt intervall. Alfa Laval använder sig av en prislista och följer denna oavsett vilket dotterföretag som köper eller säljer. Findus, i sin tur, sätter priset rakt av vad produkten kostar och vidare med ett påslag på fem procent. Med den dokumentation kan Findus tydligt visa hur priset är satt. I detta pris finns bl.a. eventuell valutarisk inkluderad, då denna kan variera mycket beroende på vilket land bolaget handlar med.

6.3.2 Traditionella vinstfördelningsmetoderna

Cardo, Alfa Laval och Findus använder sig, som tidigare beskrivits, huvudsakligen av kostnadsplusmetoden. Kostnadsplusmetoden är en av de traditionella transaktionsbaserade metoderna. Alfa Laval tillämpar i undantagsfall vinstfördelningsmetoden och vi antar att denna tillämpas i de fall det inte finns några direkta jämförelsetransaktioner. Inom alla tre verksamhetsområdena finns det till stor del jämförbara objekt och därmed bör de transaktionsbaserade vinstmetoderna också undvikas.

Varken Cardo, Alfa Laval eller Findus använder sig av nettomarginalmetoden, vilken är den femte och sista av OECD:s rekommenderade metoder. Vi förmodar att avsaknaden av användningen av denna metod förmodligen beror på att samtliga företag anser att en högre rangordnad metod, enligt OECD, passar företagen. Nettomarginalmetoden är en metod som främst är till för att komplettera någon av de traditionella transaktionsbaserade metoderna och inget av de tre företagen anser att detta är nödvändigt.

Vår tolkning av de olika prissättningsmetoderna OECD förespråkar är att kostnadsplusmetoden är den enklaste att tillämpa. Den är lättare att anpassa till flera olika

transaktionstyper, eftersom den utgår från kostnaden, för en produkt, med ett påslag för önskad vinst.

6.4 ÖVRIGA SYNPUNKTER

Att dokumentationsskyldigheten för företag i Sverige får olika stor påverkan råder det ingen tvekan om. Genom de intervjuer vi gjort kan vi konstatera att arbetet inför, och med det nya kravet, skildrats på mycket olika sätt. Därmed faller det sig naturligt att detta även visar sig i intervjupersonernas åsikter om framtida påverkan.

Cardo, som vi sett har genomfört ett stort arbete med dokumentationen är också det företag som anser sig påverkas mest i det framtida arbetet. Nu handlar det om att skapa en dokumentation som blir en naturlig del i arbetsprocessen med internpriser. Alfa Laval, som arbetat med dokumentationsskyldigheten, vad vi förstått, i mindre grad än jämfört med Cardo anser att det framtida arbetet kommer att påverkas relativt lite. Främsta påverkan är ökade administrationskostnader. Findus, som i motsats till Cardo, inte har förändrat arbetet med sin dokumentation pga. lagförändringen, anser därmed att kravet inte alls får någon påverkan i det framtida arbetet.

Vi anser det naturligt att om ett företag i stort sett inte arbetat med dokumentation tidigare, till att nu arbeta intensivt med det, blir kontrasten väldigt stor. Detta behöver dock inte innebära att Findus kan anses minst förberedd inför den nya lagen, att de inte skulle uppfylla kravet, till samma grad som de övriga två företagen. Olika arbetssätt kan leda till olika utfall, och i detta fall behöver det inte finnas ett arbetssätt som är mer rätt än något annat.

7 RESULTAT & RESULTATDISKUSSION

Uppsatsen avslutas med att de olika delarna knyts ihop genom att frågorna i problemdiskussionen besvaras. Svaren diskuteras därefter mer djupgående och uppsatsen avslutas genom förslag till vidare forskning.

7.1 RESULTAT

Vi tänkte inleda denna resultatdiskussion med att besvara de frågor vi ställde i inledningsskedet av denna uppsats. Detta för att läsaren ska få ett kort och koncist svar på frågorna som föranlett denna uppsats.

Hur långt har tre företag kommit i dokumentationsprocessen och hur har fallföretagen gått till väga för att upprätta den dokumentation man använder sig av?

Av tre företag kan vi mer eller mindre konstatera att deras dokumentation står färdig vid införandet av lagen 1 januari, 2007. Arbetsprocessen med dokumentationen har skett ut på olika vis, då företagen haft olika förutsättningar historiskt sett. Två företag har använt sig av extern hjälp och ett företag har arbetat på bas av historiska grunder.

Vilka svårigheter har fallföretagen ställts inför för att uppfylla dokumentationsskyldigheten?

De svårigheter företagen har stött på vid uppfyllandet av dokumentationsskyldigheten är främst begränsningsproblem samt problem som uppstått i samband funktionsanalysen. Dessa problem har dock bemästrats under tidens gång.

Hur påverkas valet av internprissättningsmetod av dokumentationsskyldigheten?

Dokumentationsskyldigheten har haft olika påverkan på de olika företagen. I ett fall har internprissättningsmetoden förändrats, medan i de andra båda fallen har den tidigare metoden bevarats med ett fåtal justeringar.

Vilka förändringar har uppstått inom fallföretagens arbetssätt vid internprissättning?

Arbetssättet har förändrats på väldigt skilda sätt i de tre intervjuade företagen. I ett fall har det förändrats mycket, i det andra medelmåttigt och i det tredje fallet har arbetssättet inte förändrats någonting alls.

Kommer dokumentationsskyldigheten att underlätta uppfyllandet av armlängdsprincipen?

Gemensamt är att samtliga intervjuade företag anser att dokumentationsskyldigheten kommer att dem att uppfylla armlängdsprincipen.

7.2 RESULTATDISKUSSION

Skatteverket ställer sedan tidigare krav på företag i internationella koncerner att deras internprissättning ska vara i enlighet med armlängdsprincipen. Som vi tidigare nämnt i denna uppsats är det korrigeringsregeln i 14 kap. 19 § IL som hänvisar till att ett marknadsmässigt pris vid internttransaktioner ska tillämpas. Detta förutsätter att svenska koncernbolag har kännedom om armlängdsprincipen och följer denna. Företag har även varit skyldiga att kunna uppvisa att denna tillämpas på Skatteverkets förfrågan. Vi har dock svårt att tro att alla internationella företag i Sverige varit medvetna om denna princip och därmed följt den. Därmed kommer dokumentationsskyldigheten säkerligen leda till en stor förändring i många företag.

Det kan ses som naturligt att dokumentationsskyldigheten nu lagstadgats även i Sverige då många andra länder, bl.a. inom EU, sedan tidigare infört lagkravet. För svenska företag handlar det allt mer och mer om att anpassa sig till EU genom t.ex. nya redovisningsregler enligt IFRS, ISO-certifiering.

Vi anser att riktlinjerna från Skatteverket är diffusa och därmed blir det svårt för företag att veta vad de ska ha med i sin dokumentation. När vi läste igenom Skatteverkets riktlinjer och regeringens proposition förstod vi dokumentationens omfattning.

7.2.1 Framtida utveckling

Införandet av ett lagkrav kan sägas vara första steget i en stärkt kontroll. Jämför vi med Danmark har dokumentationen reglerats hårdare genom att dokumentationen ska bifogas deklARATIONEN.⁸² För granskande myndighet skapar detta en förbättrad kontroll då myndigheten först kan kontrollera företagets internprissättningsmetod ytligt genom den bifogade dokumentationen. Därefter kan beslut tas om en mer vidare granskning bör göras. Efter införandet av lagen är det fortfarande stickprovskontroll som är aktuellt, vilket minskar omfånget av kontrollobjekt. Dokumentationsskyldighetens införande ska i första hand användas av Skatteverket för en bedömning om en djupare granskning av ett företag är nödvändigt. Ett troligt nästa steg är därmed att dokumenteringen kan komma att bli ett avsnitt i deklARATIONEN. Det var med i lagförslaget redan inför 1 januari, 2007 men drogs tillbaka.

Vi anser det viktigt för företag att i ett tidigt skede se över de rutiner som finns gällande internprissättning och därmed underlätta hanteringen av dokumentationen inför kommande prissättningar. Detta menar vi skulle minska riskerna för att i ett senare skede behöva se över tidigare transaktioner och korrigera dessa i efterhand och då troligen bli tvungna att ta till efterhandskonstruktioner. Vidare bör det också finnas ett intresse från företagen att Skatteverket utvecklar riktlinjerna så snart som

⁸² Regeringens proposition 2005/06:169

möjligt. Utvecklingen möjliggör för företag att kunna ha något mer konkret att följa och därmed få en ökad kännedom om Skatteverkets önskade utformning.

7.2.2 Dokumentationsskyldighetens påverkan på företag

Stora multinationella koncerner stöter med all sannolikhet på internprissättningsfrågor och rutiner bör på ett eller ett annat sätt redan finnas i koncernen. De företag vi bekantat oss med under denna studie har antingen redan haft en väl etablerad policy med tydliga rutiner, eller har de i princip en färdig upprättad dokumentation efter Skatteverket och externa riktlinjer.

Företag kan dra fördel av att dokumentationsskyldigheten är ett internationellt fenomen. Större internationella företag kan influeras av dokumentation som tillämpas i utländska delar av koncernen. Vidare anpassas denna efter de svenska riktlinjerna i den mån de skiljer sig från OECD. Olika granskningsnämnder kommer troligen att samarbeta över gränserna och göra gemensamma granskningar av internationella koncerner. Därmed utgör det också en fördel för koncernen att ha en samstämmig dokumentation av internpriser.

Vår undersökning har byggt på större företag. Det kan tänkas att mindre företag berörs på andra sätt då resurser inte finns lika tillgängligt och att söka extern hjälp kan vara mycket kostsamt. Dock kan förmodas att mindre företag inte behöver samma omfattande analys, då de har mindre komplexitet i form av t.ex. färre antal transaktioner att ta hänsyn till.

Vi antar att desto mindre företag, desto lättare bör det vara att organisera sin verksamhet och styrning utifrån dokumentationsskyldigheten. I en mindre organisation finns oftast inte lika många funktioner och enheter varför denna typ av förändring, som dokumentationsskyldigheten innebär, inte uppfattas som lika påfrestande. Det finns en möjlighet att anpassa mindre organisationer efter dokumentationen och inte tvärt om, vilket troligen är det vanligaste för större koncerner.

Idag görs ingen skillnad på företags storlek. Samtliga företag i Sverige med anknytning till utlandet berörs av dokumentationsskyldigheten. Troligtvis kan det bli aktuellt att i framtiden skilja på omfattningen av dokumentationen beroende på företagets storlek och omsättning. Kravet kan för mindre företag komma att förmildras. Detta är något som Skatteverket troligen kommer att uppmärksamma vid framtida granskningar, och därmed revidera sina riktlinjer.

Med den erfarenhet vi införskaffat oss genom arbetet med denna uppsats kan vi konstatera att det finns både för- och nackdelar med dokumentationsskyldigheten av internprissättning. Nackdelar är bl.a. de kostnader som uppstår i inledningsskedet då dokumentationen ska upprättas. Dessutom kan vi anta att de analyser som företagen bör göra i samband med funktionsanalysen och jämförbarhetsanalysen är kostsamma och kräver en hel del arbete. Ett par av de företag vi varit i kontakt med anser att det

blir en markant ökad administration och detta är tidskrävande. Dock kan vi redan nu se fördelar med detta. Sett över tiden kommer företag troligen att göra besparingar bl.a. då dubbelbeskattning kan undvikas. Vidare kan risken minskas för företag att hamna i långa och kostsamma skatteprocesser. Det är lättare för företag att argumentera för att armlängdsprincipen uppfylls och därmed läggs en större bevisbörda över på Skatteverket.

Genom att företagen i ett tidigt skede utvecklar en väl genomarbetad dokumentation, med tydliga rutiner och med en prissättningspolicy som genomsyrar företaget, kan dokumenteringen skötas smidigare. En sådan hantering innebär även en mer tillförlitlig dokumentation. Ju starkare tillförlitlighet, desto starkare bevisunderlag kan presenteras vid en eventuell utredning. En fördel ligger även här hos Skatteverket då en revision skulle kunna hanteras på ett snabbare vis.

Internprissättning är ett välkänt instrument för att styra verksamheten. Dokumentationsskyldigheten kan medföra ett bra underlag att bygga ekonomistyrningen utifrån. Genom de olika analyser företag gör i samband med upprättandet av dokumentationen kan en bra kontroll och överskådning om var vinster genereras i koncernen uppnås. I och med dokumentationen kan ledningen ta fram konkret information om vilka funktioner som finns i koncernen, vidare var de starka sidorna respektive bristerna finns. Genom att utnyttja denna information på ett bra sätt kan bristerna åtgärdas. Dokumentationen kan även ses som ett verktyg för företag att minska den effektiva skatten samt att generera en mer skatteoptimerad struktur.

För att återkoppla till vår uppsats syfte kan vi säga att vi även från våra intervjuade företag fått uppfattningen om att riktlinjerna är relativt diffusa. Arbetsprocessen har i inledningsskedet med dokumentationen för Cardo och Alfa Laval legat i att hämta inspiration från andra bolag i koncernen, främst från företag i Europa. För företag, likt Cardo och Alfa Laval, som inte arbetat så mycket med dokumentation av internpriser sedan tidigare har det varit en relativt krävande process. Findus har å andra sidan använt sig av en väl etablerad dokumentation som bygger på historiska grunder. De internprissättningsmetoder som våra intervjuade företag tillämpar ligger i enlighet med OECD:s och Skatteverkets riktlinjer.

Vidare hade vi som ambition att undersöka huruvida dokumentationsskyldigheten underlättar företagens uppfyllande av armlängdsprincipen. Naturligtvis är det inte möjligt att, utifrån tre fallföretag göra generaliseringar, men de tre företag vi intervjuat anser alla att dokumentationen hjälper dem att uppfylla kravet om armlängdsmässiga priser på interna transaktioner.

Vi vill framhäva Cardos division WTS då det hänt mycket i organisationen. En organisationsförändring, som visserligen hade inträffat ändå, men som blev förstärkt i samband med att rutinerna med internprissättning förändrades markant. Det kan ses som ett tydligt exempel på när ekonomistyrning får stora effekter i en organisation, då organisationen till stor del anpassas efter arbetsprocessen med internpriser.

Vi kan se det som troligt att i inledningsskedet efter införandet av den nya lagen kan det komma att uppstå en hel del konflikter mellan Skatteverket och berörda företag. Skatteverket har ännu inte varit tydligt i sina riktlinjer med vad de kan komma att granska och företag arbetar med dokumentationen på helt skilda sätt. Därmed anser vi det högst sannolikt att dokumentationsskyldigheten kommer att uppfylla sitt syfte först efter en tid. Med detta menar vi att företagens fullgörande av armlängdsprincipen kommer att bli möjlig först på lång sikt, då företagens dokumentation inarbetats och Skatteverkets krav är fastställda.

7.3 FÖRSLAG TILL VIDARE FORSKNING

Då vi enbart har gjort en undersökning på stora internationella företag, anser vi att det kan vara intressant att göra en studie där man belyser skillnader och dokumentationspåverkan mellan stora och små företag. Ett annat förslag är att göra en bredare studie, vilket kan bidra till att det blir lättare att dra lite mer generella slutsatser. Det kan även vara intressant att göra en uppföljning, när företagen och Skatteverket har hittat en struktur i dokumentationen.

REFERENSLISTA

LAGRUM

Inkomstskattelagen (1999:1229)

OFFENTLIGT TRYCK

Alfa Laval – Årsredovisning 2005

Cardo – Årsredovisning 2005

Danet, Michel. & Hecklinger, Richard. (2006) *WCO/OECD Conference on Transfer Pricing and Customs Valuation Brochure* Bryssel

Proposition 2005/06:169 Effektivare skattekontroll m.m.

Riksskatteverket, *PM Informations- och dokumentationsskyldighet avseende internationella företags prissättning av internttransaktioner*. 2003

Riksskatteverkets rapport 1990:1

Skatteverket *Handledning för internationell beskattning 2006*. STC, Avesta 2006

LITTERATUR

Anthony, Robert N. & Govindarajan, Vijay. (2003) *Control Management Systems*, International Edition, Mcgraw-Hill International Book Co

Arvidsson, Göran. (1971) *Internpriser – Styrning, Motivation och Resultatbedömning*, Ekonomiska Forskningsinstitutet vid Handelshögskolan i Stockholm

Bryman, Alan. & Bell, Emma. (2005) *Företagsekonomiska forskningsmetoder* Liber

Jacobsen, Dag Ingvar. (2002) *Vad, hur och varför?* Studentlitteratur

Lantz, Björn. (2000) *Internprissättning med effektiva incitament* Bokförlaget BAS Handelshögskolan i Göteborg

Larsson, Lennart et al. (1971) *Internprissättning – Metoder vid avräkning av internprestationer i 235 större företag*. Ekonomiska Forskningsinstitutet vid Handelshögskolan i Stockholm

Lodin, Sven-Olof, Lindencrona, Gustaf, Melz, Peter & Silfverberg, Christer. (2005) *Inkomstskatt – en läro- och handbok i skatterätt*. Studentlitteratur

OECD (1995) *Transfer pricing guidelines for multinational enterprises and tax administrations*. Paris: Organisation for Economic Co-operation and Development

Samuelson, Lars A. (2001) *Controller Handbok*. Sveriges Verkstadsindustrier av Industrilitteratur

UPPSATSER

Bromée, J. et al (2005) *Internprissättning i ett tillverkande företag*. Lunds Universitet

Friden, E. et al (2006) *Internpriser inom offentlig verksamhet*. Lunds Universitet

David, M. (2005) *Armlängdsprismetoder*. Lunds Universitet

Yosef, R. et al (2004) *Internprissättning – armlängdsprincipen och dess praktiska tillämpning*. Lunds Universitet

TIDSKRIFTER

Lindström, Annika. et al. (2006) ”Försprång i tanke och handling” *Forefront*, 1/06, 2006, s. 6-7.

MUNTliga KÄLLOR

Brykt, Finn. Controller, Findus Group. 2006-12-13

Emanuelsson, Ulrica. Controller, Alfa Laval Lund AB. 2006-12-04

Scharp, Martin. Controller, Cardo Wastewater Technology Solutions. 2006-12-01

Larsson, Hans. & Jönsson, Mathilda. Öhrlings PricewaterhouseCoopers. 2006-11-28

ELEKTRONISKA KÄLLOR

Ernst & Young, hemsida,

http://www.ey.com/GLOBAL/content.nsf/Sweden/Pressmeddelande_031113,
2007-01-03 kl. 12.30

Findus AB, hemsida,

<http://www.findus.se/omfindus/>,
2006-12-05 kl. 15.48

Regeringen, hemsida,

<http://www.regeringen.se/sb/d/5467/a/72918>,
2007-01-03 kl. 12.34

Statistiska centralbyrån, hemsida,

http://www.scb.se/Statistik/HA/HA0201/2006M11S/HA0201_2006M11S_DI_01_SV.xls#Data!A1,
2006-12-18 kl. 16.22

Sveriges delegation vid OECD, hemsida,

http://www.swedenabroad.com/pages/general____31335.asp,
2007-01-03 kl. 12.37

Sveriges delegation vid OECD, hemsida,

http://www.swedenabroad.com/pages/general____45154.asp,
2007-01-03 kl. 12.40

BILAGA I – INTERVJUGUIDE

- Dokumentation av internpriser -

INTERVJUGUIDE

Tidigare dokumentation

Har Ni tidigare upprättat någon dokumentation gällande internprissättningen?

- Vilken dokumentationsmall utgick Ni ifrån då?

Upprättades dokumentationen kontinuerligt i samband med att transaktionen äger rum?

Upprättas dokumentationen i samband med en specifik transaktion eller en hel transaktionstyp?

Arbetet med dokumentationskravet

Tycker Ni att omfattningen av dokumentationskravet är rimlig för Ert företag?

Hur har Ni gått / planerat att gå tillväga för att upprätta dokumentationen?

Vilken dokumentationsmall utgår Ni ifrån?

Upprättas dokumentationen i samband med en specifik transaktion eller en hel transaktionstyp?

Arten och omfattningen av transaktioner

Vilken är den främsta transaktionstypen (varor/tjänster/immateriella) i Er verksamhet?

- Arbetar Ni olika beroende vilken transaktionstyp? (Dokumentations- och prissättningsmässigt?)
- Hur mäter Ni omfattningen av transaktionerna?

Har transaktionens storlek betydelse för att Ni ska upprätta en dokumentation?

Funktionsanalys

Hur bedöms riskerna inom företaget och motparten?

- Hur påverkar det Er prissättning?
- Finns det en viss karaktär som är mer väsentliga än andra?

Hur värderas tillgångarna inom företaget och motparten?

- Hur påverkar det Er prissättning?
- Finns den en viss karaktär som är mer väsentliga än andra?

Hur bedömer Ni vinstgenereringsförmågan hos de olika funktionerna?

- Hur påverkar detta Ert val av prissättningsmetod?

Vilka variabler vägs in vid en bedömning av immateriella tillgångars betydelse för verksamheten?

Prissättningsmetod

I vilken utsträckningsgrad försöker Ni använda Er av OECD:s fems prissättningsmetoder?

- Är någon av OECD:s prissättningsmetoder ej tillämpbar på Era transaktioner?

Finns det något direkt samband mellan Era valda prissättningsmetoder och transaktionstyper?

- Förs en motivering angående vald metod?

Hur styrks rimligheten till varför ett visst val av internprissättningsmetod gjorts?

Finns det någon prissättningspolicy inom företaget som påverkar Ert val av prissättningsmetod?

- Är prissättningspolicyen utformad efter dokumentationskraven eller vice versa?
- Föredrar Ni en viss prissättningsmetod?
- Styr tillgänglig data valet av prissättningsmetod?

Har Ni förändrat Er prissättningsmetod pga. dokumentationskravet?

Beskrivs en förändring i jämförelse med tidigare år? (dvs. i enlighet med OECD)

Hur påverkas prissättningsmetodvalet av förhållandet till den andra parten?

Jämförbarhetsanalys

Hur går Ni tillväga för att få information om intern/externa jämförelsetransaktioner?

Hur väljer Ni ut externt jämförbarhetsobjekt?

Hur gör Ni Er jämförelse för att se om prissättningsmetod motsvara/tillämpas enligt armlängdsprincipen?

Övriga synpunkter

Hur tror Ni att dokumentationskravet kommer påverka Ert framtida arbete?

Tror Ni dokumentationskravet kommer att underlätta Ert uppfyllande av armlängdsprincipen?

BILAGA II – LAGEN OM SJÄLVDEKLARATIONER OCH KONTROLLUPPGIFTER

Svensk författningssamling



SFS 2006:584

Utkom från trycket
den 16 juni 2006

Lag om ändring i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter;

utfärdad den 8 juni 2006.

Enligt riksdagens beslut¹ föreskrivs att det i lagen (2001:1227) om självdeklarationer och kontrolluppgifter skall införas två nya paragrafer, 19 kap. 2 a och 2 b §§, samt närmast före 19 kap. 2 a § en ny rubrik av följande lydelse.

19 kap.

Dokumentationsskyldighet avseende internprissättning

2 a § Den som är skattskyldig för inkomst av en näringsverksamhet skall, i fråga om transaktioner med ett företag som är begränsat skattskyldigt enligt bestämmelserna i inkomstskattelagen (1999:1229), upprätta skriftlig dokumentation avseende dessa transaktioner.

Första stycket gäller dock bara om det finns en sådan ekonomisk intressegemenskap som anges i 14 kap. 20 § inkomstskattelagen. Om den ekonomiska intressegemenskapen uteslutande kan hänföras till ett företags direkta eller indirekta kapitalinnehav i ett eller flera andra företag, behöver dokumentation upprättas bara om kapitalandelen i varje led uppgår till mer än 50 procent.

2 b § Dokumentation enligt 2 a § första stycket skall innehålla

1. en beskrivning av företaget, organisationen och verksamheten,
2. uppgift om arten och omfattningen av transaktionerna,
3. en funktionsanalys,
4. en beskrivning av vald prissättningsmetod, och
5. en jämförbarhetsanalys.

Regeringen eller den myndighet regeringen bestämmer meddelar närmare föreskrifter om vilka uppgifter som skall ingå i dokumentationen.

Denna lag träder i kraft den 1 januari 2007.

¹ Prop. 2005/06:169, bet. 2005/06-SkU29, rskr. 2005/06:349.

SFS 2006:584

På regeringens vägnar

PÄRNUDER

Fredrik Lofstedt
(Finansdepartementet)

2

Skattetillsäggen, 2006:584
Skatteverket, Stockholm 2006