



Utenriksdepartementet
kapitalflukt@mfa.no

Vår dato 13.11.2009
Deres dato 04.08.2009
Vår referanse 242444/em
Deres referanse 08/03097

NOU 2009:19 Skatteparadis og utvikling

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) viser til høringsbrev fra Utenriksdepartementet av 4. august vedrørende NOU 2009:19 med innstillingen fra det såkalte Kapitalfluktutvalget. Ved e-post av 27. oktober har vi fått utsatt høringsfristen til 13. november 2009.

1. Hensikten er god

Hensikten med utredningen har vært god. Ingen er uenige i at illegitim kapitalflukt fra utviklingsland ved hjelp av skatteparadiser er uheldig. Det er et klart behov for større åpenhet og mer informasjonsutveksling mellom myndigheter.

NHOs hovedinntrykk er imidlertid at fremstillingen er så mangelfull og til dels preget av misforståelser at den bidrar til å skape mer forvirring enn oppklaring når det gjelder hensikten med og virkningene av grenseoverskridende næringsvirksomhet. Dette gjelder særlig beskrivelsen av gjeldende nasjonale og internasjonale skatteregler. Samtidig er andre årsaker til bruk av nøytrale jurisdiksjoner enn skatt i liten grad tatt med i fremstillingen.

Utredningen bidrar til en ubegrunnet mistenkeligjøring av ordinær og politisk ønsket internasjonal virksomhet. En del av de foreslåtte tiltak blir på denne bakgrunn ikke særlig treffende. Andre forslag er en videreføring av pågående internasjonalt arbeid som NHO uten videre kan støtte.

Etter NHOs oppfatning er de mest hensiktsmessige tiltak mot de uheldige effektene av skatteparadiser, at Norge gjennom Finansdepartementets og OECDs pågående arbeid fortsetter

- å arbeide for større åpenhet og mer informasjonsutveksling mellom myndigheter i så mange land som mulig,
- å arbeide for bedre mekanismer for å forhindre dobbeltbeskatning, og
- å yte bistand til utvikling av robuste skattesystemer og god skatteforvaltning også i utviklingsland

Utvalget skal ifølge mandatet utrede de lukkede jurisdiksjoners funksjon i forhold til kapitalflukt fra utviklingsland. Innstillingen omhandler imidlertid også kapitalflukt – skatteunndragelser - fra høyskatte- og bistandsland som Norge. De skattemessige rammebetingelsene og andre forhold i disse landene vil ofte være svært forskjellige. Sammen med de ufullstendige beskrivelsene av internasjonale skattemessige rammebetingelser og manglende omtale av andre årsaker til registrering i nøytrale jurisdiksjoner, gjør dette den samlede fremstilling lite avklarende.

Utvalget foreslår ingen presis definisjon av ”skatteparadis”. Den generelle forståelsen er en jurisdiksjon med streng taushetsplikt og hemmelighold – sekreterie – og lav eller ingen skatt. I det følgende vil begrepene ”nøytrale jurisdiksjoner” og ”oversjøiske finanssentre” (OFS) benyttes om den samme kategori stater.

I punkt 2 vil vi omtale norske foretaks grenseoverskridende virksomhet og Finansdepartementets og OECDs rolle i arbeidet med å utvikle effektive mekanismer for å fremme internasjonal handel og annen virksomhet. Under punkt 3 vil vi redegjøre for andre årsaker enn skattemessige hensyn som medfører at foretak etablerer seg i såkalte skatteparadis.

Det fremgår av utredningens punkt 1.1.1 om utvalgets arbeid at ”*Finansdepartementet har også presentert sitt arbeid knyttet til skatteavtaler for Utvalget*”. Det fremgår ellers ikke at Finansdepartementet har vært særlig involvert i arbeidet. NHO er imidlertid kjent med at departementet vil avgi en omfattende høringsuttalelse og vi legger til grunn at den mangelfulle forståelsen av norsk og internasjonal skatterett som preger utredningen vil bli kommentert der. Under punkt 4 vil vi derfor kun kort kommentere enkelte av punktene i utredningen som beskriver skattereglene. For øvrig henvises det til høringsuttalelser fra professor Frederik Zimmer, Universitetet i Oslo, og Finansdepartementet på dette punkt.

Under punkt 5 redegjør vi for de tiltak som NHO mener er mest hensiktsmessige og under punkt 6 kommenterer vi utvalgets forslag.

2. Grenseoverskridende virksomhet – Finansdepartementets og OECDs rolle

NHO representerer nesten 20 000 medlemsbedrifter. Mange av disse har direkte eller indirekte interesser i økonomisk virksomhet utenfor Norge. Den generelle oppfatning er at norske myndigheter anser den norske grenseoverskridende virksomheten som positiv og derfor bidrar til å fremme norsk økonomisk aktivitet i utlandet.

Grenseoverskridende virksomhet krever samarbeid mellom land. Ett viktig samarbeidsforum er ”*Organisation for Economic Co-operation and Development*” (OECD), hvor Norge er ett av 30 medlemsland. OECDs arbeid skjer også i samarbeid med og overfor en rekke ikke-medlemsland.

Et viktig samarbeidsområde for OECD er skatt. Det skyldes at grenseoverskridende virksomhet ofte medfører at det må betales skatt til flere land. Det helt sentrale arbeidsområdet for OECDs skattekomité gjennom snart 50 år er derfor utviklingen av mønsteravtalen for bilaterale avtaler til unngåelse av dobbeltbeskatning (”*Model Convention with respect to Taxes on Income and on Capital*”).

Til tross for alle de bi- og multilaterale skatteavtalene Norge har inngått, blir norske selskaper stadig utsatt for dobbeltbeskatning. Det tar ofte lang tid å få ettergitt skatt fra den staten som ikke har skattlagt korrekt i henhold til internasjonale skatteregler. Her er det fortsatt en lang vei å gå før man er i mål med ordninger for effektiv unngåelse av dobbeltbeskatning. Det arbeid som pågår i OECD og andre fora er derfor helt sentralt for å få redusert det hinder som dobbeltbeskatning innebærer for norske virksomheters grenseoverskridende aktiviteter.

OECDs skattearbeid inkluderer også tiltak for å fjerne såkalte skadelige skatteregimer og skadelig skattekonkurrans. Dette arbeidet er beskrevet i utredningens kapittel 8, men ser ikke ut til å ha hatt betydning for de vurderinger utvalget har gjort og de tiltak som utvalget har foreslått.

Det er derfor grunn til å henvise til OECDs skatteagenda pr september 2009, se vedlagte dokument ”*OECDs Current Tax Agenda September 2009*”:
<http://www.oecd.org/dataoecd/38/17/1909369.pdf>.

Det overordnede målet for OECD på skattesiden (gjennom skattekomiteen og arbeidsgruppene hvor Finansdepartementet har mange deltakere) er å bidra til å skape globalisering til fordel for alle gjennom utvikling av effektiv og robust skattepolitikk og veiledning som vil skape vekst og gi nasjonale myndigheter muligheter for bedre velferd til borgerne. Arbeidets hensikt er å gjøre OECD- og ikke-OECD-land i stand til å forbedre utformingen og forvaltningen av sine nasjonale skattesystemer, å fremme samarbeid og samordning mellom dem på skatteområdet og å redusere skattehindringer/barrierer for internasjonal handel og investeringer (vår oversettelse fra mandatet godkjent av Rådet i november 2008 og gjengitt i ovennevnte dokument på side 7).

Dokumentet har et eget kapittel (side 17-19) om forholdet mellom skatt, bistand og utvikling (*The relationship between tax, aid and development*). Et robust skattesystem med stabile skatteinntekter fremheves som langt bedre enn støtte/bistand som inntektskilde. I følge OECD bør man utvikle skattesystemene og skatteforvaltningen slik at landene selv kan bli mindre avhengige av bistand (og av andre).

Mer konkret innebærer dette (side 19 i dokumentet): Innfasing av handelsliberalisering, dvs ikke fjerne all toll før skattesystemene er bedre utviklet, oppbygging av skatteforvaltningen, utvide skattegrunnlagene, og redusere kapitalflukten i form av ubeskattede fond til skatteparadis gjennom åpenhet og informasjonsutveksling.

NHO støtter OECDs arbeid som beskrevet her. Kapitalfluktutvalget foreslår også i punkt 9.1.1 a) at norske myndigheter skal bistå i utvikling av skattesystemer og skatteadministrasjon. Videre foreslås i punkt 9.2.4 at norske myndigheter bør sikre økt finansiell støtte til OECDs ”*Taxation Outreach Program for non-OECD Economies*”.

Denne type tiltak overskygges imidlertid av den mistenkeligjøringen av legitim og fornuftig bruk av nøytrale jurisdiksjoner som ellers kommer til uttrykk i innstillingen, og forslag av den mer overordnede typen som ”Internasjonalt initiativ til nye regler for fordeling av beskatningsrett” (punkt 9.2.2), jf om de konkrete forslagene nedenfor.

Vi antar at Finansdepartementet i sin høringsuttalelse også vil beskrive det pågående arbeid som gjøres gjennom aktiv deltakelse i OECDs mange komiteer, arbeidsgrupper mv.

3. Hvorfor registreres selskaper i skatteparadiser?

Generelt – for eksempel Norfund

Land som har noen av de karakteristiske trekk som gjør at de også av OECD omtales som skatteparadiser, er nøytrale jurisdiksjoner som ofte gjør dem godt egnet for investeringer som involverer investorer som skal hente inn kapital til sin virksomhet og investeringsobjekter internasjonalt. Utvalget har selv skrevet noe om dette i kapitlet om Norfund (7.2), men det gjelder også andre investorer.

NHO vil her vise til den beskrivelse Norfund gir i sin utdypende høringsuttalelse av 30. oktober 2009 (punkt 1):

”Generelt kan sies at hensiktsmessigheten av å investere gjennom velfungerende finanssentre i tredjeland (OFS) tiltar jo mindre utviklede selve investeringslandene er m.h.p. lovverk, rettsikkerhet og øvrige rammevilkår (inkl infrastruktur og kompetanse) for virksomhetsetablering, transaksjoner over landegrensene, beskatning og ikke minst eierstyring og selskapsledelse. Bruk av OFS er ofte helt avgjørende for å kunne investere risikokapital og utøve aktivt eierskap på en forsvarlig måte i land som ennå ikke selv har gode nok rammevilkår. I slike tilfeller er dette nødvendig for å tilfredsstille kommersielle partners forretningsmessige kriterier for å investere sammen med oss, og kanskje like viktig, en forutsetning for å kunne selge våre eierandeler i enkeltprosjekter til private aktører når tiden er inne.”

Og videre (punkt 2):

”Hovedregelen er at investeringer sammen med andre internasjonale investorer, og/eller som innebærer investeringer i underselskaper i flere land, normalt vil bli gjennomført via OFS. Dette gjelder i prinsippet også for investeringer i mer utviklede land (utenom børser) og skyldes bl.a. et ønske om å etablere mellomselskap i et nøytralt tredjeland som ikke diskriminerer mellom enkeltaksjonærer på bakgrunn av nasjonalitet og som gjør det mulig for alle aksjonærer å unngå tilleggsbeskatning på kapitalinntekter utenom i landet der verdiene er skapt og der investorene er hjemmehørende.”

NHOs klare inntrykk er at andre investorer deler Norfunds oppfatning av hensiktsmessigheten og nødvendigheten av å bruke såkalte OFS. Disse jurisdiksjonene er velegnet sett fra investors side av mange årsaker:

Politisk nøytrale og juridisk stabile

For det første er mange av disse jurisdiksjonene politisk nøytrale og juridisk stabile stater. For enhver investor, enten det er en fysisk person eller en stor kapitaltung investor, er det helt sentralt at alle rammebetingelser er så forutsigbare som mulig for å minimalisere risikoen.

Både utviklingsland og industrialiserte høyskatteland kan i større eller mindre grad ha ustabile rammebetingelser. Selv Norge anses i visse sammenhenger som uforutsigbart når det gjelder skattesystemet. Som eksempel kan nevnes tilbakeføringen og beskatningen av

rederienes avsetninger, som ble vedtatt i 2007. Denne lovendringen ble lagt merke til av internasjonale aktører.

Det følger av dette at de benevnte skatteparadisene ofte er de minst risikofylte steder å investere via. Både når det er mange små investorer og når det er få store, er det hensiktsmessig at det felles eierselskap eller fond ligger i en nøytral jurisdiksjon også i politisk henseende, f.eks. ikke i Øst-Europa eller i USA.

Velegnet juridisk rammeverk

For det andre er det juridiske rammeverket i disse jurisdiksjonene en fordel, herunder selskapslovgivningen. Mange av disse statene er basert på engelsk rett, eller de tillater at selskapetableringer og tilknyttede avtalestrukturer baserer seg på et annet lands rett. I enkelte tilfeller er det viktig å sikre minoritetseiere, i andre tilfeller kan det være viktig at minoritetseiere ikke har for store begrensede rettigheter.

Ett eksempel på betydningen av det juridiske rammeverket er filialer av amerikanske banker på Cayman Islands, herunder DnB NORs filial i New York. Denne filialen ble omtalt på en så tendensiøs måte i et NRK-program i oktober i år, at Kredittilsynets direktør fant grunn til å sende ut en pressemelding. Kapitalfluktutvalgets leder ble også intervjuet i programmets første del og bidro dessverre til en mistenkeligjøring av normal seriøs forretningsvirksomhet. Fra Kredittilsynets pressemelding 32/2009 siteres:

”Filialen drives som en del av New York-filialen og har ingen direkte kunder utenom kundene fra DnB NOR-filialen i New York. Den brukes til å gi renter på kortsiktige innskudd fra bankens forretningskunder i New York. Dette har ingenting med skatteomgåelse å gjøre, men skyldes at amerikanske regler ikke tillater at det gis renter på kortsiktige pengeinnskudd, slik det er vanlig i Europa. De fleste banker i New York har derfor innrettet seg med en filial der en kan yte slik service overfor sine kunder. Både Kredittilsynet, og lokale og føderale tilsynsmyndigheter får regelmessig innsyn i denne virksomheten som ledd i sitt tilsyn med New York-filialen.”

Filialen drev med andre ord normal forretningsvirksomhet, men som følge av det juridiske rammeverket i USA måtte filialen organisere denne virksomheten gjennom en annen jurisdiksjon. Det juridiske rammeverket er med andre ord viktig.

Det hører med i denne beskrivelsen at børsnoterte selskaper er underlagt omfattende informasjonsplikter, plikter som ikke er omtalt i utvalgets innstilling. En rekke selskaper notert på Oslo Børs (og andre børser i og utenfor Europa) er registrert i lavskatteland. For markedsplassene i EØS gjelder rapporteringsdirektivet. Direktivet må ses i sammenheng med IFRS-forordningen og direktivene om markedsmisbruk, prospekter og overtakelsestilbud. Størstedelen er i Norge gjennomført i verdipapirhandeloven. Det er liten grunn til å tro at markedsplasser utenfor EØS har regler som i sum er mindre omfattende.

Rapporteringsdirektivet stiller krav til periodisk regnskapsrapportering og løpende informasjonsplikt overfor markedet. Regnskapene skal revideres. Dessuten skal eierne ha særlig informasjon. Direktivet om markedsmisbruk retter seg blant annet mot investorenes informasjonsplikt overfor markedet, f.eks. om større eierandeler og primærinnsideres aksjehandel.

For øvrig viser vi til at Europakommisjonen 26. februar 2009 satte frem et forslag ”which would allow Member States to completely abolish financial reporting obligations for the EU's smallest companies”, pressemelding <http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=IP/09/328&format=HTML&aged=0&language=EN&guiLanguage=en>

Man kan diskutere om dette er et godt eller dårlig forslag, men det er grunn til å reservere seg mot utvalgets omtale av betydningen av regnskapsplikt i punkt 3.3.3.

Språk og klyngeeffekt

For det tredje er språket engelsk i de fleste av disse jurisdiksjonene og de største bankene og revisjonsfirmaene er godt etablert. Det dannes et finanssenter, som er praktisk meget viktig i forbindelse med investeringer.

Skatt

Skatt kan også være et hensyn ved valg av en av disse jurisdiksjonene. Dersom det felles investeringsselskap ligger i en stat med null eller lav skatt, vil det typisk redusere risikoen for dobbeltbeskatning. Det er et legitimt og nødvendig forretningsmessig hensyn. Det er nemlig viktig å være klar over at eierskap og investeringer fra et såkalt skatteparadis ikke reduserer skatten i den staten hvor den faktiske virksomheten foregår, selve kildestaten. Alle stater beskatter virksomhet i egen stat, gjennom inntektsskatter, bruttoskatter el. Det er derfor en misforståelse at norske eiere oppnår full skattefrihet kun ved å registrere et selskap i et skatteparadis.

Ovennevnte viser at valg av en jurisdiksjon som av OECD omtales som et skatteparadis, kan skyldes mange forhold. Skatt er kun ett av dem.

4. Noe nærmere om skattereglene

Generelt

I innledningen til kapittel 4 - Effekter av skatteparadis - heter det på side 46:

”I dette kapitlet presenterer og drøfter Utvalget argumenter for og imot den typen strukturer som kjennetegner skatteparadisene. Forhold knyttet til beskatning av internasjonale selskap og kapitalbevegelser står sentralt i drøftingen.”

Det er imidlertid vanskelig å se at det er gjort noen særlig drøftelse av disse forhold i innstillingen. Fremstillingen er snarere preget av alt som ikke er omtalt når det gjelder internasjonal beskatning. Som ovenfor nevnt er vi kjent med at Finansdepartementet i sin høringsuttalelse vil redegjøre for gjeldende nasjonale og internasjonale skatteregler på en fyllestgjørende måte, og NHO vil henvisse til denne for beskrivelsen av gjeldende rett.

Her skal bare påpekes noen forhold som er helt sentrale for beskatning av grenseoverskridende virksomhet, og som er utelatt i innstillingen.

Selskaper som egne rettssubjekter og etableringer i skatteparadis

Utvalget uttaler i sine merknader i kapittel 3, punkt 3.3.11 at

”det er fullt lovlig å etablere virksomheter i skatteparadis, og at det kan være legitime grunner til å gjøre det.”

Samtidig heter det at det ”ikke bør aksepteres at selskap gis residensstatus i forhold til skattemyndigheter i en jurisdiksjon hvor selskapet ikke har reell virksomhet”.

Disse to utsagnene er etter NHOs oppfatning langt på vei motstridende.

Selskaper med begrenset ansvar (etter norsk rett vil det typisk være et aksjeselskap) er et eget rettssubjekt og vanligvis et eget skattesubjekt. Dette må sies å være et generelt selskapsrettslig prinsipp internasjonalt. Det grunnleggende er at et selskap av denne typen dermed også er et selvstendig retts- og skattesubjekt i forhold til en eneaksjonær. At noen land legger registreringen av et selskap til grunn for sin residensbeskatning, er en følge av dette. Flere stater har imidlertid virkemidler for å motvirke effektene av registrering som grunnlag for beskatning av hensyn til sitt nasjonale skattefundament.

Etter mange andre lands interne regler, f eks i Norge, er det ikke hvor selskapet er registrert, men hvor den faktiske ledelse på styrenivå foregår, som er det avgjørende. Et selskap som er registrert i et skatteparadis vil dermed kunne være hjemmehørende i Norge i skattemessig forstand.

Hvis det foreligger en skatteavtale basert på OECDs mønsteravtale, vil det avgjørende for hvor selskapet er hjemmehørende heller ikke være registreringsstaten, men ”place of effective management”.

Utvalget skal ifølge mandatet utrede kapitalflukt fra utviklingsland. Innstillingen omhandler imidlertid også kapitalflukt – skatteunndragelser - fra høyskatte- og bistandsland som Norge. De skattemessige rammebetingelsene og andre forhold i henholdsvis utviklingsland og høyskatteland vil ofte være svært forskjellige. Denne sammenblandingen og den mangelfulle beskrivelsen gjør den samtlende fremstillingen av de internasjonale skattemessige rammebetingelsene lite avklarende.

Fordelingen av beskatningsretten mellom land er i utgangspunktet basert på hvor virksomheten og aktiviteten finner sted, og hvor eierne - selskap eller fysisk person – er skattemessig hjemmehørende. Dette reguleres nærmere gjennom OECDs og FNs arbeid etter grundige utredninger og forhandlinger over mange år. Alle land beskatter virksomhet på egen jord på en eller annen måte enten i form av inntektsskatter, bruttoskatter, grunnrente, registreringsgebyrer el.

Men et lands beskatningsrett og beskatningsmulighet er først og fremst avhengig av landets egen lovgivning, den nasjonale, interne skattelovgivningen. Skatteavtalene kan bare *lempe* beskatningen, skatteavtalene kan aldri alene gi et land beskatningsrett. Det hjelper derfor svært lite med en omfordeling av beskatningsretten mellom land hvis den grunnleggende interne skattelovgivningen mangler. Om et industrialisert land eller et skatteparadis lemper sin beskatningsrett til fordel for et utviklingsland, hjelper det lite om utviklingslandet selv ikke har et utviklet skattesystem og en tilstrekkelig velfungerende skatteforvaltning. Jf nærmere under punkt 5 nedenfor.

Norge har inngått skatteavtaler med mange land, men med mange av skatteparadisene er det ikke inngått avtaler. En gjennomgående misforståelse i innstillingen er at selskaper som er registrert i og eventuelt anses hjemmehørende i skatteparadiser nyter godt av skatteavtalebeskyttelse overfor Norge som hjemstedsstat.

NOKUS-reglene

Mange land har et eget regelverk som sikrer beskatning i hjemstedslandet selv om selskapet både er registrert i et lavskatteland og driver virksomhet der, nemlig NOKUS-beskatning ("NOrskKontrollert Utenlandsk Selskap").

Hvis personer bosatt i Norge eller selskaper hjemmehørende her, kontrollerer virksomhet i lavskatteland som Norge ikke har inngått skatteavtale med, vil de norske eierne bli undergitt direkte norsk beskatning iht skatteloven §§ 10-60 flg. NOKUS-reglene innebærer altså at de norske eierne blir skattlagt for sin andel i det utenlandske selskapets overskudd (og underskudd) som om de hadde eid virksomheten direkte. Også virksomhet i lavskatteland som Norge har skatteavtale med kan underlegges direkte beskatning, f. eks dersom selskapet er hjemmehørende i en stat utenfor EØS og inntektene er av hovedsakelig passiv karakter.

Mange land har slike regler, ofte kalt CFC ("Controlled Foreign Company"). Verken CFC eller NOKUS er omtalt i innstillingen og det kan se ut til at utvalget ikke har vært klar over dette regelverket, til tross for at CFC-regler i Norge og internasjonalt er et av de viktigste tiltakene mot skattepolitikken til såkalte skatteparadis.

Skatteavtaler og misbruksklausuler

I innstillingen punkt 2.2 side 16 heter det:

"Av særlig betydning er ulike gjennomstrømningsløsninger, som virker slik at skattegrunnlaget både i kildestaten og hjemstedsstaten undergraves ved hjelp av et mellomliggende selskap (ofte et holdingselskap), med begrenset eller ingen kommersiell aktivitet i gjennomstrømningsstaten."

Det er igjen viktig å påpeke at kildestaten gjennomgående beskatter all aktivitet som finner sted i kildestaten, uavhengig av hvor eierne av aktiviteten er registrert eller hjemmehørende. Kildestaten kan for det første beskutte inntekten til selskaper som er hjemmehørende i kildestaten. Videre kan de gjennomgående beskutte inntekter som er allokert til en filial eller et fast driftssted i kildestaten.

Mange skatteavtaler gir dessuten staten der virksomheten foregår rett til kildeskatt i utdelt utbytte, eventuelt kildeskatt på renter og royalty, i tillegg til skatt av det overskuddet som kan allokere til aktiviteten i kildestaten. Kildeskattesatsene varierer, og i noen avtaler er kildeskattesatsen null eller kildestaten har ikke intern hjemmel til å trekke kildeskatt.

For multinasjonale aktører vil foreliggende skatteavtaler være en del av de rammebetingelser de må forholde seg til og på en legitim måte tilpasse seg slik at skattekostnadene blir lavest mulig. Men for å motvirke effekten av bruk av såkalte gjennomstrømningsland, også kalt treaty shopping, har mange skatteavtaler spesielle misbruksklausuler, f. eks klausuler om såkalte "limitation on benefits" og/eller "beneficial owner". Kort sagt innebærer slike klausuler at bare skattytere som har reell virksomhet og/eller er reell eier av utbyttet kan påberope seg beskyttelse av skatteparadisets avtale med det aktuelle land.

Internprising

Det heter i innstillingen punkt 4.1.5:

”Det finnes mange analyser av hvordan flernasjonale selskaper flytter konsernoverskudd til lavskatteland gjennom prisingen av konserninterne transaksjoner (se vedlegg 3 for dokumentasjon). Disse studiene viser at det som driver ulovlig prissetting av bedriftsinterne transaksjoner er nasjonale forskjeller i nominelle bedriftsskattesatser.”

Den såkalte dokumentasjonen er en rapport (innstillingen side 140-145) som oppsummerer med at

”Det er foretatt lite empirisk forskning på flernasjonale selskaper og skatt i Norge. Flernasjonale selskaper har insentiv til å flytte overskudd ut av Norge til lavskatteland og inn til Norge fra høyskatteland. Vi anslår at nettostrømmen går ut av Norge, og at provenytapet kan være i størrelsesorden 30 prosent av det potensielle skatteprovenyet fra utenlandske flernasjonale foretak. Dette estimatet er svært usikkert, og forskningsinnsatsen på feltet bør økes.”

Samtidig innledes rapporten med at

”Det trengs ingen empirisk analyse for å slå fast at flernasjonale selskaper manipulerer internprisene for å redusere sin samlede skattebyrde. En rekke tilfeller er avslørt av ligningsmyndighetene og omtalt i avisartikler både nasjonalt og internasjonalt”

Med et slikt utgangspunkt er det vanskelig å forstå at dette kan omtales som ”dokumentasjon” og ”forskning”. Studien viser at flernasjonale foretak har en profittmargin som ligger 1,5 til 4 prosentpoeng under sammenlignbare nasjonale foretak. Det fremgår at det må gjennomføres flere studier for å kvalitetssikre funnene. Det er NHO enig i.

Interne transaksjoner må prises, og NHO mener at kontroll av denne prisingen selvfølgelig er viktig for å hindre skatteomgåelse ved uriktig forskyving av skattefundamentet slik at skattebelastningen samlet sett blir lavere enn den skal være ved en korrekt anvendelse av internasjonale skatteregler.

OECD har også på dette viktige området bidratt med retningslinjer for internprising til utfylling av mønsteravtalen. I Norge er dessuten svært omfattende dokumentasjonsregler nylig implementert i norsk rett. Retningslinjene for dokumentasjon i henhold til ligningsloven § 4-12 er et dokument på 55 sider
http://www.skatteetaten.no/Upload/PDFer/Retningslinjer_for_dokumentasjon_06_12_07_-_2%5b1%5d.pdf

Norske selskaper bruker betydelige ressurser på eksternt rådgivning og eget arbeid for å oppfylle dagens krav. Dessverre er utredningen også på dette punkt mangelfull og gir en skjev fremstilling av dette viktige temaet.

5. Tiltak

Åpenhet og informasjonsutveksling mellom myndigheter

NHO mener det bør være informasjonsutveksling mellom myndigheter i skatteparadis og norske myndigheter. Vi støtter derfor fullt ut de forhandlinger som bare de siste årene har ført til undertegnelse av en rekke avtaler om slik informasjonsutveksling. Dette er

gjennomført som et nordisk prosjekt med felles fremforhandling av avtalene mellom de nordiske land og de enkelte skatteparadiser, men slik at avtalene er inngått bilateralt. Jf Finansdepartementets hjemmesider for en fyldig omtale av dette:

http://www.regjeringen.no/nb/dep/fin/tema/skatter_og_avgifter/skatteavtaler/det-nordiske-prosjektet-mot-skatteparadi.html?id=566710

Senest i statsråd 30. oktober 2009 ble det fremlagt undertegnede avtaler med hhv Cayman Islands og British Virgin Islands og den 16. oktober tilsvarende avtale med Bermuda, jf proposisjonene 24, 29 og 19 S (2009-2010), alle med forslag om Stortingets samtykke. Tidligere er det inngått avtaler med Jersey, Guernsey og Isle of Man.

NHO støtter også det arbeid som gjøres av blant annet OECD, G20-landenes tiltak og senest USAs avtale med Sveits som resulterer i at amerikanske innehavere av bankkonti i Sveits vil bli gjort kjent for amerikanske skattemyndigheter. NHO er ikke på noen måte tilhenger av sekretesseregler som innebærer at kontoinnehavere kan forbli anonyme for skattemyndighetene i innskuddslandet eller i hjemlandet. Det kan bidra til skatteunndragelser og har lite å gjøre med registrering av selskaper i nøytrale jurisdiksjoner av legitime hensyn. NHO støttet derfor blant annet en lovendring i 2008 som nå gir norske skattemyndigheter hjemmel til å innhente kontrollopplysninger om identiteten til innehavere av utenlandske betalingskort brukt i Norge.

Åpenhet i betydningen offentlig tilgjengelige registre bør være den samme som i Norge og andre i-land som ikke anses som skatteparadiser.

Bistand til utvikling av robuste skattesystemer og god skatteforvaltning

Beskatningsretten er av de områder hvor den nasjonale råderetten fortsatt er sterk, jf f eks innen EU. Større endringer i fordelingen av skattefundamentene og beskatningsretten landene imellom er etter NHOs mening neppe en hensiktsmessig vei å gå for å forhindre kapitalflukt fra utviklingsland. Utviklingslandene trenger snarere bistand til utvikling av robuste skattesystemer og god skatteforvaltning slik at de selv kan innkreve de nødvendige skatter.

Utvalget foreslår dette selv under punkt 9.1.1a) og 9.2.4, men etter NHOs mening bør dette være av de sentrale tiltakene, jf omtale av OECDs arbeid under punkt 2 ovenfor.

6. Kommentarer til utvalgets konkrete forslag

Ad 9.1.1 utviklingspolitikken

Utvalgets forslag er i stor grad gjengivelse av overordnede målsettinger og en videreføring av den utviklingspolitikk som det er ganske bred enighet om. NHO er ikke uenig i dette.

Ad 9.1.2 Nasjonal lovgivning, rådgiverne og tilretteleggerne

Utvalget foreslår at alle norske selskaper og enkeltpersoner som tilrettelegger for eller oppretter selskaper og konti i skatteparadis, skal rapportere dette i et eget offentlig tilgjengelig register.

NHO støtter informasjonsutveksling mellom myndigheter, slik at f.eks. personer bosatt i Norge ikke skal kunne ha bankkonti i utlandet uten at inntekt og formue kommer til korrekt beskatning.

Vi mener derimot at et register slik utvalget foreslår ikke vil være et hensiktsmessig virkemiddel. De misforståelser om gjeldende nasjonale og internasjonale skatteregler som er påpekt ovenfor, gjentas under utvalgets videre utdyping av dette forslag og hva et lovutvalg bør se nærmere på. Her viderefører utvalget blant annet en ganske meningsløs mistenkeliggjøring av en legitim bruk av holdingselskaper og konsernstrukturer.

Som utvalget selv påpeker, vil bare opprettelsen av et register kreve lovendring og en grundig utredning av konsekvensene, både om de ønskede virkningene vil være mulige å oppnå, og dessuten hvilke uønskede konsekvenser en slik registrering vil ha. NHO antar en konsekvens vil kunne være ytterligere ”etableringsflukt” av typen NUF (Norskregistrert Utenlandsk Foretak) med hovedregistrering i England fordi norske rapporterings- og registreringsforpliktelser blir enda mer omfattende, jf. f.eks. høye krav til aksjekapitalinnskudd og mangel på enklere regler for små selskaper slik mange andre land har.

Mye av det som i følge utvalget bør utredes av et norsk lovutvalg, er urealistisk og uhensiktsmessig på nasjonalt plan. Dersom noe av dette skal utredes, er NHO enig i at det bør skje ved et bredt sammensatt lovutvalg. Det bør være mer balansert enn det såkalte Skatteunndragelsesutvalget (NOU 2009:4) som i hovedsak bestod av representanter fra offentlig sektor. Skatteunndragelser, både i nasjonal og internasjonal sammenheng, er et problem, og NHO mener det burde vært gjort et mer langsiktig utredningsarbeid enn det som foreligger ved årets to offentlige utredninger om temaet, hhv. NOU 2009:4 og den her omhandlede NOU 2009:19.

Ad 9.1.3 Norsk regnskapslovgivning

Alle norske aksjeselskaper og en rekke andre innretninger er etter bokføringsloven pliktige til å foreta bokføring, spesifikasjon, dokumentasjon og oppbevaring av regnskapsopplysninger. Dette arbeidet danner grunnlaget for det årsregnskap og den årsberetning selskapene årlig skal utarbeide etter regnskapsloven. For 2006 er det beregnet at oppfyllelse av disse lovpålagte forpliktelsene, sammen med revisjon, koster norske bedrifter over 33 milliarder kroner. Norske selskapers regnskaper er offentlig tilgjengelige i Regnskapsregisteret, jf. regnskapsloven § 8-1.

Utvalget foreslår å utrede flere forhold knyttet til regnskapene til ”norske flernasjonale selskaper”.

Regnskapsloven pålegger allerede i dag selskapene å gi en rekke opplysninger om datterselskap og tilknyttede selskap (eierandel over 20 prosent), jf. regnskapsloven §§ 7-15 og 7-36. Det er her snakk om foretaksnavn, forretningskontor, eierandel og stemmeandel. Selskaper som ikke regnes som ”små foretak” skal også gi opplysninger om eierandeler som overstiger 10 prosent, jf. regnskapsloven § 7-18. For de største selskapene – de børsnoterte – gjelder i tillegg de internasjonale regnskapsstandardene, jf. regnskapsloven § 3-9, som setter krav til innholdet i regnskapene. Selskaper som har datterselskaper, skal etter regnskapsloven § 3-2 utarbeide konsernregnskap, slik at alle konsernene viser selskapene som en enhet.

Etter regnskapsloven §§ 7-30 og 7-43 skal alle norske selskaper opplyse om antall årsverk som har vært sysselsatt i regnskapsåret.

Ad 9.1.4 Internprising

Det utøves betydelig kontroll av internprising i dag, og norske skattemyndigheter er tilført ekstra ressurser, jf omtale av dette ovenfor.

Utvalget forslår likevel at man skal *”utrede et bredere sett av instrumenter som kan benyttes til å fastslå internprising enn de som eksisterer i norsk intern rett i dag, og at Norge også arbeider for dette i internasjonale fora”*.

NHO mener gjeldende nasjonale og internasjonale regler og retningslinjer er mer enn omfattende nok. Armlengdeprinsippet må fortsatt være det bærende prinsipp. Problemet for de næringsdrivende er at reglene er svært ressurskrevende å etterleve, og at man til tross for etterlevelse blir utsatt for dobbeltbeskatning fordi landenes myndigheter er uenige seg imellom.

Arbeidet med utvikling av mekanismer for bindende avtaler mellom skattemyndighetene i de ulike land må styrkes. Området vil fortsatt måtte undergis kontroll fra skattemyndighetenes side.

Ad 9.1.5 Nasjonalt kompetansesenter

Det er åpenbart behov for høyere kompetanse i offentlig sektor om internprising, skatteunndragelse, kapitalflukt og andre temaer utvalget har vært inne på. Etter NHOs mening bør kompetanseutviklingen ta utgangspunktet i den kompetansen som allerede finnes i det som er kjernen av offentlig sektor på dette området: Finansdepartementet og underliggende etater. Det er overraskende at utvalget ikke har involvert de sentrale aktørene fra norske myndigheters side på dette området i sitt arbeid.

Ad 9.2.1 Tverrdepartemental arbeidsgruppe

NHO har ingen innvendinger mot at forvaltningens arbeid skjer gjennom tverrdepartementale arbeidsgrupper. På dette området bør imidlertid arbeidet ledes av Finansdepartementet.

Ad 9.2.2 Skatteavtaler

Det vises til våre kommentarer vedrørende beskrivelsen av skattereglene ovenfor. De mangler og misforståelser som preger fremstillingen videreføres i forslagene. NHO er trygg på at Finansdepartementet i sin høringsuttalelse redegjør for gjeldende rett og det pågående arbeid på en utfyllende måte, og viser til denne.

Ad 9.2.3 Konvensjon for transparens i internasjonal økonomisk aktivitet

NHO har større tro på videreføring av alt det arbeid som allerede pågår på ulike områder for informasjonsutveksling mellom myndigheter og større grad av åpenhet på konkrete områder, enn å starte et arbeid med en mer generell konvensjon slik utvalget forslår.

Ad 9.2.4 OECDs ”Outreach Program”

NHO mener det hensiktsmessige tiltaket er å videreføre blant annet OECDs arbeid, herunder dette programmet.

Ad 9.3 Retningslinjer for Norfund

Det vises til Norfunds merknader og høringsuttalelse ved brev av 7. september og 30. oktober 2009. NHO kan i all hovedsak slutter seg til disse. Både for utenlandske investeringer generelt og konkret for Norfund vil en ensidig utfasing av OFS ha de konsekvenser som er gjengitt i konklusjonen i den siste uttalelsen:

”Vår vurdering er at en ensidig utfasing av OFS ville:

- *Gjøre det langt vanskeligere enn i dag å mobilisere privat kapital (flere av våre mest vellykkede eksempler på dette ville ikke latt seg gjøre uten OFS),*
- *Resultere i en tilnærmet full stans i fondsinvesteringer,*
- *Føre til en dramatisk omlegging av direkteinvesteringene, bort fra norske og internasjonale partnere og over mot kun lokale partnere i investeringslandet,*
- *Innebære at Norfunds karakter som hovedsakelig egenkapitalinvestor ville endres til i hovedsak å bli en utlånsinstitusjon,*
- *Medføre at Norfunds kompetanse og organisasjon måtte bygges vesentlig om.”*

Vennlig hilsen
NÆRINGSLIVETS HOVEDORGANISASJON
Område næringspolitikk

Petter Haas Brubakk
Direktør