

Notat

Til: Finansdepartementet
Fra: Oljeindustriens Landsforening
Kopi:
Dato: 07.02.07
Arkiv: 52

Høringsuttalelse – Utfyllende høringskommentar til forslag til nye regler om dokumentasjonskrav m.v. for internprising

1. Innledning

OLF vil i dette notatet redegjøre nærmere for grunnlaget for sitt syn på Finansdepartementets forslag.

OLF representerer en industri der mange selskap er en del av store internasjonale konsern, og der en betydelig andel transaksjoner og omsetning skjer mellom forskjellige selskap innenfor konsernet. Spørsmål om internprising og dokumentasjonskrav i tilknytning til dette er derfor av stor betydning for OLFs medlemsbedrifter og vil i stor grad berøre både (de rene) oljeselskapene og leverandørselskapene. Forslaget vil innebære en klar og tildels betydelig utvidelse av selskaperes opplysningsplikt i henhold til ligningsloven.

Finansdepartementets forslag i høringsnotatet er i all hovedsak tredelt. En del omfatter en endring av skatteloven § 13-1 slik at OECDs retningslinjer også formelt sett blir en del av den norske skattelovgivningen. I den anledning foreslås også bevisregelen i skatteloven § 13-1 annet ledd endret. Et annet punkt omfatter de opplysninger som skal gis i tilknytning til selvangivelsen. Her foreslås dagens utenlandsoppgave erstattet med en ny og utvidet oppgave som vil danne grunnlag for skattemyndighetenes videre kontroll av transaksjoner mellom nærstående foretak, herunder internprising. For det tredje foreslås innført nye regler om ytterligere dokumentasjonsplikt for internprisingsforhold som må fremlegges etter nærmere påkrav fra skattemyndighetene.

OLF vil i punkt 3 og 4 nedenfor kommentere nærmere departementets forslag til endringer i skatteloven § 13-1 samt nye regler om oppgave- og dokumentasjonsplikt. I punkt 5 knyttes

det enkelte kommentarer til sanksjonsreglene, og i punkt 6 til ikrafttredelse. Først vil vi imidlertid i punkt 2 knytte noen generelle kommentarer til departementets begrunnelse for å innføre nye, skjerpede krav til dokumentasjonsregler m.v.

2. Bakgrunn og behov for dokumentasjonsregler m.v.

Departementet gir innledningsvis en kortfattet begrunnelse for hvorfor det er ønskelig med nærmere regler om dokumentasjonsplikt i internprisingsforhold. Blant annet viser departementet til den sterke økningen i verdenshandelen, samt det forhold at konserninterne transaksjoner utgjør en stor del av den samlede handelen. OLF har ingen store innvendinger mot de begrunnelsene som legges frem av departementet, men vi ønsker naturlig nok å gå nærmere inn på enkelte forhold i høringsnotatet som etter vår oppfatning bør endres og forbedres.

Vi vil også understreke at transaksjoner mellom beslektede selskap i det alt vesentlige skjer til ”riktige” overføringspriser, og at det i stor grad er bedriftsøkonomiske hensyn som legges til grunn ved selskapenes fastsettelse av pris ved interne transaksjoner. Det vises i denne forbindelse også til OECDs retningslinjer for internprising punkt 1.2 der det påpekes som følger:

”Skattemyndighetene bør ikke automatisk anta at nærstående foretak har forsøkt å manipulere sine overskudd. Det kan være reelle vanskeligheter forbundet med å presist fastsette en markedspris i fravær av markedskrefter eller ved anvendelse av en bestemt forretningsstrategi.”

Dette er forhold det er viktig å ha med seg både ved utforming av nærmere regler rundt internprising (herunder også dokumentasjonsregler), og ved en praktisering av regelverket.

Som et generelt utgangspunkt er det også viktig å ta med seg at en av hovedtankene bak Finansdepartementets forslag til endringer i reglene for internprising er å forhindre dobbeltbeskatning. Et uttalt mål med OECDs retningslinjer i så måte er å bidra til at forskjellige lands skattemyndigheter i størst mulig utstrekning har en sammenfallende forståelse og praktisering av internprisingsspørsmål. Dette må bli et viktig ”bakteppe” både ved den nærmere utforming av regelverket og ved fremtidig fortolkning og praktisering av dette.

Vi vil allerede her understreke viktigheten av en mest mulig samordnet nasjonal og internasjonal forståelse og praktisering av OECDs retningslinjer for internprising. Dette er viktig både i forhold til spørsmål om rettsikkerhet og for å unngå at dobbeltbeskatning oppstår. Det siste blir særlig viktig når man står overfor et såpass generelt utformet ”verktøy” som OECDs retningslinjer for internprising, med tilsvarende store rom for ulik fortolkning og praktisering av retningslinjene i forhold til de enkelte transaksjoner.

Eksempelvis kan nevnes armlengdeprinsippet som står helt sentralt ved internprising i internasjonale forhold. Dette er så vidt generelt utformet at ikke bare skattyter og skattemyndigheter vil kunne ha ulike oppfatninger om det nærmere innhold av prinsippet, men også de ulike lands skattemyndigheter. Det vises for så vidt til Kap. IV punkt 4.1 og 4.2 i OECDs retningslinjer der dette er kommet til uttrykk som følger:

”Skattytere og skattemyndigheter kan komme til å fastslå ulike armlengdebetingelser for de kontrollerte transaksjoner som granskes, gitt visse internprisingsspørsmåls kompleksitet og vanskeligheter forbundet med å tolke å bedømme omstendighetene i det enkelte tilfelle.

Dersom to eller flere skattemyndigheter inntar ulike standpunkter til fastsettelse av armlengdebetingelser kan dette resultere i dobbelbeskatning.”

Det er av stor betydning at departementet i det videre arbeid har fokus på forhold som vil være med å sikre en mest mulig effektiv konfliktløsning, særlig ved grenseoverskridende transaksjoner. Dette gjelder enten dobbelbeskatning søkes motverget gjennom dokumentasjon av at armlengdeprinsippet er tilstrekkelig iaktatt, ved korresponderende retting eller iverksettelse av gjensidig avtaleprosedyre. Felles for denne type saker er at de ofte vil binde opp store ressurser over lang tid, samtidig som det ofte vil kunne oppstå betydelig usikkerhet mht. endelig utfall.

Avslutningsvis nevnes at Finansdepartementet etter OLFs oppfatning i stor grad har gitt en oversiktlig og nyttig fremstilling av problemstillingene innenfor internprisingproblematikken, herunder en kortfattet gjennomgang av de viktigste punktene i OECDs retningslinjer for internprising.

3. Forslag til endring av skattelovens § 13-1

3.1 Endringsforslaget

Departementet foreslår å foreta endringer i skattelovens § 13–1 slik at OECDs retningslinjer for internprising får en styrket formell posisjon innenfor norsk skattelovgivning. I tillegg foreslås en endring i eksisterende bevisbyrderregel for grenseoverskridende transaksjoner, slik at denne får et mer begrenset anvendelsesområde. OLF er, med visse forbehold, positiv til de foreslåtte endringene. Enkelte kommentarer gis i henholdsvis punkt 3.2. og 3.3 nedenfor.

3.2 Inkorporering av OECDs retningslinjer i norsk rett

Når det gjelder forslaget om å styrke den formelle posisjonen til OECD retningslinjene ved å inkludere en klar referanse til retningslinjene i skattelovens § 13 – 1 nytt fjerde ledd, er dette et forslag som OLF for det alt vesentlige ser positivt på.

Det må imidlertid understrekes at det særlig gjennom Agip dommen (Rt. 2001 side 1265), som også påpekt fra departementets side, allerede er slått fast at det skal tas hensyn til OECDs retningslinjer i internprisingsspørsmål innenfor norsk skatterett.

Fra oljeindustrienes side har vi allikevel den erfaring at OECDs retningslinjer for internprising undertiden synes å tillegges varierende vekt av skattemyndighetene (både forskjellige lands skattemyndigheter og mellom skattemyndigheter innenfor samme land), og man opplever også ofte en lite ensartet praktisering. Et illustrerende og praktisk eksempel på hvor galt forskjellig praktisering kan slå ut er spørsmålet om det skal beregnes et fortjenesteelement på enkelte konserninterne administrative tjenester. Et selskap kan her komme i en umulig situasjon dersom det tjenesteytende selskaps land krever at det benyttes et påslag, mens tjenestemottagers hjemland ikke aksepterer noe fortjenestepåslag. Det samme vil for så vidt være situasjonen der det er forskjellig syn med hensyn til påslagets størrelse. Det kan i denne forbindelse også nevnes at det er pågående saker der selskap som driver både sokkel og land virksomhet opplever at forskjellige norske skattemyndigheter i samme sak legger til grunn motsatt syn i forhold til spørsmål om påslag for konserninterne tjenester.

Videre har man, etter OLFs oppfatning, eksempler på at norske skattemyndigheter og domstoler synes å legge til grunn en forståelse som avviker fra det som ellers fremstår som gjengs oppfatning eller praktisering i andre land. Som et eksempel på forskjellig praktisering kan nevnes forholdet til kostpluss metoden der de krav som settes til sammenlignbarhet både av kostnadsgrunnlaget og av den aktuelle marginen (påslaget) i OECDs retningslinjer punkt 2.37 ofte ikke i tilstrekkelig grad hensyntas av skattemyndigheter og domstoler. (Se eksempelvis Baker Hughes-dommen, Utv. 1999, side 1349, Trinc og Trag-dommen, Utv. 1998, side 1 og Fina-dommen, Utv. 2003 side 531).

Det er derfor å håpe at et endringsforslag som fremlagt av Finansdepartementet vil medføre økt fokus på, og økt gjennomslagskraft for OECDs retningslinjer for internprising. Som allerede påpekt under punkt 1 ovenfor er det overordnede formålet med OECDs retningslinjer for internprising å unngå internasjonal dobbeltbeskatning. Hensynet til å unngå dobbeltbeskatning må følgelig også være et tungtveiende moment når retningslinjene skal fortolkes og anvendes på konkrete transaksjoner.

Vi vil allikevel påpeke at en slik lovmessig hensvisning til OECDs retningslinjer for internprising representerer en noe uvanlig lovgivningsteknikk. Alene det faktum at de aktuelle *retningslinjene* er et dynamisk dokument med en svært generell uttrykksform som skal anvendes på en rekke svært forskjellige konkrete transaksjoner kan gi grunnlag for forskjellige oppfatninger både mellom skattytere og skattemyndigheter og mellom forskjellige skattemyndigheter.

Dessuten vil vi også bemerke at ordlyden i forslaget til nytt fjerde ledd i skatteloven § 13-1 i seg selv vil åpne for fortolkningsproblemer ved at det ikke sies noe mer enn at det skal "*tas hensyn til*" OECDs retningslinjer for internprising. Det samme gjelder i forhold til transaksjoner mellom skattytere bosatt eller hjemmehørende i Norge hvor det foreslås at retningslinjene skal anvendes "*så langt de passer*". Hva som nærmere ligger i dette, vil selvsagt kunne gi rom for usikkerhet både om rekkevidden og den praktiske anvendelsen av retningslinjene.

I tillegg til den usikkerhet som er påpekt i foregående avsnitt tas det både i ordlyden og (i enda sterkere grad) i høringsnotatet også klare forbehold i forhold til å benytte OECDs retningslinjer. I forslag til nytt 4. ledd siste setning i skattelovens § 13 – 1 tas det følgende forbehold:

"Det foranstående gjelder bare i den utstrekning Norge har sluttet seg til retningslinjene og så fremt departementet ikke har bestemt noe annet."

Dette følges opp i høringsnotatet (s. 11) der det særlig nevnes at kapitlene IV og V ikke vil omfattes av regelendringen fordi disse kapitlene går på administrative forhold og ikke på selve prisfastsettelsen.

OLF er uenig i departementets forslag og kommentarer i forhold til dette punktet da vi ikke kan se noen reelle eller tungtveiende grunner for en slik begrensning av retningslinjene. Vi kan heller ikke se at en begrensning i forhold til retningslinjenes kapittel IV og V nødvendigvis følger av den foreslåtte endring i skattelovens § 13 – 1.

Retningslinjenes kapittel IV ("*Administrative tilnærminger til avverging og løsning av internprisingstvister*") og V ("*Dokumentasjon*") inneholder etter vår oppfatning en rekke viktige elementer i tilknytning til internprisingsspørsmål, og vil også kunne bidra som et viktig supplement til eventuelle dokumentasjonsregler i norsk skattelovgivning. I kap. IV slås det blant annet fast som følger (punkt 4.2):

"Dobbeltskatning er uønsket, og bør unngås i den grad mulig, fordi den utgjør et potensielt hinder for utviklingen av internasjonal handel og internasjonale investeringer."

Videre i punkt 4.4 i.f.:

”Dersom den samme internprisingen ikke aksepteres av de øvrige skattejurisdiksjonene kan FNF konsernet gjøres til gjenstand for dobbeltbeskatning som forklart i punkt 4.26. Skattemyndigheter bør derfor være seg bevisst armlengdeprinsippet ved anvendelse av sin nasjonale håndhevingspraksis og de potensielle virkningene i andre skattejurisdiksjoner av deres håndhevingsregel for internprising, og søke å legge til rette for både rettferdig fordeling av skatter mellom jurisdiksjoner og å forhindre at skattyter dobbeltbeskattes.”

Det vises også til punkt 4.9 der det gis viktige retningslinjer for hvordan skattemyndighetene bør tilnærme seg vanskelige internprisingsspørsmål blant annet *”med å ta utgangspunkt i den metode som skattyter har valgt ved fastsettelsen av sine priser.”*

I punkt 4.16 nedfelles enkelte viktige prinsipper i forhold til bevisbyrderegler der det gis en klar oppfordring til skattemyndighetene (og skattytere) om ikke å misbruke bevisbyrdereglene. I forhold til skattemyndighetene presiseres at de bør *”legge seg for vane ikke å misbruke bevisbyrdereglene til å rettferdiggjøre ubegrunnede og upåviselige påstander om internprising”*

I punkt 4.17 oppfordres særskilt til at forskjellige skattejurisdiksjoner anlegger samarbeidsvilje for å kunne løse dobbeltbeskatningsspørsmål ved grenseoverskridende transaksjoner og i punkt 4.29 følgende gis viktige og ganske detaljerte føringer i forhold til prosedyrer for gjensidige avtaler.

Kapittel V omhandler dokumentasjonsregler og særlig i en situasjon der det innføres helt nye dokumentasjonsregler kan vi ikke se noen grunn til at det (på noen måte) bør tas forbehold med hensyn til disse retningslinjene.

For OLF fremstår det både som ubegrunnet og til dels urimelig at Finansdepartementet, i den grad man finner det ønskelig, skal kunne redusere retningslinjenes gjennomslagskraft ved å begrense deres anvendelsesområde, enten i form av forskrift eller på annen måte. Det er følgelig heller ingen grunn til å svekke posisjonen til kapittel IV og V i retningslinjene ved å gi dem lavere status i norsk rett enn retningslinjene forøvrig. Også i departementets høringsnotat er det under punkt 3.1 lagt sterk vekt på å ta vare på helheten i OECDs retningslinjer og det er også vist til retningslinjenes sentrale betydning ved tvisteløsning.

OLF deler departementets generelle oppfatning om viktigheten av en helhetlig og balansert inkorporering av retningslinjene i norsk rett. Etter OLFs syn må det klare utgangspunktet følgelig være at Norge fullt ut aksepterer OECDs retningslinjer for internprising som ledd i et forpliktende internasjonalt samarbeid, og at det eventuelt bare i helt ekstraordinære situasjoner vil kunne være aktuelt å ta forbehold som nevnt. Dersom den enkelte stat ikke

fullt ut aksepterer denne type internasjonale retningslinjer vil man relativt raskt kunne komme i en situasjon der retningslinjenes gjennomslagskraft vil kunne bli redusert, med økt internasjonal dobbeltbeskatning og et økt konfliktnivå som resultat.

Det understrekes også at Norge offisielt har gitt sin tilslutning til OECDs reviderte internpriserregler som kom i 1995 med tillegg i 1996 og 1997. Det er også her lagt til grunn at den enkelte stat kan foreta presiseringer for nasjonale formål.

På denne bakgrunn mener OLF at siste setning i forslaget til ny § 13-1, 4. ledd er overflødig og bør tas ut. Alternativt bør det etter vår oppfatning vurderes andre former for innstramning av lovteksten. Som et absolutt minimum må det foretas en ytterligere klargjøring i lovforarbeidene.

3.3 Endring av bevisregelen i skatteloven § 13-1 annet ledd

Når det gjelder de foreslåtte endringer av bevisbyrderegelen ved grenseoverskridende transaksjoner, ser OLF dette som en utvikling i klart positiv retning. Det antas således at forslaget vil medføre en reell endring og ikke minst styrkelse av skattyters posisjon i mange situasjoner. Vi er derfor enige i at de særlige bevisbyrdereglene i skatteloven § 13-1 annet ledd lempes på.

Etter endret annet ledd vil bevisbyrdereglene kun gjelde ”*hvor Norge ikke kan kreve opplysninger om vedkommendes formues- og inntektsforhold i medhold av folkerettslig overenskomst*”. Selv om slike overenskomster er begrenset til færre land enn de Norge har skatteavtale med (for eksempel har kun et titalls land, deriblant Norge, inngått overenskomsten om gjensidig administrativ bistand i skattesaker som ble initiert av Europa rådet og OECD og som er omtalt i høringsutkastet side 13) forstår vi departementet dit hen at dette ikke skal begrense antall land som lempen i bevisbyrderegler skal gjelde i forhold til. Vi legger derfor til grunn at lempen i bevisbyrderegler vil gjelde både i forhold til alle skatteavtaleland og i forhold til ikke-skatteavtaleland i den grad de inngår overenskomst som også Norge har tiltrådt og hvor Norge kan kreve opplysninger som nevnt i annet ledd. I den grad ovennevnte er i tråd med departementets forståelse stiller OLF seg positivt til en slik endring av bevisbyrderegelen.

4. Utkast til nye oppgave- og dokumentasjonskrav

4.1 Generelle kommentarer til forslaget

4.1.1 Innledning

Departementet foreslår i sitt høringsnotat nye regler knyttet til oppgaveplikt og dokumentasjonskrav vedrørende transaksjoner mellom selskap der det foreligger interessefelleskap. Dette er foreslått gjort gjennom endringer i ligningslovens regler om skattyters opplysningsplikt.

Mens oppgaveplikten gjelder mer summariske og standardiserte opplysninger som skal leveres som en del av selvangivelsen, innebærer dokumentasjonsplikten en mer omfattende gjennomgang av selskapets internprising strategi som skal fremlegges etter oppfordring fra skattemyndighetene.

Denne type regler har vært varslet fra departementet i lengre tid, og føyer seg også inn i en internasjonal utvikling. De foreslåtte reglene synes å ligge relativt nært opp til de regler som er innført i øvrige nordiske land.

Nye regler om oppgaveplikt og dokumentasjonskrav vil som allerede påpekt innledningsvis innebære en relativt betydelig utvidelse av selskapenes opplysningsplikt i henhold til ligningsloven, og for mange selskap vil det åpenbart også medføre en god del merarbeid. Vi ber derfor om at departementet tar tilstrekkelig hensyn til dette ved den nærmere utarbeidelse av regelverket.

4.1.2 Nærmere om behovet for nye dokumentasjonsregler m.v.

I punkt 5.4 i høringsnotatet har departementet en nærmere gjennomgang av behovet for nye regler om oppgaveplikt og dokumentasjonskrav. Departementet understreker i dette punktet at det er viktig at sentrale land har noenlunde sammenfallende regler på dette området slik at man ikke kommer i en situasjon der selskapene på en måte kan "spekulere" i forskjellige lands regler i tilknytning til internprising.

OLF er ikke uenig i at det synes naturlig å ha mest mulig sammenfallende regler på dette området, ikke minst for å kunne begrense de administrative kostnadene for multinasjonale selskap.

Siden internprising er langt fra å være noen eksakt vitenskap vil det også ofte være slik at reglene på området vil være relativt generelle, og mye vil følgelig bli fastlagt gjennom praktiseringen. Det er da viktig at praktiseringen både av dokumentasjonsregler og av mer materielle internprisingsspørsmål er mest mulig sammenfallende i de forskjellige landene.

Ellers vil man tape mye av det som vinnes ved å ha mest mulig sammenfallende regler, og man vil risikere at selskap blir gjenstand for dobbeltbeskatning selv om de gjør sitt ytterste for operere med akseptable markedsmessige betingelser. (Se omtalte eksempel i tilknytning til administrative tjenester under punkt 3.2 ovenfor)

4.1.3 Hvilke transaksjoner som skal omfattes

Departementet foreslår at oppgave og dokumentasjonsplikten skal begrenses til situasjoner der eierforholdene er slik at skattyter eier eller kontrollerer mer enn 50% av et annet selskap, og at små selskap ikke skal omfattes. Med hensyn til oppgaveplikten er det så vidt vi forstår foreslått at alle transaksjoner og mellomværende skal oppgis dersom summen av slike transaksjoner og mellomværende overstiger 10 MNOK per år. Alle aktuelle beløpsgrenser bør klart angis gjennom lov eller forskrift.

OLFs eneste kommentar til de foreslåtte avskjæringsreglene er at man også bør vurdere en nedre beløpsmessig grense for hvilke enkelt transaksjoner og mellomværende som skal omfattes av oppgaveplikten, dvs. uavhengig av akkumulerte størrelser. Mange selskap vil ha et betydelig omfang av mindre rutinemessige transaksjoner og mellomværende med beslektede selskap som ikke utgjør noe problem i forhold til internprisingsspørsmål. Det vil også kunne innebære betydelig merarbeid å håndtere alle slike mindre transaksjoner.

4.1.4 Innenlandske transaksjoner - forholdet til EU/EØS-retten

Reglene er – etter dansk mønster – tenkt å omfatte både grenseoverskridende transaksjoner og transaksjoner mellom norsk beslektede selskap. Departementet legger til grunn at dette er nødvendig for å hindre at man bryter med forpliktelsene etter EØS-avtalen ved å ha forskjellige regler for grenseoverskridende transaksjoner og for transaksjoner mellom to norske selskap.

Dette er et område der forskjellige land så langt har tatt forskjellige standpunkt, og det er neppe grunnlag for å hevde at regler som begrenser dokumentasjonsplikten til kun å omfatte grenseoverskridende transaksjoner er i strid med EU/EØS-retten. Blant annet har Sverige, Finland og Tyskland lagt til grunn at dokumentasjonsreglene kun skal gjelde for grenseoverskridende transaksjoner, mens Danmark og Storbritannia derimot har lagt til grunn at også innenlandske transaksjoner skal omfattes.

OLF er enig med departementet i at de nye reglene bør utformes slik at de er i overensstemmelse med EU/EØS-retten. I de danske lovforarbeidene er det imidlertid lagt til grunn at en begrensning til grenseoverskridende transaksjoner antas ikke å være i strid med

EU-regelverket. Det uttales i denne forbindelse (Lovforslag L120 (2. marts 2005) som følger:

”Det er vurderingen, at de gældende regler er i overensstemmelse med EU-retten. Forslaget om at utvide reglerne med de indenlandske koncerninterne transaktioner har alene til formål at sikre at reglerne utvivlsomt er i overensstemmelse med EU-retten.”

OLF kan ikke se at vurderingen etter norsk rett stiller seg annerledes enn det som er lagt til grunn av danske myndigheter. Videre er det i en nylig innstilling fra Generaladvokaten i en tilsvarende EU-sak (Opinion of Advocate General Geelhoed, 29.06.2006, case C 524/04) lagt til grunn som følger:

”Nor am I of the view that, in order to conform with Art. 43 EC, Member states should necessarily be obliged to extend thin capitalization legislation to purely domestic situations where no possible risk of abuse exists.”

På denne bakgrunn har vi vanskelig for å se at det skulle være nødvendig for Norge å innføre dokumentasjonsregler for internprising som også omfatter innenlandske transaksjoner. Siden dette er et nytt regelsett som pålegger ytterligere merarbeid for selskapene, kan det være god grunn til å begrense de foreslåtte reglene til grenseoverskridende transaksjoner, eventuelt slik at man vinner nærmere erfaringer på området før man foretar en fornyet vurdering av om reglene også skal utvides til å omfatte innenlandske transaksjoner.

For oljeselskapenes del har man riktignok den situasjonen at det også innenfor Norge opereres med forskjellige skatteregimer, men på den annen side er oljeselskapene allerede gjenstand for en svært grundig ligningsbehandling. De fleste oljeselskap vil dessuten uansett ha hovedtyngden av sine konserninterne transaksjoner i form av grenseoverskridende mellomværender.

Også for de aller fleste andre transaksjoner mellom norske selskap vil skattemyndighetene allerede ha god oversikt.

4.1.5 Fast driftssted

Departementet foreslår at transaksjoner mellom hovedkontor og fast driftssted skal omfattes av oppgave- og dokumentasjonsplikten så langt det passer. Det er OLFs klare oppfatning at oppgave- og dokumentasjonsplikten ikke bør omfatte slike transaksjoner. Som departementet selv påpeker har det pågått et arbeid i OECD med sikte på å gjøre internprisingsprinsippene som følger av OECDs retningslinjer gjeldende også for

transaksjoner mellom hovedkontor og fast driftssted. Dette arbeidet ble avsluttet 21. desember 2006. I forbindelse med publiseringen av den endelige rapporten har OECDs skattekomité bestemt at rapportens konklusjon skal reflekteres i en ny versjon av artikkel 7 sammen med nye kommentarer til artikkelen. I tillegg er det bestemt at dagens kommentarer til artikkel 7 skal endres i samsvar med de nye prinsippene så langt dette ikke er i konflikt med gjeldende kommentarer. OECD tar sikte på å legge frem høringsutkast for begge disse forholdene i løpet av 2007.

Som det fremgår av dette vil det gå noe tid før OECD-land har inngått nye avtaler eller re-forhandlet eksisterende avtaler på en slik måte at de nye prinsippene kommer fullt ut til anvendelse. Det er derfor grunn til å anta at det i en periode vil herske noe usikkerhet ved anvendelsen av endringene i artikkel 7. Med tanke på det merarbeid utarbeidelse av dokumentasjon vil medføre for virksomheter synes OLF det er uheldig å la regelen omfatte faste driftssted i denne omgang.

Vi vil derfor anbefale at de nye reglene ikke omfatter transaksjoner mellom hovedkontor og fast driftsted nå, og at dette spørsmålet eventuelt kan tas opp på ny når implementeringen av artikkel 7 og nye kommentarer faktisk foreligger.

4.1.6 EU regelverk og retningslinjer – særlig om Code of Conduct

Under punkt 3 i høringsnotatet er det gitt en kort oversikt over flernasjonalt koordineringsarbeid innenfor internprisingsområdet, og særlig viktig i så måte er det arbeid som utføres innenfor EU.

Høringsnotatet sier ikke noe særskilt om Norges forhold til denne type arbeid, og særlig den såkalte ”Code of Conduct” fremstår i denne sammenheng som et svært viktig dokument.

Selv om ikke høringsnotatet sier noe eksplisitt om Norges forhold til denne type regler, antas at enhver norsk internprisingslovgivning vil forholde seg til EUs egne retningslinjer for internprising, og at også norske ligningsmyndigheter og domstoler vil ta hensyn til utviklingen innenfor EU på dette området ved anvendelse av dokumentasjonsregler så vel som øvrige internprisingsforhold.

I høringsnotatet er det fra departementets side lagt til grunn at

”foretak som etter beste skjønn oppfyller kravene som er nedfelt i EUs Adferdskodeks om internprisingsdokumentasjon også vil tilfredsstillende dokumentasjonskravene som foreslås innført i norsk rett”.

I dansk rett er dette kommet direkte til uttrykk gjennom forskrifter (internprisingsforskriftenes § 11), og dette er etter OLFs oppfatning også noe som bør vurderes i forhold til norsk lovgivning.

4.1.7 Nærmere om oppgaveplikten

Punkt 5.6 i departementets høringsnotat gjelder oppgaveplikten, og det legges til grunn at selskapet allerede som en del av selvangivelsen skal gi en relativt omfattende oversikt over transaksjoner med beslektede selskap.

Utgangspunktet om at dette skal være en summarisk orientering på et overordnet nivå synes å være greit. Imidlertid, som allerede påpekt ovenfor under punkt 3, vil dette for mange selskap kunne bety både en utvidelse av opplysningsplikten og en betydelig økt arbeidsbyrde/administrasjon for selskapene. Man bør derfor etter OLFs oppfatning forsøke å begrense oppgaveplikten så mye som mulig, særlig i en startfase. Det vises i denne forbindelse til OECDs retningslinjer punkt 5.15 der det uttales som følger:

”Skattemyndigheter bør begrense den mengde informasjon de anmoder om i forbindelse med inngivelse av selvangivelsen. På dette tidspunkt er ingen bestemt transaksjon utpekt for internprisingsundersøkelse”

Videre bør de nærmere regler for oppgaveplikten bli så presise som mulig, slik at det i minst mulig grad oppstår uklarheter i forhold til hvilken informasjon skattyter må gi.

Vi er for øvrig enig i at opplysningsplikten begrenses tilsvarende det danske systemet, til avkryssing i et enkelt skjema som vedlegges selvangivelsen. Skjemaet gir typisk overordnet informasjon om størrelsen på ulike transaksjoner (intervaller) for ulike kategorier transaksjoner (varer, tjenester, immaterielle verdier og finansielle) og hvilke geografiske områder de konserninterne transaksjonspartene er hjemmehørende i (EU, ikke-EU, skatteavtaleland, ikke-skatteavtaleland, for eksempel). Det bør gis en tilstrekkelig ”watchlist” for skattemyndighetene når de skal velge hvilke områder / selskaper osv. de ønsker å følge nærmere opp gjennom bokettersyn og innhenting av dokumentasjon.

I forhold til reglene om utenlandsoppgave er det OLFs forståelse at eksisterende § 4-4 nr 3 går helt ut og blir erstattet av den nye ordlyden som er gitt i høringsnotatet.

Det er vanskelig å gi nærmere kommentarer til oppgaveplikten før man får ytterligere informasjon om hvordan oppgaveplikten er tenkt utformet, herunder hvordan det aktuelle skjema vil se ut. Vi vil derfor anmode om at nærmere regler og utforming av skjema på dette området sendes på høring før vedtakelse.

4.2 Nærmere om dokumentasjonskravet

4.2.1 Krav til innhold av dokumentasjon

Høringsnotatets punkt 5.7 omhandler forslaget om utvidet dokumentasjonskrav, dvs at selskapet på nærmere oppfordring fra ligningsmyndighetene, og innenfor relativt korte frister, skal sende inn en redegjørelse for foretatte internprisingstransaksjoner. Dette fremstår på mange måter som det viktigste punktet i departementets høringsnotat.

Dette er et litt spesielt område i og med at det dreier seg om et felt med så mange forskjellige transaksjoner og strukturer at det er svært vanskelig å gi særlige spesifikke regler med hensyn til hva denne type dokumentasjon skal inneholde. Dette bærer også departementets forslag preg av, selv om vi tror det på nåværende stadie ville ha vært vanskelig å ha vært særlig mer presis på dette området enn det departementet har faktisk har vært.

Igjen påpekes at praktiseringen av denne type regelverk blir svært viktig, og det vil være viktig både med en koordinert praktisering mellom forskjellige norske ligningsetater og at land med tilnærmede like regler utvikler en noenlunde sammenfallende praktisering. I så måte vil den type flernasjonalt arbeid som er nedfelt i EUs ”*Code of Conduct*” være av stor betydning, og det er viktig at denne type retningslinjer faktisk legges til grunn for praktiseringen i det enkelte land.

OLF har ingen spesielle kommentarer til selve oppbyggingen av internprisingsdokumentasjonen slik den er forslått av departementet, og så langt vi kan se er dette en oppbygging som er i god overensstemmelse med det som er vanlig i forhold til internprising.

Når det gjelder de enkelte punkter i den foreslåtte dokumentasjonsoppbyggingen vil det være ”sammenlignbarhetsanalysen” som vil representere det vanskeligste punktet. Ofte vil situasjonen være at det er vanskelig å finne relevante sammenlignbare transaksjoner mellom uavhengige. Innenfor oljeindustrien foretas det en rekke transaksjoner der det kan være vanskelig å finne relevante sammenlignbare transaksjoner mellom uavhengige selskap. ”Captive” forsikring og gassalg er eksempler på slike transaksjoner, der det dels kan være et begrenset marked for uavhengige transaksjoner, dels er svært forskjellige og individuelt tilpassede vilkår i de enkelte avtalene. For eksempel i forhold til mer langsiktige gassalgskontrakter vil det være en rekke individuelt tilpassede forhold som også vil kunne ha stor innflytelse på prisfastsettelsen, og som følgelig vil gjøre en ren prissammenligning med andre gassalgskontrakter svært vanskelig. Dette kan være forhold som forsyningssikkerhet, fleksibilitet, diverse rabatter etc. Videre vil slike særskilte forhold ved

mer langsiktige gassalgskontrakter innebære at det vil være vanskelig å benytte slike avtaler som et utgangspunkt for å vurdere prissettingen på kortsiktige salgskontrakter. Også det forhold at dette dreier seg om saker med høy grad av konfidensialitet vil ofte vanskeliggjøre en sammenligning med andres transaksjoner.

I denne type forhold er det viktig at ligningsmyndighetene tar tilstrekkelig hensyn til skattyters egne vurderinger og valgt metodikk med hensyn til fastsettelse av priser ved interne transaksjoner.

Bruk av foreliggende databaser gir ofte også begrenset informasjon, og er dessuten tidkrevende og dyrt. OLF er derfor positive til at departementet legger til grunn at det ikke skal pålegges database søk. Departementet legger imidlertid til grunn at skattemyndighetene skal kunne be om en sammenlignbarhetsanalyse og databasesøk. OLF er skeptisk til en slik løsning. Dersom selskapet etter beste skjønn har vurdert at det ikke er hensiktsmessig å foreta en sammenlignbarhetsanalyse og/eller databasesøk så bør dette aksepteres av skattemyndighetene. Ofte vil det heller ikke foreligge tilgjengelige relevante databaser som kan benyttes som grunnlag for sammenligning, som for eksempel ved gassalgskontrakter og "Captive" forsikring. I mange andre tilfeller vil databasesøk i beste fall gi upresis informasjon som må brukes med stor varsomhet.

Alternativet for skattemyndighetene dersom de mener skattyters dokumentasjon ikke er tilstrekkelig vil da være å foreta en nærmere undersøkelse og eventuelt fravikelse av skattyters interne transaksjoner.

Med hensyn til en nærmere beskrivelse av og redegjørelse for den internprisingsmetode som selskapet har valgt legger departementet til grunn at det i henhold til dokumentasjonsreglene ikke skal være noen plikt til å gjennomføre dette.

OLF forutsetter at det i god tid før ikrafttredelse vil foretas en nærmere presisering av hvilke krav som skattyter må oppfylle i forhold til dokumentasjonskravene, herunder utarbeidelse av nødvendige forskrifter der dokumentasjonsplikten beskrives nærmere. Både forarbeider og forskrifter bør være så presise som mulig med hensyn til hvilke krav som settes til en fullverdig internprisingsdokumentasjon. Det er også viktig at utkast til forskrifter og retningslinjer på dette området sendes på høring før endelig utforming og iverksettelse.

4.2.2. Leveringsfrist og krav til oppbevaring av dokumentasjon

Departementet foreslår at skattyter må fremlegge nærmere dokumentasjon om internprising innen 45 dager etter at krav om dette er fremmet fra skattemyndighetene. Departementet viser til at fristene varierer fra land til land, men at de fleste ligger på mellom 30 og 60 dager. Selv om det forutsettes at skattyter i stor utstrekning vil ha utarbeidet

dokumentasjonen før krav fremsettes, er det OLFs oppfatning at en frist på 45 dager uansett vil være for kort.

Etter OLFs syn bør fristen settes til minst 60 dager, tilsvarende det som for eksempel gjelder etter danske og finske regler. Dokumentasjonen vil ofte samles på forskjellige steder og en innsamling og koordinering vil ta tid. OLF mener derfor at fristen i størst mulig grad bør harmoniseres med fristene i land som vil være mest naturlig å sammenligne seg med.

Selv 60 dager vil i enkelte situasjoner være kort, og det bør etter vår oppfatning være anledning til å søke om en individuelt fastsatt fristutsettelse. Også på dette området bør det vurderes om det kan være grunnlag for lengre frister i en overgangsperiode.

Et annet forhold som tas opp i høringsnotatet gjelder oppbevaring av internprisingsdokumentasjonen. Når det gjelder oppbevaringstid har OLF ikke noe å bemerke til departementets forslag om å knytte dette opp til fristen for endringsadgang etter ligningsloven § 9-6. OLF støtter således departementets forslag om 10 års oppbevaringstid, og at dette reguleres direkte i ligningsloven.

Når det gjelder øvrige krav til oppbevaring av pliktig dokumentasjon, forstår vi departementet dit hen at dette skal følge reglene i bokføringsloven. Dette reiser imidlertid enkelte spørsmål som etter OLFs syn bør avklares nærmere, herunder en vurdering av hvorvidt det bør tas inn særskilte bestemmelser om dette i ligningsloven (m/forskrifter) på tilsvarende måte som for oppbevaringsfristen på 10 år. I tillegg vil det kunne oppstå vanskelige spørsmål i forhold til avgrensningen mellom primær og sekundær dokumentasjon, og også her kan det være behov for en nærmere klargjøring.

Det vil ofte kunne være hensiktsmessig for skattyter at deler av internprisingsdokumentasjonen for gruppen samordnes og oppbevares utenfor Norge, eller at man velger en desentralisert oppbevaring (f.eks. slik at det er selgerselskapet som gis ansvar for å utarbeide og oppbevare dokumentasjonen). Utgangspunktet i bokføringsloven er at all dokumentasjon skal oppbevares i Norge med mindre det gis særskilt tillatelse til noe annet. Vi mener at dette er unødvendig i forhold til internprisingsdokumentasjon, og at det må være opp til skattyter hvor denne dokumentasjonen til enhver tid skal være samlet. Det avgjørende for norske skattemyndigheter må være at den aktuelle dokumentasjonen oppbevares på en betryggende måte og kan fremskaffes innenfor de gitte tidsfristene. Det vises i denne forbindelse til EUs ”Code of Conduct” art. 4.29 som klart gir uttrykk for at;

”It should be irrelevant for tax administration where taxpayer prepares and stores its documentation as long as the documentation is sufficient and made available in a timely manner to the tax administrations involved upon request. Taxpayers should, therefore, be free to keep their documentationeither in a centralized or decentralized manner”

OLF foreslår derfor at det tas inn uttrykkelige bestemmelser om dette i ligningsloven, eventuelt i utfyllende forskrifter til denne loven.

OLF legger videre til grunn at det er skattyters valg om den aktuelle dokumentasjonen skal oppbevares på papir eller elektronisk.

5. Sanksjoner

OLF anser spørsmålet om hvilke sanksjoner som kan benyttes i tilknytning til de foreslåtte reglene om oppgaveplikt og dokumentasjonskrav som svært viktig. Dette gjelder både spørsmål om når sanksjoner kan benyttes og hvilke sanksjoner som kan benyttes.

Departementet legger i stor grad opp til at ligningslovens vanlige regler får anvendelse, men at ligningsloven § 8-2 nr. 2 og 3 om skjønnsligning og § 9-2 nr. 7 om tap av klageadgang endres slik at en unnlattelse av å levere oppgaver eller sende inn dokumentasjon i henhold til ligningsloven §§ 4-12 nr. 1 og 4-12 nr. 3 kan føre til skjønnsadgang og tap av klagerett.

OLF er imidlertid av den oppfatning at det kan være behov for ytterligere tilpasninger på dette området, og at det er et område som skiller seg ut ved at det være store rom for skjønn med hensyn til hvorvidt skattyter har oppfylt sin opplysningsplikt i forhold til oppgaveplikten og dokumentasjonskravet.

Departementet har ikke forslått bøter eller gebyrer som sanksjonsmiddel mot eventuelle brudd på oppgave og/eller dokumentasjonsplikten, men det ligger allikevel et betydelig sanksjonsmiddel ved at manglende oppfyllelse av oppgave og/eller dokumentasjonsplikten vil kunne medføre både skjønnsligning, tilleggsskatt og tap av klagerett.

Bruk av sanksjonsmidler som skjønnsligning, tilleggsskatt og tap av klagerett er etter OLFs oppfatning ikke uproblematisk i forhold til de foreslåtte oppgave og dokumentasjonsreglene. Dette har først og fremst sammenheng med at det vil kunne knytte seg relativt stor usikkerhet til hvilke krav skattyter må oppfylle for å bli ansett for å ha ivaretatt sin oppgave og/eller dokumentasjonsforpliktelse, og at de foreslåtte reglene innebærer en relativt betydelig utvidelse av skattyters opplysningsplikt i henhold til ligningsloven.

Det vises særlig til høringsnotatets punkt 5.8, 3. avsnitt der departementet påpeker som følger:

”Departementet legger til grunn at ikke ethvert forsøk på å dokumentere skattyters internpriser vil være tilstrekkelig til å oppfylle plikten. Den dokumentasjon som

fremlegges må være av en viss kvalitet for at skattyter skal anses for å ha oppfylt sin dokumentasjonsplikt.”

Skattyter risikerer derfor i god tro å ha levert internprisingsoppgaver og/eller internprisingsdokumentasjon som i ettertid av skattmyndigheten blir vurdert for å være såpass mangelfulle at de ikke kan anses for å være levert. Særlig i en startfase der man har å gjøre med et relativt lite presist regelverk, som i tillegg er helt nytt både for skattyter og for skatteadministrasjonen, vil risikoen for å bli møtt med at innlevert dokumentasjon ikke tilfredstiller kravene til innlevering og/eller fullstendighet være betydelig. Det forutsettes imidlertid at det vil være en høy terskel – særlig i en startfase - for å anse skattyters oppgaver og dokumentasjon som så mangelfulle at de gir grunnlag for skjønnslingning og tap av klagerett.

Dette kan for det første ivaretas ved at skattemyndighetene får en aktivitetsplikt i forhold til innsendte oppgaver, dvs at skattemyndighetene må gi uttrykkelig beskjed innefor en viss tidsfrist dersom de er av den oppfatning at skattyters oppgaver og/eller dokumentasjon er så ufullstendige/mangelfulle at de vil kunne gi grunnlag for skjønnslingning og tap av klagerett. I tillegg kan skattyter gis en lovfestet rett til å rette opp ufullstendige/mangelfulle oppgaver innenfor en nærmere angitt frist. For ligningsmyndighetene må en slik tidsfrist være betydelig kortere enn de frister som er angitt i ligningslovens § 9-6, for eksempel 3-6 måneder etter at den aktuelle dokumentasjonen er mottatt fra skattyter. Overtredelse av en slik frist fra skattemyndighetenes side må innebære at skattyter må anses å ha oppfylt sin oppgave og dokumentasjonsplikt. Videre må skattyter få anledning til å klage (for eksempel til skattedirektoratet) dersom skattmyndighetene hevder at mottatt dokumentasjon er ufullstendig mens skattyter mener at han har oppfylt dokumentasjonskravene.

De problemer som er skissert i foregående avsnitt vil være særlig fremtredende i forhold til dokumentasjonsplikten, både fordi krav om innsendelse av dokumentasjon vil kunne komme etter ligningsåret, og fordi det vil kunne knytte seg større usikkerhet til spørsmålet om den aktuelle innsendelsen oppfylder dokumentasjonsplikten. For så vidt gjelder oppgaveplikten må det som hovedregel kunne legges til grunn at denne er oppfylt dersom skattemyndighetene ikke tar opp spørsmålet ved ligningen.

Når skattemyndighetene fremmer krav om innsendelse av dokumentasjon, bør dette under ingen omstendighet anses som et fristavbrytende tiltak i forhold til de frister som er angitt i ligningslovens § 9-6, dvs at de vanlige fristreglene i ligningsloven § 9-6 ikke blir berørt av et krav om innsendelse av internprisingsdokumentasjon. Følgelig bør eksisterende praksis om at ligningslovens endringsfrister avbrytes ved at skattyter mottar varsel fortsatt gjelde, og dette bør presiseres i forarbeider eller forskrifter.

Selv om skattyters opplysninger med hensyn til internprising finnes å være ufullstendige forutsettes at de aktuelle sanksjonsreglene må begrenses til å gjelde kun det forhold der det

er gitt ufullstendige opplysninger. Det vil si at skjønnsadgangen eller tap av klagerett er begrenset til å gjelde selve prisingssaken.

Både i forhold til fristreglene og i forhold til sanksjonsreglene kan det under enhver omstendighet være gode grunner til å ha en viss overgangsperiode der skattyter gis romslig anledning til å rette opp feil uten at dette utløser de aktuelle sanksjonsmidlene.

Departementet foreslår at reglene om tilleggsskatt ikke endres, noe som blant annet vil medføre at i situasjoner der skattyter blir ansett for å ha levert ufullstendige eller uriktige opplysninger gjennom internprisingsoppgave og/eller internprisingsdokumentasjon så vil dette kunne utløse tilleggsskatt dersom inntekten blir økt ved skjønn.

Vi vil i denne sammenheng understreke at reglene for tilleggsskatt på flere punkter fremstår som urimelige, og at de urimelige utslagene kan bli særlig store for selskap som er gjenstand for 78% beskatning. Det vises i denne forbindelse også til NOU 2003:7 der et samlet utvalg legger til grunn at det må innføres en generell uaktsomhetsnorm som betingelse for å ilegge tilleggsskatt på den måten at tilleggsskatt ikke skal kunne ilegges når skattyter sannsynliggjør at opplysningssvikten ikke skyldes et uaktsomt forhold fra hans side. Utvalget foreslår også noe mer vidtrekkende regler om unntak fra tilleggsskatt enn etter gjeldende rett.

Etter det vi forstår arbeider departementet med sikte på et høringsnotat med forslag til endringer i tilleggsskatt. Etter OLFs oppfatning vil den økning i skattyters opplysningsplikt som vil være følgen av de nye lovregler om oppgaveplikt og dokumentasjonskrav medføre et klart behov for en presisering og innstramning av vilkårene for å ilegge tilleggsskatt, slik at sanksjonssystemet bedre reflekterer det som har vært lovgivers intensjon med reglene om tilleggsskatt. Og lovgivers intensjon har vært å ramme skattytere som kan bebreides for ikke å ha gitt tilstrekkelige opplysninger til ligningsmyndighetene - altså den uaktsomme eller illojale skattyter. Denne intensjon har fått en uheldig utforming i eksisterende lov, men vil bli rettet hvis forslaget i NOU 2003:9 blir vedtatt. En slik endring/presisering av sanksjonsreglene er særlig påkrevd i forhold til dokumentasjonskravet der det vil kunne knytte seg en betydelig usikkerhet til hva som må til for at skattyter skal anses for å ha gitt et fullstendig svar på ligningsmyndighetenes krav.

6. Ikrafttredelse

Høringsnotatet sier ingen ting om mulig ikrafttredelse av de foreslåtte reglene, men etter det vi forstår arbeides det med sikte på at reglene skal tre i kraft fra 1. januar 2008.

OLF vil understreke viktigheten av at også forskriftsverket er på plass før reglene iverksettes, og at det er viktig med mest mulig presise forskrifter. Det vil også være viktig at

de kommende lovforarbeider er så utfyllende og detaljerte som mulig. I så måte vil det kunne vise seg at 1. januar 2008 vil være (minst) et år for tidlig med hensyn til ikrafttredelsestidspunkt.

7. Oppsummering og konklusjon

OLF ser nødvendigheten av at Norge har noenlunde samme regler for internprisingsdokumentasjon som øvrige skandinaviske og mange andre OECD land allerede har innført.

Slike regler innebærer imidlertid en klar og til dels betydelig utvidelse av opplysningsplikten i henhold til ligningsloven, og det kan derfor være på sin plass å begrense anvendelsesområdet til man har vunnet mer erfaring både hos selskaper og skattemyndigheter. Reglene som foreslås innført bør derfor i første omgang begrenses til grenseoverskridende transaksjoner av en viss størrelse, og heller ikke gis anvendelse for overføringer mellom hovedkontor og fast driftssted i denne omgang.

Det vil etter OLF's oppfatning også være nødvendig med en justering av sanksjonsreglene, blant annet slik at det gis adgang til å rette feil eller ufullstendige oppgaver uten at de opprinnelige manglene vil kunne utløse sanksjonsregler. Skattemyndighetene bør tillegges en viss aktivitetsplikt. Reglene for tilleggsskatt bør begrenses, blant annet ved å innføre en generell uaktsomhetsnorm.

Både når det gjelder oppgaveplikten og etterfølgende krav om dokumentasjon er det viktig at det gis mest mulig presise føringer for hvilke krav som stilles til en utfyllende og fullstendig dokumentasjon. Alle nødvendige presiseringer må gis i god tid før eventuell ikrafttredelse. Eventuelle forskrifter og/eller nærmere retningslinjer bør sendes ut på høring før de vedtas.

OLF stiller seg i det alt vesentlige positive i forhold til de foreslåtte endringene i skattelovens § 13-1, og legger til grunn at hensikten med en lovmessig referanse til OECDs retningslinjer for internprising er å styrke retningslinjenes posisjon. Dette forutsetter imidlertid en koordinasjon og ensartet praktisering fra norske skattemyndigheter, og også at man i størst mulig grad har en praktisering som følger den internasjonale utvikling på området.