

Veileder for minnelig/gjensidig avtaleprosedyre etter skatteavtale (MAP)

Innhold

1	Generelt om minnelig/gjensidig avtaleprosedyre (MAP)	2
2	Tilgang til MAP	3
3	Hvor skal skattyter sende en MAP-søknad	4
4	Innholdet i en MAP-søknad	5
5	Frist for å be om MAP	7
6	Oppstart av MAP	7
7	Skattyters rolle i MAP	8
8	Voldgift i MAP-saker	8
9	Inngåelse av MAP-avtale og gjennomføring av løsning	8
10	Forholdet til administrativ klage og søksmål.....	9
11	Gjentakende forhold og andre fremadrettede forhold	10

1 Generelt om minnelig avtaleprosedyre (MAP)

Minnelig avtaleprosedyre er en rettslig ordning som er hjemlet skatteavtalene. Den skal bidra til at statene anvender skatteavtalenes materielle bestemmelser korrekt.

Det engelske uttrykket for minnelig avtaleprosedyre er Mutual Agreement Procedure, ofte forkortet MAP. Uttrykket MAP brukes nedenfor.

Ordnningen er en tvisteløsningsmekanisme som skattyter kan påberope seg i enkeltsaker. Hovedvilkåret for å kunne bruke minnelig avtaleprosedyre er at skattyter mener at en eller begge avtalestater gjennomfører tiltak som har medført, eller vil medføre, skattlegging i strid med skatteavtalen.

Skattyter må selv ta initiativ til en minnelig avtaleprosedyre ved å henvende seg til kompetent myndighet, det vil si de personer som er delegert fullmakt til å utøve funksjonen som kompetent myndighet etter skatteavtalen. Nærmere informasjon om framgangsmåten og hvem som er kompetent myndighet i Norge gis nedenfor. For skattyter er minnelig avtaleprosedyre et alternativ eller et supplement til å benytte nasjonale rettsmidler som klage eller søksmål.

Det er flere forhold som skiller minnelige avtaleprosedyre fra klage og søksmål. Et viktig særtrekk er at minnelig avtaleprosedyre er en stat-til-stat prosess. Det er statene som gjennom sine kompetente myndigheter behandler de spørsmål som saken gjelder. Skattyter er ikke selv direkte involvert i prosessen. Et annet særtrekk er at statene ikke er forpliktet til å bli enige om de spørsmål saken reiser. De er bare forpliktet til å søke å finne en løsning.

På den annen side vil en minnelig avtaleprosedyre kunne sikre at begge stater legger til grunn samme forståelse og løsning av det spørsmålet som behandles. Skattyter vil da få en enhetlig skattemessig behandling i begge stater og unngå dobbeltbeskatning.

Dette dokumentet gir veiledning om bruk av minnelig avtaleprosedyre i konkrete saker. Det gir også veiledning om norsk praksis for administrering og gjennomføring av prosedyren. Veiledningen er generell, men den gir på noen punkter utdypende informasjon for saker om prising av grenseoverskridende konserninterne transaksjoner (internprising).

Skatteavtalene åpner også for at avtalestatene kan konsultere hverandre for å bli enige om generelle spørsmål som oppstår i forbindelse med tolking eller anvendelse av bestemmelsene i skatteavtalen.

De fleste skatteavtaler åpner også for at de kompetente myndigheter kan konsulterer hverandre for å unngå dobbeltbeskatning i saker som ikke er regulert av skatteavtalen. Dette omtales ikke nedenfor.

Bestemmelsene om MAP står i en særskilt artikkel i alle våre skatteavtaler. Som regel bygger bestemmelsene på artikkel 25 i OECDs mønsterskatteavtale, men avvik forekommer. Det er derfor viktig å undersøke bestemmelsen i den konkrete skatteavtalen. All utveksling av opplysninger og alle drøftelser av saken mellom de kompetente myndigheter skjer innenfor rammen av skatteavtalens regler om utveksling av opplysninger.

En oversikt Norges skatteavtaler og teksten i avtalene finnes her:

www.fin.dep.no/skatteavtaler

2 Tilgang til MAP

MAP er tilgjengelig når skattyter mener at tiltak i en av avtalestatene har medført, eller vil medføre, en skattlegging i strid med en eller flere bestemmelser i skatteavtalen. Det er uten betydning om tiltaket er truffet av norske skattemyndigheter eller av skattemyndighetene i den andre staten. Det er ikke noe vilkår for å bringe et spørsmål inn for MAP, at tiltaket har medført eller vil medføre en faktisk dobbeltbeskatning. Av dette følger at MAP ikke er tilgjengelig når skattyter er uenig i skattemyndighetenes anvendelse av intern skattelovgivning.

MAP kan være aktuelt for å få en avklaring av blant annet følgende spørsmål:

- I hvilken stat skal skattyter anses bosatt etter skatteavtalen, når skattyter er bosatt og ubegrenset skattepliktig i to stater etter deres interne skatteregler, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 4;
- Har et foretak hjemmehørende i en avtalestat et fast driftssted i den andre staten, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 5;
- Hvordan skal fortjeneste tilordnes et fast driftssted som et foretak hjemmehørende i en avtalestat har i den andre staten, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 7;
- Hvordan skal armlengde pris på konserninterne transaksjoner mellom et norsk foretak og et nærstående foretak i den andre staten fastsettes, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 9;
- Skal en inntekt som en personlig skattyter bosatt i den ene staten opptjener i den andre staten, skattlegges etter reglene for lønn eller virksomhetsinntekt, jf. OECDs mønsterskatteavtale artiklene 7 og 15;
- Er en pensjon som en personlig skattyter bosatt i den ene staten får utbetalt fra den andre avtalestaten, skattepliktig i utbetalingsstaten og/eller bostedsstaten, jf. OECDs mønsterskatteavtale artiklene 18 og 19;
- Kan en inntekt som har kilde i en avtalestat, og som utbetales til en skattyter i den andre avtalestaten, ilegges kildeskatt i utbetalingsstaten.

MAP er tilgjengelig i saker som gjelder internprising mellom nærstående foretak som er regulert av en skatteavtalebestemmelse tilsvarende artikkel 9 (1) i OECDs mønsterskatteavtale. Norsk kompetent myndighet vil ikke avvise en sak fra behandling i MAP selv om skatteavtalen ikke har en bestemmelse om korresponderende retting, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 9 (2).

Skattyter kan be om MAP samtidig som skattyter benytter nasjonale rettsmidler som klage og søksmål. Det er ikke hensiktsmessig med parallell behandling av samme spørsmål, må det skje en samordning av MAP-prosessen og behandlingen av en klage eller domstolsbehandlingen. Det vises til punkt 10 nedenfor.

Skattyter har ikke krav på å få en sak behandlet i MAP når søknaden er fremsatt for sent, når skattyter ikke legger frem tilstrekkelige opplysninger eller dokumentasjon eller det er andre materielle eller prosessuelle begrensinger i adgangen til MAP. Dette er omtalt nedenfor. Andre stater kan ha andre regler som i praksis hindrer tilgang til MAP. Skattyter oppfordres til å undersøke andre staters praksis.

Norge vil ikke avvise å behandle en sak i MAP når skattyter hevder at skattekontoret har anvendt en misbruksbestemmelse i skatteavtalen selv om vilkårene for dette ikke er oppfylt. Det samme gjelder når skattyter hevder at en nasjonal misbruksbestemmelse i er anvendt i strid med skatteavtalen. At det er ilagt tilleggsskatt eller lignende er normalt ikke til hinder for at en sak behandles i MAP. Har imidlertid skattyter opptrådt sterkt klanderverdig og vilkårene for å ilegge skjerpet tilleggsskatt eller lignende er oppfylt, kan norsk kompetent myndighet etter en konkret vurdering likevel avvise å behandle saken i MAP.

3 Hvor skal skattyter sende en MAP-søknad

I dag følger det av alle Norges skatteavtaler at en søknad om MAP skal sendes til kompetent myndighet i den staten der skattyter er bosatt/hjemmehørende. Hvis skattyter er bosatt i begge stater etter intern lovgivning, skal søknaden sendes til den staten der skattyteren anser seg bosatt/hjemmehørende etter reglene i skatteavtalen. Når skattyter mener seg skattlagt i strid med skatteavtalens bestemmelse om ikke-diskriminering, kan han sende søknaden til den staten der han er statsborger.

Dette kan illustreres med noen eksempler:

- En nordmann tar fast opphold i utlandet og anses etter nasjonale regler for å være bosatt i og globalskattepliktig både i Norge og i tilflyttingsstaten. En søknad om MAP skal sendes til kompetent myndighet i den staten der skattyter selv mener seg bosatt etter reglene i skatteavtalen, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 4 (2).
- Et utenlandsk foretak blir ansett for å ha et fast driftssted i Norge, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 5. Foretaket er uenig. En MAP-søknad skal sendes til kompetent myndighet i den staten foretaket er hjemmehørende.

I internprisingssaker mellom nærstående foretak kan det norske foretaket alltid sende MAP-søknad til kompetent myndighet i Norge. Dette gjelder både når det norske foretaket har fått forhøyet inntekten, og når det nærstående selskapet i den andre staten har fått forhøyet inntekten. Norge vil behandle en internprisingssak i MAP selv om MAP-søknad bare er sendt til den andre staten i samsvar med de reglene som gjelder der. I internprisingssaker er det likevel ønskelig og god praksis å sende likelydende MAP-søknad til begge stater.

I internprisingsaker kan skattyter i MAP-søknaden be om at kompetent myndighet i den staten som har foretatt inntektsforhøyelsen, frafaller eller reduserer forhøyelsen. Alternativt kan skattyter be om at kompetent myndighet i den andre staten foretar en korresponderende nedsettelse av inntekten i det nærstående foretaket. Et norsk foretak kan sende en MAP-søknad til Norge uavhengig av om foretaket:

- Ønsker at en inntektsforhøyelse i Norge blir frafalt eller redusert;
- Ønsker en korresponderende nedsettelse av inntekten til det nærstående foretaket i den andre staten;
- Ønsker at en inntektsforhøyelse i den andre staten blir frafalt eller redusert;
- Ønsker en korresponderende nedsettelse av inntekten i det norske foretaket.

Andre stater kan ha en annen praksis og skattyter oppfordres til å undersøke hvilke regler som gjelder i den andre staten.

Hvis en skatteavtale tillater at en MAP-søknad kan rettes til "en av statene", kan skattyter velge hvilken stat MAP-søknaden sendes til.

En MAP-søknad til norsk kompetent myndighet skal sendes til følgende enheter utpekt som kompetent myndighet basert på sakstype:

- MAP-saker som gjelder internprising mellom nærstående foretak eller tilordning av fortjeneste til fast driftssted, jf. OECDs mønsterskatteavtale artiklene 9 og 7, skal sendes til:

Sentralskattekontoret for storbedrifter
Avdeling for gjensidige internprisavtaler (MAP/APA)
Postboks 1073 Valaskjold
1705 Sarpsborg
Telefon: + 47 69 24 42 00

- MAP-saker som gjelder internprising mellom nærstående foretak og som involverer foretak som er særskattepliktig etter petroleumsskatteloven, skal sendes til:

Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

Telefon: + 47 22 24 44 31/33, e-post: postmottak@fin.dep.no

- Alle andre MAP-saker enn de forannevnte, skal sendes til Finansdepartementet eller Skattedirektoratet:

Finansdepartementet
Skattelovavdelingen
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

Telefon: + 47 22 24 44 31/33, e-post: postmottak@fin.dep.no

Skattedirektoratet
Rettsavdelingen
Postboks 9200 Grønland
0134 Oslo

Telefon: 800 80 000 fra Norge, +47 22 07 70 00 fra utlandet, e-post: gå til www.skatteetaten.no/sendepost

Gjelder MAP-søknaden flere saksområder som hører under ulike norske kompetente myndigheter, skal søknaden sendes til den kompetente myndighet som har ansvaret for det saksområdet som er hoveddelen av saken. Det mest praktiske eksempelet er saker som både gjelder om det foreligger et fast driftssted (jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 5) og spørsmål om tilordning av fortjeneste til det faste driftsstedet (jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 7). I slike tilfeller skal søknaden sendes til Finansdepartementet eller Skattedirektoratet som vil sørge for videreformidling og koordinering av saken i Norge.

4 Innholdet i en MAP-søknad

En MAP-søknad som sendes til norsk kompetent myndighet skal være skriftlig. Den kan sendes inn som brev eller e-post.

En MAP-søknad må inneholde følgende opplysninger:

I – Informasjon i alle typer MAP-saker

- Skattyters navn og fødselsnummer og/eller organisasjonsnummer
- Skattyters adresse, og annen kontaktinformasjon
- Navn på eventuell kontaktperson eller fullmektig, samt eventuell fullmakt fra fullmektig til å opptre på vegne av skattyter
- Hvilke inntektsår saken gjelder
- Hvilken stat som anvender skatteavtalen feil

- Hvilken inntekt som er skattlagt i strid med skatteavtalen
- Hvilke(n) bestemmelse(r) i skatteavtalen som er anvendt feil, hvorfor det er feil og hvilket land som har gjort feil
- Hvilken norsk og/eller utenlandsk skattemyndighet som har behandlet saken
- Faktiske opplysninger og dokumentasjon som har betydning for saken
- Forhold av betydning for om fristen for å søke om MAP er overholdt
- Om saken er påklaget ved administrativ klage eller er gjenstand for rettslig behandling i Norge

- eller den annen stat, samt status i eventuelle pågående administrative eller rettslige prosesser
- Om MAP ønskes iverksatt straks eller om skattyter ønsker å avvende utfallet av andre rettsmidler som klage el. i Norge og/eller utlandet
- Eventuelle synspunkter på hvordan saken ønskes løst i MAP
- Om det, som følge av endring av skattefastsettelse i utlandet, er fremmet krav overfor norsk skattemyndighet om endring av kreditfradrag, inntektsfradrag for utenlandsk skatt eller korresponderende nedsettelse av inntekt
- Kopi av aktuelle skattefastsettingsdokumenter i begge stater, for eksempel skatteoppgjør, selvangivelser, bokettersynsrapporter, varsler, tilsvær, endringsvedtak, klager, klagevedtak mv.
- Kopi av eventuell kommunikasjon i administrative eller rettslige prosesser i Norge eller den andre staten, herunder eventuelle avgjørelser, forlik, dommer e.l.
- Bekreftelse på at skattyter har gitt alle relevante opplysninger og vil bistå med ytterligere opplysninger hvis behov

II – Tilleggsinformasjon i MAP-saker som gjelder internprising

I saker vedrørende prising av transaksjoner mellom foretak med fast tilknytning til hverandre (foretak i interessefellesskap) og saker om tilordning av fortjeneste til fast driftssted, jf. henholdsvis OECDs mønsterskatteavtale artikkel 9 og artikkel 7, skal skattyter i tillegg gi følgende informasjon:

- Navn og adresse, samt organisasjonsnummer eller lignende identifisering av de(n) utenlandske skattyter(ne)
- En oppstilling av endringer i skattefastsettelser i Norge og/eller annen stat fordelt på inntektsår
 - En tabell som sammenstiller norske og utenlandske skattefastsettelser med endringer, hvor beløp er omregnet og oppgitt i norske kroner med angitte vekslingskurser
- En nærmere angivelse av hvilke konserninterne transaksjoner/begivenheter søknaden gjelder, samt informasjon om andre konserninterne transaksjoner som vil kunne være av betydning for kompetente myndigheters vurdering av saken
- Kopi av skattyters internprisingsdokumentasjon, herunder masterfil og lokale filer for berørte enheter/innretninger
 - Dersom internprisingsdokumentasjon ikke er utarbeidet – en redegjørelse for bakgrunnen for dette
 - Hvis det ikke foreligger internprisingsdokumentasjon, kan norsk kompetent myndighet pålegge skattyter å gi tilsvarende informasjon i MAP-saken som skulle vært inntatt i internprisingsdokumentasjonen
- En funksjons- og sammenlikningsanalyse, herunder oversikt og beskrivelse av funksjoner, vesentlige eiendeler og risikoer som hver av partene i transaksjonen utfører, eier eller kontrollerer, samt spesifikke opplysninger om immaterielle eiendeler eid, overdratt eller av betydning for virksomheten
- En redegjørelse for valget av internprisingsmetode (så langt denne ikke fremgår av internprisingsdokumentasjonen), herunder oppstilling eller utdrag fra regnskap som underbygger valgt internprisingsmetode
- En kort presentasjon av skattyters/konsernets verdikjede
- En oversikt over konsernstrukturen og en redegjørelse for de berørte foretakenes relasjon/eierskap, herunder både juridiske og operasjonelle relasjoner
- Om det er sendt MAP-søknad i samme sak til den annen stat. Kopi av søknaden skal vedlegges
- Kopi av regnskap for MAP-årene i begge/alle involverte stater
- Opplysninger om eventuelle bilaterale eller unilaterale avtaler om fremtidig internprising – Advance Pricing Agreement (APA) – eller annen overenskomst, forhåndsuttalelse (ruling) e.l. som har betydning for MAP-søknaden
- Kopi av eventuelle verdsettelsesrapporter, takster e.l. av betydning for saken
- Kopi av inngåtte konserninterne og eksterne avtaler mv. av betydning for saken

Skattyter må opplyse om alle forhold som kan være av betydning for saken. Hvis skattyter ikke gir tilstrekkelig informasjon til at saken kan behandles på en forsvarlig måte, vil saken bli

avvist. Hva som utgjør tilstrekkelig informasjon i den enkelte sak, vil variere mellom ulike sakstyper og fra sak til sak.

Før kompetent myndighet avviser en MAP-søknad vil skattyter gis anledning til å supplere søknaden med opplysninger og dokumentasjon som anses nødvendig for at saken kan gis en forsvarlig behandling. Kompetent myndighet vil sette en rimelig frist for å oppfylle informasjonsplikten. Fristen vil gjenspeile sakens kompleksitet og omfanget av den informasjonen som etterspørres.

I Norge godtas søknader og dokumenter på norsk, engelsk, dansk eller svensk. Dersom søknaden eller dokumenter i saken er på et annet språk, kan det kreves at skattyter sørger for å få dem oversatt. Det kan kreves at oversettelsen foretas av autorisert translatør.

5 Frist for å be om MAP

De fleste av Norges skatteavtaler inneholder en frist for å be om MAP, jf. OECDs mønsterskatteavtale artikkel 25 (1) siste setning. Som regel er fristen tre år regnet fra den første underretning om tiltak som medfører beskatning i strid med skatteavtalen. I enkelte skatteavtaler er det ikke inntatt noen frist, og i noen skatteavtaler er det inntatt andre frister enn tre år. I den nordiske skatteavtalen er fristen fem år. Skattyter oppfordres til å undersøke fristen i den konkrete skatteavtalen. Dersom skattyter fremmer søknad om MAP etter utløpet av fristen, vil søknaden bli avvist.

I Norge legges følgende prinsipper til grunn for beregning av skatteavtalens frist for å ta opp en MAP-sak:

- Fristen regnes fra det tidspunkt skattyter ble kjent med at vedkommende er skattlagt på en måte som strider mot skatteavtalen. Dette vil normalt være når skattyter mottar melding om skatteoppgjøret i Norge eller lignende informasjon fra en annen stat. Om skattefastsettingen skjer på et senere tidspunkt enn ordinær skattefastsetting (for eksempel som følge av en endrings sak), vil fristen regnes fra den datoen da vedtaket eller det nye skatteoppgjøret er blitt kjent for skattyter.
- Utgangspunktet for beregning av fristen påvirkes ikke av at skattyter har levert en ny skattemelding med nye opplysninger. Fristen påvirkes heller ikke av at skattyter har klaget på skattefastsettelsen eller et vedtak fra skattekontoret eller av at skattyter tar ut søksmål
- I saker om kildeskatt på aksjeutbytte mv. regnes fristen fra det tidspunkt utbetaleren har gjennomført skattetrekket.
- Fristen anses avbrutt når MAP-søknaden er kommet inn til kompetent myndighet i det landet skattyter er bosatt/hjemmehørende. I internprisingssaker vil norsk kompetent myndighet anse at fristen er avbrutt når MAP-søknad er mottatt av kompetent myndighet i en av avtalestatene.

Dersom skatteavtalen ikke inneholder noen frist for å be om MAP gjelder ingen tidsfrist for søknaden. Det gjøres imidlertid oppmerksom på at det kan være vanskelig å behandle og komme til en løsning, i saker som gjelder inntektsår mange år tilbake. Se nærmere om implementering av MAP i punkt 9. ,

Stater kan ha forskjellige regler for fristberegning. Skattyter må overholde fristen i alle stater som er berørt av saken.

6 Oppstart av MAP

Når norsk kompetent myndighet mottar en MAP-søknad vil den vurdere om vilkårene for å behandle saken er oppfylt. Dette innebærer blant annet en vurdering av:

- Om saken gjelder et spørsmål som er regulert av skatteavtalen
- Om søknaden kommer fra riktig skattyter

- Om søknaden er sendt til riktig kompetent myndighet
- Om søknaden er mottatt innen fristen
- Om søknaden inneholder tilstrekkelige opplysninger og relevant dokumentasjon

Etter at søknaden er vurdert, skal norsk kompetent myndighet gi beskjed til skattyter om saken vil bli behandlet i MAP eller ikke.

Norsk kompetent myndighet vil normalt informere den andre stats kompetente myndighet om en mottatt MAP-søknad. En MAP-søknad vil ikke bli avvist som ubegrunnet eller utilstrekkelig opplyst uten at den andre stats kompetente myndighet blir informert.

Når kompetent myndighet har besluttet at saken kan behandles i MAP, skal den først vurdere om den skattleggingen som er i strid med skatteavtalen, kan avhjelpes ved å endre skattefastsettingen i Norge. Er det mulig, skal kompetent myndighet ta initiativ til at den norske skattefastsettingen blir endret. Hvis saken ikke kan løses ensidig i Norge, skal norsk kompetent myndighet ta kontakt med kompetent myndighet i den andre staten med sikte på at de kompetente myndigheter skal bli enige om hvordan den skattleggingen som er i strid med skatteavtalen, kan avhjelpes.

7 Skattyters rolle i MAP

MAP er en mellomstatlig ordning der de kompetente myndigheter i begge stater skal søke å bli enige om hvordan man skal avhjelpe beskatning i strid med skatteavtalen. Skattyter er ikke involvert i denne bilaterale prosessen. Det er skattyter som starter en MAP-sak ved å be om bistand, og skattyter kan også be om at prosessen avsluttes. Ut over dette må skattyter bidra til å opplyse sakens faktum slik at myndighetsprosessen kan forløpe effektivt. Skattyter kan bli bedt om å gi ytterligere opplysninger både før saken blir akseptert som en MAP-sak, og etter at prosessen er startet.

Når de kompetente myndigheter er blitt enige om hvordan man skal unngå den beskatningen som er i strid med skatteavtalen, vil skattyter få forelagt seg resultatet til godkjenning, se punkt 9 nedenfor.

8 Voldgift i MAP-saker

De kompetente myndigheter har ikke plikt til å bli enige om en løsning i en MAP-sak. Plikten strekker seg bare til at de skal søke å komme til enighet. I enkelte skatteavtaler er MAP-bestemmelsen bygget ut med regler om at skattyter kan kreve at uløste spørsmål avgjøres ved voldgift. Det er aktuelt dersom de kompetente myndigheter ikke blir enige innen en angitt frist.

Per november 2017 finnes det regler om voldgift i MAP-saker i skatteavtalene med Nederland, Storbritannia og Sveits.

9 Inngåelse av MAP-avtale og gjennomføring av løsning

Når de kompetente myndigheter har kommet til enighet om en løsning i MAP-saken, vil denne bli fremlagt for skattyter. Skattyter kan velge å akseptere eller å avslå løsningen som kompetente myndigheter er enige om.

Dersom skattyter godtar løsningen vil skattefastsettingen i Norge og/eller den andre staten bli endret. Når den norske skattefastsettelsen skal endres, vil norsk kompetent myndighet gi beskjed til skattekontoret om hvordan den norske skattefastsettingen skal endres for at skattefastsettingen skal bli i samsvar med det som er avtalt i MAP-saken.

Er det ilagt tilleggsskatt i Norge, og den avtalte løsning innebærer delvis nedsettelse av den norske inntektsforhøyelsen, vil tilleggsskatten bli redusert tilsvarende.

Norsk kompetent myndighet vil sette som vilkår for å gjennomføre en avtalt MAP-løsning at skattyter trekker en eventuell klage eller et søksmål i saken.

Hvis skattyter ikke aksepterer løsningen vil den ikke bli gjennomført. Skattyter kan da velge å føre saken videre i ordinære administrative og/eller rettslige prosesser i Norge eller den andre staten, så langt disse fortsatt er åpne.

I Norge følger det av skatteforvaltningsloven at en løsning i en MAP-sak kan gjennomføres uavhengig av de alminnelige endringsfristene i loven. I de fleste av Norges skatteavtaler er det i tillegg gitt bestemmelser om at en løsning i en MAP-sak skal implementeres uavhengig av endringsfrister i nasjonal lovgivning i avtalestatene. Det gjøres oppmerksom på at det kan være vanskelig å behandle og å komme til en løsning i saker som gjelder inntekstår langt tilbake i tid.

Dersom MAP-bestemmelsen i en skatteavtale ikke inneholder en slik bestemmelse kan den andre avtalestaten være begrenset av sine internrettslige endringsfrister ved gjennomføringen av en MAP-løsning.

10 Forholdet til administrativ klage og søksmål

Skattyter kan be om at saken behandles i MAP selv om skattyter også har tatt skritt for å benytte nasjonale rettsmidler som administrativ klage eller søksmål. En MAP-søknad vil ikke hindre at skattyter kan få gjennomført klage- og domstolsbehandling i Norge. Klage- eller søksmålsfrister avbrytes ikke når skattyter ber om MAP. Klage eller søksmål avbryter heller ikke fristen for å be om MAP.

Det er verken ønskelig eller hensiktsmessig med parallell behandling av samme spørsmål i MAP og ved administrativ klage eller søksmål. En samordning av prosessene er derfor nødvendig. Denne styres etter to hovedprinsipper:

- Skattyter bestemmer over sine rettsmiddelvalg
- Kompetent myndigheter avgjør hva som er en hensiktsmessig prosess i MAP-saker, herunder når MAP-prosessen skal starte

Når skattyter som ber om MAP, har klaget på den norske skattefastsettelsen, kan skattyter selv velge om klageprosessen eller MAP skal gjennomføres først. Det gjelder et unntak i saker etter petroleumsskatteloven der Klagenemnda for petroleumsskatt er klageorgan. I slike saker vil norsk kompetent myndighet normalt kreve at klagebehandling gjennomføres før MAP starter. Unntaksvis kan norsk kompetent myndighet også i andre tilfeller bestemme at klagebehandling skal gjennomføres før MAP starter. Dette vil særlig være aktuelt når det framstår som sannsynlig at sakens faktiske sider vil bli vesentlig bedre belyst gjennom klagebehandlingen.

Ønsker skattyter å gjennomføre MAP først, vil klagesaken stilles i bero inntil MAP-saken er behandlet. Blir saken løst i MAP, vil kompetent myndighet stille som vilkår for å gjennomføre MAP-løsningen at skattyter trekker klagen. Dersom MAP ikke løser saken, kan klagebehandlingen gjenopptas. Kompetent myndighet vil i tilfelle varsle klageorganet/saksforberedende organ om at MAP er avsluttet uten at løsning er oppnådd.

Gjennomføres klagesaken først, vil MAP bli stilt i bero frem til det foreligger et vedtak i klagesaken. Hvis skattyter etter klagevedtaket fremdeles opprettholder sin påstand om at det foreligger en beskatning i strid med skatteavtalen, vil norsk kompetent myndighet starte MAP på vanlig måte.

Tar skattyter ut søksmål for domstol i Norge for å få endret eller opphevet et skattefastsetningsvedtak som gjelder samme forhold som de som er grunnlaget for en MAP-søknad, må skattyter selv velge om domstolsbehandling eller MAP skal gjennomføres først.

Ønsker skattyter å gjennomføre MAP først, kan rettsaken stanses i medhold av reglene om stansing i tvisteloven. Norsk kompetent myndighet vil medvirke til at den myndighet som utøver statens partsrolle i søksmålet om nødvendig samtykker til stansing. Blir saken løst i MAP, vil det bli stilt som vilkår for gjennomføringen av den avtalte MAP-løsningen i Norge at skattyter hever søksmålet for domstolene. Blir saken ikke løst i MAP, kan skattyter begjære den rettslige behandlingen igangsatt.

Velger skattyter å gjennomføre en rettssak for norske domstoler som resulterer i en avgjørelse av de forhold som er omfattet av MAP-søknaden, vil norsk vil norsk kompetent myndighet ikke fravike resultatet av domstolsbehandlingen i en etterfølgende MAP i samme sak. Det samme gjelder der skattyter og norske skattemyndigheter har inngått forlik om skattefastsettelsen etter reglene i tvisteloven.

11 Gjentakende forhold og andre fremadrettede forhold

I forbindelse med en MAP-søknad som i utgangspunktet er avgrenset til å gjelde ett eller flere inntektsår, kan skattyter ønske samtidig å få en avklaring av samme spørsmål for etterfølgende inntektsår som skattyter allerede har levert skattemelding for (gjentakende forhold). Dette er spesielt relevant når de faktiske forhold er uforandret i etterfølgende år.

I internprisingssaker kan norsk kompetent myndighet på skattyters anmodning og etter en konkret vurdering, godta å behandle også etterfølgende inntektsår i MAP-prosessen. Det er en forutsetning at det er levert skattemelding, at det ikke foreligger en skattefastsettelse (såkalt ACAP- Accelerated Competent Authority Procedure).

I internprisingssaker kan skattyter også be norsk kompetent myndighet om å inngå en fremadrettet prisingsavtale (Advance Pricing Agreement - APA) med kompetent myndighet i en annen stat. Norsk kompetent myndighet vil bare inngå APA bilateralt. Derfor må den andre avtalestaten også tilby en slik ordning. En bilateral APA innebærer en forhåndsavklaring av hvilke transaksjonsvilkår mellom nærstående foretak som vil bli godtatt av skattemyndighetene i begge land i en bestemt fremtidig tidsperiode. En APA kan i visse tilfeller også omfatte tidligere inntektsår hvor skattefastsettelsen ikke er avgjort (såkalt «roll-back»).