

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 Oslo

Dato: 25.01.2016

Hørings svar – land-for-land-rapportering for skatteformål

Norsk olje og gass viser til høringsbrev vedrørende forslag om land-for-land-rapportering for skatteformål (ref:15/1829 SL TSS/KR) sendt ut 2.12.2015 til blant annet til Næringslivets hovedorganisasjon hvor Norsk olje og gass er tilknyttet, med høringsfrist 25.01.2016.

Høringsnotatet har sitt utspring i OECD/G20s Base Erosion Profit Shifting Project, Action 13: Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting hvor endelig rapport ble utgitt i oktober 2015. Norsk olje og gass anser det som positivt at departementet i forslag til nye rapporteringsregler legger til grunn anbefalinger fra OECD.

Vi vil innledningsvis fokusere på to prinsipielt viktige forhold som høringsnotatet omhandler.

For det første vil Norsk olje og gass bemerke at økonomiske og administrative konsekvenser ved forslag til nye lovregler i svært liten grad er vurdert utover at departementet legger til grunn at rapport kan utarbeides på grunnlag av informasjon som allerede er tilgjengelig:

- Det er ikke foretatt noen nærmere vurdering eller verifisering av påstanden om at informasjon allerede er tilgjengelig, herunder konsekvenser med hensyn til poster som må behandles manuelt, samt ressursbruk for sammenstilling og analyse av informasjon.
- Det vil nødvendigvis være store økonomiske og administrative forskjeller avhengig av om det norske selskapet har primær eller sekundær rapporteringsplikt. Dette forholdet er ikke vurdert.
- Vi savner også en vurdering av nye rapporteringsregler i forhold til allerede etablerte rapporteringsordninger - slik som i skjema RF1123 til selvangivelsen, i rapport om betaling til myndigheter (jfr. Regnskapslov/Verdipapirlov) og i EITI rapporten (jfr. forskrift av 26.juni 2009 nr. 856) - for eksempel i hvilken grad det foreligger unødvendig dobbelrapportering eller behov for samordning av ulike rapporter. Det bør vurderes om konserner som skal levere land-for-land rapport kan fritas for plikt til å levere RF-1123. Dette gjelder særlig for oljeselskaper som allerede er pålagt å levere ovennevnte rapporter i tillegg til en særlig intensiv kontrollvirksomhet fra Oljeskattekontoret, herunder bl.a. gassalgsrapporteringer mm.

For det andre ber Norsk olje og gass om at departementet følger utviklingen av inkorporering av tilsvarende regler i andre land for å vurdere eventuelle konsekvenser av manglende eller ulik lovregulering. Det bør vurderes overgangs-/unntaksregler for å motvirke uønsket ressursbruk eller urimelige administrative reaksjoner.

Nedenfor vil Norsk olje og gass gi konkrete kommentarer til lovforslaget hvor det anses hensiktsmessig å skille mellom kommentarer om virkningene av lovforslaget for

1. Multinasjonale konserner med utenlandsk konsernspiss (hvor den primære rapporteringsplikten ihht OECDs forslag - BEPS Action 13 - skal legges til konsernspissens hjemland), og
2. Multinasjonale konserner med norsk konsernspiss (hvor den primære rapporteringsplikten skal ligge i Norge).

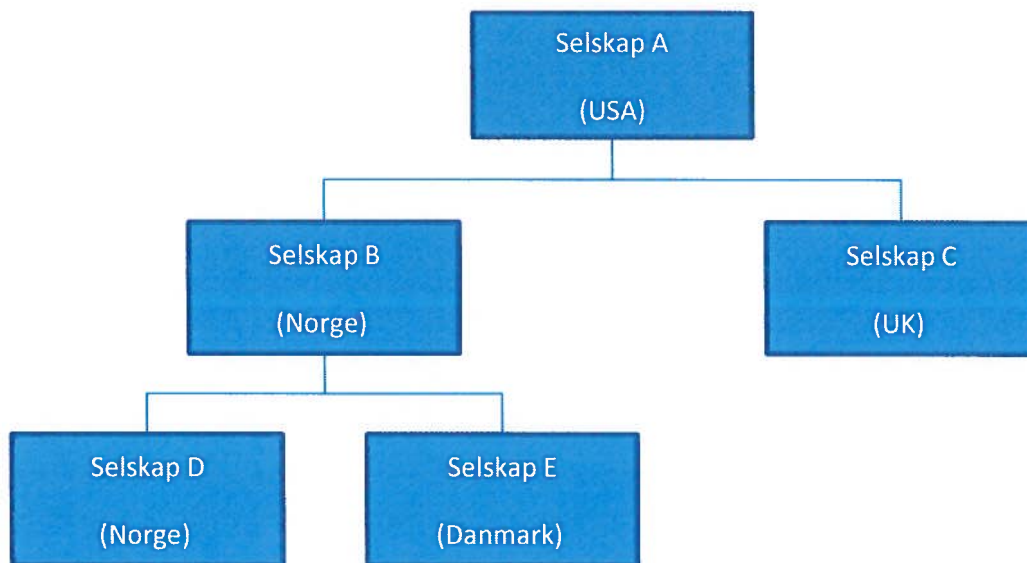
RAPPORTERING FOR MULTINASJONALE KONSERN MED UTENLANDSK KONSERNSPISS

Den sterke knytningen mellom regnskapsloven og de foreslåtte reglene om land-for-land-rapportering i ligningsloven synes å medføre at det innføres et krav om utarbeidelse av en særskilt land-for-land-rapport som kun omfatter den norske delen (norsk «konsernspiss» og underliggende datterselskaper) av et multinasjonalt konsern som har utenlandsk konsernspiss.

Dette følger av bl.a. at definisjonen og bruken av begrepene «morselskap», «konsern» og «foretak». Slik begrepet «morselskap» er definert i forskriftsforslaget og brukt i lovforslaget vil det kun omfatte selskaper som er regnskapspliktige i Norge og vil ikke innbefatte selskaper som er morselskap under utenlandske regler. Videre vil begrepet «konsern» kun omfatte de selskapene som ligger under det norske «morselskapet» i konsernstrukturen (dvs. selskapene som konsolideres under norsk regnskapslovgivning) og vil ikke omfatte selskaper som ligger ovenfor eller ved siden av «morselskapet». Tilsvarende er begrepet «foretak» definert til kun å gjelde selskaper som er regnskapspliktige etter regnskapsloven og vil ikke omfatte selskaper hjemmehørende utenfor Norge (med mindre disse har fast driftssted i Norge) som er regnskapspliktige under lovgivningen i landet det er hjemmehørende. Samlet synes dette å gi norske «morselskap» en egen rapporteringsplikt under §4-13 nr.1 i lovforslaget uavhengig om dette selskapet er konsernspiss i det multinasjonale konsernet eller om det er eid av et annet selskap hjemmehørende i utlandet.

Det er videre vanskelig å se virkingen av den foreslåtte i §4-13 nr.3 (og forskriftens §3 og §4) da «konsern» og «foretak» tilsynelatende blir brukt for selskaper som ikke faller inn under definisjonene av disse begrepene. Tilsvarende tvetydighet finner en i §4-13 nr. 2 hvor «morselskap» også tilsynelatende brukes for selskaper som ikke faller inn under definisjonen av dette begrepet.

Følgende eksempel illustrerer denne problemstillingen:



- 1 Selskap B faller inn under definisjonen av «morselskap» og er rapporteringspliktig da dette selskapet har datterselskap i utlandet og selskapet er regnskapspliktig i Norge.
- 2 Selskap A faller derimot ikke inn under definisjonen av «morselskap» selv om det har datterselskap da det ikke er regnskapspliktig i Norge.
- 3 I henhold til definisjonen av «konsern» vil dette kun omfatte selskapene B, D og E.
- 4 Det er vanskelig å avgjøre om selskap A kan rapportere på vegne av selskap B ved å utarbeide en rapport for hele konsernet da selskap A og hele konsernet (i motsetning til den norske delen) ikke kommer inn under definisjonene av «konsern» og «foretak». Resultatet kan bli at selskap B også må rapportere i Norge uavhengig av selskap A's rapportering i sitt hjemland (USA) for også den norske delen.

Enhver særskilt rapporteringsplikt for den norske delen av et multinasjonalt konsern vil fravike OECDs forslag. Vi forstår OECDs forslag dit hen at det kun skal utarbeides en land-for-land-rapport for skatteformål for hvert multinasjonale konsern og at denne rapporten skal gi opplysninger for alle selskaper som inngår i konsernet, samt at denne rapporten skal være tilgjengelig for skattemyndighetene i alle land hvor konsernet har virksomhet. Vi har vanskelig for å tro at departementet har som intensjon å innføre en særskilt norsk rapporteringsplikt og ber derfor om at ordlyden i lovforslaget og tilhørende forskriftsforslag klargjøres for å bringe disse i fullt samsvar med OECDs forslag. Vi tror dette best kan oppnås ved å ta bort knytningen til regnskapsloven og ikke minst ved å innføre et nytt begrep – «konsernspiss», jfr. OECDs modellforslag til ny lovgivning.

Vi vil også påpeke at selv om OECD-landene er enige om at nasjonal lovgivning bør implementeres med virkning for første hele skatteår påbegynt fra 1. januar 2016 så er det ikke noen garanti for at dette oppnås i alle landene. For å unngå å pålegge norske selskaper en plikt til å levere en land-for-land rapport for konsern hvor det ikke foreligger slik plikt for konsernspissen under lovgiving i dens hjemland bør det innarbeides overgangsregler som håndterer slike situasjoner. Vi ber derfor om at norske selskaper som er del av multinasjonalt konsern med konsernspiss i utlandet gis fritak fra rapporteringsplikten i de tilfeller hvor det er fremmet forslag om rapporteringsplikt i konsernspissens

hjemland, men hvor implementeringen ennå ikke er gjennomført for året 2016 eller implementeringen er gjennomført på en slik måte at det ikke omfatter dette året.

RAPPORTERING FOR MULTINASJONALE KONSERN MED NORSK KONSERNSPISS

Norsk olje og gass sine øvrige kommentarer til forslaget gis fortløpende nedenfor i henhold til kapitteinndeling i høringsnotatet:

3.2.2 Primær rapporteringsplikt

Notatet uttaler at hvor det foreligger skatteavtale skal den avgjøre hvor foretaket er hjemmehørende. Det bemerkes at dobbelt bosted er også mulig etter skatteavtaler. Departementet må vurdere om det er behov for ytterligere avklaringer.

3.2.4 Avgrensing av rapporteringsplikt etter inntekt

OECD bruker begrepet «revenue». Departementet bør vurdere om avgrensningen i § 4-13 nr. 4 skal benevnes «omsetning» og ikke «inntekt» som foreslått.

3.3 Nærmere om rapporteringsplikts innhold

3.3.1 Innledning

For å unngå tolkningstvil bør departementet vurderes å bruke samme ordlyd i § 4-13 nr.1 («beskrivelse av konsernets økonomiske aktivitet») og i forskriftens § 2 («opplysninger om hvert enkelt foretaks økonomiske virksomhet»). Det som kreves er i henhold til OECDs mal en avkryssing av alternative virksomhetsområder og ingen opplysninger eller beskrivelser utover dette. Se for øvrig nærmere under pkt. 3.3.4.

3.3.2 Hvilke foretak det skal gis opplysninger om

Forskriftens § 1 (definisjoner) viser til Regnskapslovens § 1 -3 (4). Vi antar at dette er feil henvisning, og at riktig henvisning er 3. ledd.

3.3.3 Opplysninger som skal gis aggregert på landnivå

Inntekt: Ved bruk av kreditmetode for unngåelse av dobbeltbeskatning kan skatt for samme inntekt bli rapportert i to jurisdiksjoner i samme år. Departementet bør vurdere om dette er en problemstilling og eventuelt hvordan den skal håndteres.

Faktisk betalt skatt: Forskriftene til nye regler begrenser anvisningen til «betalt inntektsskatt», mens selve høringsnotatet inkluderer også kildeskatt som er tilbakeholdt og innbetalt av andre foretak. Opplysningskravet om faktisk betalt skatt bør defineres nærmere i forskrift med en uttømmende oppstilling slik at det ikke er tvil om hva som er kravet.

Høringsnotatet er for øvrig ikke helt presis når det heter at «For etterskuddspliktige foretak forfaller skatten til betaling i året etter inntektsåret, og det er da betalingstidspunktet som avgjør i hvilket år betalingen skal inntas i land for land-rapporten.». For oljeselskaper forfaller ca 50 % av skatten til betaling i inntektsåret (3 terminer). Resterende forfaller til betaling i året etter inntektsåret. Det legges til grunn at det uansett er betalingstidspunktet som avgjør hvilket år beløp skal inntas i rapporten.

Dette innebærer også at skatt på endringssaker i henhold til forslag til nye regler skal medtas i betalingsåret. For utvinningsselskap kan det dreie seg om svært store beløp knyttet til tidligere inntektsår. Det bør vurderes hvorvidt og i tilfelle på hvilken måte skatt (innbetalinger og tilbakebetalinger) som gjelder endringssaker skal medtas i rapporten.

3.3.4 Opplysninger som skal gis på foretaksnivå

Høringsrapporten inneholder ingen tilsvarende identifikasjon av hovedtyper av økonomisk aktivitet slik som i forslag fra OECD. Vi etterspør en slik opplisting, herunder en presisering om hvorvidt det skal angis flere hovedområder og i tilfelle hvilke vurderinger som skal gjøres i denne sammenheng.

Særlig etterspørres en definisjon på beskrivelsen 'sovende selskap' (dormant).

3.6 Bruk av land-for-land-rapporten

I modell-lovgivningen fra OECD er det foreslått en bestemmelse om at inntektsjustering ikke skal gjøres basert utelukkende på opplysninger i land-for-land-rapporten. I høringsnotatet ser man ikke et behov for en slik bestemmelse i ligningsloven fordi ligningslovens §§ 8-1 og 8-2 inneholder regler for når skattemyndighetene kan fravike skattyters selvangivelse, samt at skjønnsligning uansett må utledes av sktl. § 13-1. Det er angitt i høringsnotatet at formålet med land-for-land-rapportene er å gi skattemyndighetene et bedre grunnlag for å utarbeide risikoanalyser i forbindelse med sin kontrollvirksomhet, spesielt av internprisingsspørsmål.

Norsk olje og gass kan ikke se hvorfor man ikke følger OECDs klare bestemmelse og mener at nye lovregler positivt skal regulere at rapporten ikke utelukkende kan foranledige justering av inntekten, på samme måte som det foreligger forslag om fra OECD. Ligningsloven er som kjent allerede under revisjon (jf. Prop. 38 L (2015-2016) – Lov om skatteforvaltning). Det er store mengder opplysninger som etterspørres og som skal hentes ut fra systemer tilrettelagt for bruk i ulike land for å settes sammen til en rapport. Disse opplysningene overlappes helt eller delvis av opplysninger i andre rapporter med betydelig usikkerhet med hensyn til endelige kvalitet på rapport og analyse. Dette antas å være en årsak til at OECD spesifikt har foreslått at rapporten ikke skal kunne brukes som grunnlag for inntektsjustering. Dersom dette forslaget ikke følges opp i nye norske regler er vi bekymret for at det - etter noen tid- kan argumenteres med at manglende lovregulering tilsier at anbefaling fra OECD i realiteten ble satt til sides.


3.7 Administrative reaksjoner

Høringsforslaget uttaler at det ikke er behov for endring i reglene om tilleggs-skatt. Norsk olje og gass er enige i denne tilnærmingen, og anser tilleggs-skatt som en uegnet sanksjon på manglende levering eller mulige feil i land for land-rapportering.

Tvangsmulkt og skjønnsligning for ikke levert pliktige oppgaver er ikke omhandlet. Det er imidlertid vist til egen høring på ny skatteforvaltningslov hvor det er foreslått å innarbeide bestemmelse om tvangsmulkt dersom land-for-land-rapport ikke er innlevert. Innholdet i kravet «ikke innlevert» bør vurderes nærmere, herunder bør det vurderes å gi overgangsregler i en periode til en har fått tilstrekkelig oversikt, kunnskap og erfaring ved bruk av de nye rapporteringsreglene.

Det er ikke foreslått endringer i ligningslovens § 8-2, nr.2 og 3. Disse bestemmelsene gir skjønnsgrunnlag dersom bl.a. internprising-dokumentasjon ikke er innlevert innen frist. Etter vårt syn er det ingen grunn til å koble land for land-rapporteringen med skjønnsadgang for den enkelte inntekts- eller fradragspost. Til det er de potensielle feilkildene for store, jfr. tidfestingsforskjeller og andre avvik mellom regnskapsmessig overskudd og skattepliktig inntekt.

Med vennlig hilsen
Norsk olje og gass


Erling Kvadsheim
Direktør Næringspolitikk