

Finansdepartementet

Sendt per epost til: postmottak@fin.dep.no,

Deres ref.: 16/2462 EYH

Vår ref.: 2000/16

Dato: 14.11.2016

Høring om endringer i forskrift om land-for-land-rapportering. Merknader fra PWYP Norge

PWYP Norge viser til høringsnotatet fra Finansdepartementet om endringer i forskrift om land-for-land-rapportering, publisert 30.09.16. og med høringsfrist 25.11.16. og deler med dette brevet våre merknader.¹

Bakgrunnen for høringsnotatet er en særdeles godt belyst sak gjennom ti år som handler om hvordan man får kontroll med hvor store skatteinntekter ressursrike land faktisk får inn fra ekstraksjonsindustrien, samt kunne se multinasjonale selskapers potensielle skatteomgåelser i utvinningsindustrien. Hovedformålet er å bidra til økt åpenhet til selskaper som får tilgang til ikke-fornybare naturressurser som stort sett er i statlig eie.

Hensikten er å dokumentere skatteinngangen og hindre uønsket skattetilpasning fordi det er svært skadelig at (1) at samfunn taper skatteinntekter som skal finansiere fellesgoder, (2) det er en konkurranseulempe for selskaper som ikke ønsker å benytte seg av slike teknikker og (3) fordi oppbygging av finansielle muskler i skatteparadiser utenfor det åpne markedet ofte konverteres til politisk innflytelse der særinteresser (skatteparadiser) beskyttes på bekostning av fellesskapets interesser (åpenhet).

Saken gjelder svært enkle krav til forskriften:

1. **Hvilke regnskapstall skal oppgis** for å hindre uønsket skattetilpasning?
2. **Hvordan regnskapstall skal oppgis** for å hindre uønsket skattetilpasning?

PWYP Norges krav om utvidet land for land rapportering (ULLR) krever følgende:

1. Reviderte regnskapstall for investeringer, produksjon, inntekter, kostnader og skatt opplyses for alle land
2. Reviderte regnskapstall oppgis i noter til årsregnskapet

Kunnskapsproduksjon i PWYP Norge har vist hvordan lekkasjer skjer, hvordan revisjonsteknisk og juridisk spisskompetanse legger til rette for omgåelser og hvilke mekanismer som kan gjøre noe med hvilke lekkasjer. Utvidet land-for-land rapportering er tiltaket som best kan motvirke uønsket skattetilpasning.

¹ <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/horing-om-endringer-i-forskrift-om-land-for-land-rapportering/id2513274/>

Det er nødvendig å påpeke at Finansdepartementet de siste ti årene gjennomgående foreslått avvikende formuleringer og et oppsett som ikke er egnet til å synliggjøre uønsket skattetilpasning.

Det eneste nye med lekkasjer som Panama Papers, Lux Leaks og andre avsløringer er at multinasjonale selskapers, velstående enkeltpersoners og politikeres bruk av skatteparadiser er eksponert for allmenheten. I tillegg er det allment kjent hvordan multinasjonale selskaper finansierer utstrakt lobbyvirksomhet for å hindre lovgivning som kan bidra til større åpenhet.

Norske politikere har sagt at skatteomgåelser er uønsket, men Regjeringens manglende oppfølging av arbeidet med lovforslaget om utvidet land-for-land rapportering (ULLR) som kan motvirke uønsket skattetilpasning, har vist hvor uvillig Regjeringen og Finansdepartementet er til å få på plass en forskrift som kan virke etter hensikten.

Regjeringens manglende oppfølging førte til et samlet Storting 19. juni 2015 fattet et anmodningsvedtak nr. 792 (2014-2015), fordi eksisterende forskrift i regnskapsloven ikke var egnet til å synliggjøre uønsket skattetilpasning:

”Stortinget ber Regjeringen gjennomgå effekten av forskriften for LLR rapportering målt mot Stortingets målsetting om å synliggjøre uønsket skattetilpasning og sikre at relevante opplysninger knyttet til LLR rapporteringen fra datterselskaper og støttefunksjoner i tredjeland fremkommer i regnskapet² og³”.

PWYP Norge viser til St. prop. 1 S (2015-2016) (s. 51) hvor det står at *”Finansdepartementet sender hausten 2016 på høyring forslag til endringer i LLR-forskrifta som skal sikre rapportering som nemnt ovanfor”⁴*, og at *”Finansdepartementet vil på bakgrunn av høyringa fastsetje endelege forskriftsendringer”⁵”.*

Finansdepartementet skriver imidlertid selv i sitt høringsnotat at de kun har sendt på høring et forslag til **”enkelte endringer”** i forskrift 20. desember 2013 nr. 1682 om land-for-land-rapportering (LLR).

Finansdepartementet skriver videre at departementet med dette høringsnotatet også bare følger opp **”deler av”** Stortingets anmodningsvedtak nr. 792 (2014-2015), og tar utgangspunkt i [EU-kommisjonens forslag](#) om endring av [EUs konsoliderte](#)

² Stortingets anmodningsvedtak: <http://www.publishwhatyoupay.no/nb/node/16780> og på Stortingets egne nettsider: <https://www.stortinget.no/no/Saker-og-publikasjoner/Saker/Lose-forslag/?p=61783> Vedtaket vart gjort 19. juni 2015 ved behandlinga av Meld. St. 2 (2014–2015) Revidert nasjonalbudsjett 2015, Prop. 119 S (2014–2015) Tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet 2015, Prop. 119 S (2014–2015) Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivinga, og tilhøyrande Innst. 360 S (2014–2015). Finansdepartementet har blant anna i Prop. 1 S (2015–2016), Gjengitt nederst på side 2 i høringsnotatet (merk: vår sidehenvisning da høringsnotat har ikke sidehenvisning).

³ Stortinget ba også Regjeringen ”vurdere hvordan det kan etableres et tilsyn med regnskapspliktige etter LLR-regelverket”. Tilsynsansvar legges hos finanstillsynet og PWYP Norge støttet denne løsningen: <http://www.publishwhatyoupay.no/nb/node/16889>

⁴ <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-1-s-fin-20162017/id2513860/sec2>

⁵ <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-1-s-fin-20162017/id2513860/sec2>

regnskapsdirektiv (2013/34/EU).

Høringsnotatet inneholder enkelte sterke forbedringer, men de samme forbedringene pulveriseres i samme høringsnotat ved å pålegge begrensninger og bruke formuleringer og begreper som gir vid tilgang til å omgå disse.

PWYP Norge mener derfor at Stortingets anmodningsvedtak nr. 792 (2014-2015), om å synliggjøre uønsket skattetilpasning, fremdeles ikke er tilstrekkelig fulgt opp i dette høringsnotatet, og at forslaget, inntil svakheter forbedres, er i motstrid til Stortingets anmodningsvedtak, se spesielt delen om «støttefunksjoner i tredjeland».

Dette betyr at det stemmer ikke at Finansdepartementet med sitt forslag slik det foreligger i høringsnotatet, har fulgt opp Stortingets anmodningsvedtak. Derfor er det alvorlig at Finansdepartementet skriver at de på bakgrunn av dette forslaget, slik det nå foreligger, vil fastsette endelig forskrift.

Fordi dette dreier seg om en forskrift så betyr det at denne saken ikke automatisk kommer opp i Stortinget slik at Stortinget kan vurdere hvorvidt Stortinget har fått det de ba om. Det kan virke som om Finansdepartementet på denne måten ønsker å "kvittere ut" saken.

PWYP Norge viser til Kontroll – og konstitusjonskomiteen allerede er oppmerksomme på saken. Finanskomiteen sendte den 1. april 2016 *en anmerkning til oppfølgingen av Stortingets anmodningsvedtak. Finanskomiteens leder, Hans Olav Syversen, uttrykte da følgende : " - Vi har som komité skrevet en anmerkning til oppfølgingen av anmodningsvedtaket. Den uttrykker vår utålmodighet i et brev til kontroll- og konstitusjonskomitéen. Vi ber om at dette blir meddelt regjeringen, og at den gir dette prioritet. Det er ikke dagligdags at komiteen gjør dette"*⁶.

Av 192 saker som kom opp i Kontroll- og konstitusjonskomiteen i Stortinget ble saken om land-for-land rapportering (LLR) etter regnskapsloven trukket fram som særlig viktig. Saksordfører i kontroll – og konstitusjonskomiteen, Gunvor Eldegard, uttalte da følgende *"Me som kontrollkomité viser til dette [Finanskomiteens oppfølging], og me avventar ei tilbakemelding frå departementet, som har varsla at ein skal koma tilbake til korleis ein skal følgja opp vedtaket."*

PWYP Norge varsler derfor om at forslagene i høringsnotatet fra Finansdepartementet, slik det nå foreligger, har ikke fulgt opp Stortingets anmodningsvedtak.

⁶ Les saken i Vårt Land: <http://www.vl.no/html/vl/pay/step1.html>

Nærmere redegjørelse:

1 Positive forbedringer:

1.1 PWYP Norges synspunkter er i rimelig grad korrekt gjengitt, bortsett fra hensikten med å få SAMTLIGE datterselskaper rapportert.

Finansdepartementet viser i sitt høringsnotat til at høringsforslaget inneholder *elementer* fra forslag spilt inn fra sivilsamfunn, herunder Publish What You Pay Norge (PWYP Norge)⁷.

PWYP Norges setter pris på at Finansdepartementet har anerkjent flere av PWYP Norges argumenter og at PWYP Norges synspunkter i rimelig grad er korrekt angitt.

1.2 Høringsnotatet skiller mellom OECDs "LLR for skatteformål" og "utvidet LLR i regnskapsloven".

Vurdering: Finansdepartementet skiller nå mye tydeligere i sin kommunikasjon mellom OECDs BEPS-rapportering (kalt "land for land rapportering for skatteformål"), og som skal tilflytte skattemyndighetene og utvidet land-for-land-rapportering (kalt "land-for-land-rapportering etter regnskapsloven" (for oppstrømsselskaper), og som følger opp loven i USA og EU. Det er en positiv forbedring at Finansdepartementet holder de to ulike sporene godt adskilt i *mesteparten* av høringsnotatet.

Imidlertid blander Finansdepartementet de to prosessene igjen (omtalt i pkt. 3 under), når Finansdepartementet skriver at OECDs BEPS informasjon, kalt "LLR for skatteformål", og som vil bli publisert i EU –kommisjonens direktivforslag, er "godt nok" for å oppfylle Stortingets anmodningsvedtak om å synliggjøre potensiell uønsket skattetilpasning.

Finansdepartementet synes med dette å ville "kvittere ut saken" ved å vise til OECDs BEPS-tiltak når departementet under pkt. 5, avsnitt 6, skriver at "*Det vises til at opplysningskravene i direktivet har samme formål som Stortinget ønsker å få styrket, samt at opplysningene synes å dekke flere forhold ved virksomheten som er relevante for å kunne danne seg et bilde av konsernets virksomhet og skattemessige belastning, fordelt på ulike jurisdiksjoner*".

Det stemmer ikke at OECDs BEPS-tiltak er "godt nok" og kan "kvittere ut" Stortingets anmodningsvedtak om å "synliggjøre uønsket skattetilpasning og sikre at relevante opplysninger knyttet til LLR rapporteringen fra datterselskaper og støttefunksjoner i tredjeland fremkommer i regnskapet".

PWYP Norge påpekte den 9.12.15. at BEPS og ULLR er to helt ulike spor, basert på to helt forskjellige grunnlagskrav for åpenhet og innsyn som følgelig vil få to helt ulike konsekvenser for hvilken åpenhet og innsyn det offentlige vil få. Det er fordi

⁷ <https://www.regjeringen.no/contentassets/5181c306504e4bd18031b327d5034a31/hoeringsnotat.pdf>

kravene i OECDs BEPS-tiltak, (kalt "LLR for skatteformål") og som er en del av oppfølgingen av OECDs anbefalinger i BEPS⁸ er bygget på et helt annet datagrunnlag enn kravene i offentlig land-for-land-rapportering etter regnskapsloven og verdipapirhandeloven ("LLR for regnskapsformål").

PWYP Norge påpekte i høringen om OECDs BEPS-rapportering ("land for land rapportering for skatteformål"), (høringsfrist 26.1.16) at fravær av elementære og vesentlige prinsipper for åpenhet gjør OECDs BEPS-tiltak uegnet og irrelevant som instrument da det ikke fremskaffer nødvendig informasjonen for formålet.

Kort sagt er OECDs BEPS-rapportering ("land for land rapportering for skatteformål") en lukket rapportering som vil bli produsert for sent, den er for dårlig fordi den er basert på tilfeldige kilder slik at den ikke er sammenliknbar fra konsern til konsern. Manipulasjonsmuligheter hensyntas ikke og det er tvil om kildenes pålitelighet. I vårt innspill ifm. høringen om dette tiltaket påpekte PWYP Norge at OECDs BEPS-rapportering ("land for land rapportering for skatteformål"):

- krever ikke regnskapstall
- konserner kan utelates
- er ikke sammenliknbar på tvers av konsern
- er ikke sammenliknbar på tvers av land
- informasjonen kommer for sent
- det er begrensninger ifht. under hvilke vilkår og arbeid informasjonen kan gis, utviklingsland må selv forsøke å få tak i informasjonen
- det er vid tilgang til unntak og manipulasjonsmuligheter
- er ikke mulig å bruke som grunnlag for annet enn grov "risikovurdering"
- manipulasjonsmuligheter hensyntas ikke

Denne høringen skulle gjelde land-for-land-rapportering for regnskapsformål som kan styrkes til å bli en utvidet land-for-land-rapportering (ULLR). Utvidet land-for-land rapportering inneholder ikke slike svakheter, og vil derfor oppfylle Stortingets anmodningsvedtak for "land-for-land-rapportering for regnskapsformål", fordi:

- kildegrunnlaget for rapporten er alltid reviderte regnskapstall
- konserner får ikke utelates
- fulle kostnader rapporteres per land slik at det er mulig å se hvordan både inntekter og kostnader fordeler seg på ulike land
- at alle land måtte være inkludert, herunder sekretessejurisdiksjoner ("skatteparadiser").
- Nøkkelopplysningene oppgis i noter i årsregnskapet og avlegges i full åpenhet
- Informasjonen kommer presis og automatisk og kan brukes i "risikovurdering" betydelig større grad enn BEPS fordi informasjonen er standardisert og kvalitetssikret på tvers av bedrifter, land og tid.
- det eksisterer ikke unntaks – eller manipulasjonsmuligheter

Anbefaling: Det er viktig å skille mellom OECDs BEPS-tiltak "LLR for skatteformål" som hjemles i likningsloven og er informasjon som går til

⁸ <http://www.vl.no/nyhet/synes-siv-jensen-somler-1.484598>

skattemyndighetene og "LLR for regnskapsformål" som hjemles i regnskapsloven og verdipapirloven. Prosessen med OECDs BEPS-forslag om "LLR for skatteformål" bør holdes sterkt adskilt fra "LLR etter regnskapsloven".

Det er "LLR etter regnskapsloven" som er grunnlaget for Stortingets anmodningsvedtak av 19. juni 2015 (nr.792 (2014-2015)). Den eksisterende forskriften for land-for-land-rapportering i regnskapslovens § 3-3d., er grunnlaget for Stortingets anmodningsvedtak og PWYP Norges forslag om utvidet land for land rapportering. Det er forskriften i regnskapsloven som må endres slik at de relevante opplysninger kommer fram i regnskapet som kan synliggjøre potensiell uønsket skattetilpasning.

1.3 Ikke dyrt eller bebyrdende: Både Finansdepartementet og EU har gått bort fra at rapporteringen vil ha særlige økonomiske eller administrative konsekvenser for selskapene. Dette er en stor endring i myndighetenes perspektiv, og det er positivt.

Det samsvarer med kunnskap PWYP Norge sitter på og er også i overensstemmelse med EUs egne undersøkelser og med undersøkelser gjort av Transparency International av 200 selskaper hvor påstanden om hvorvidt publisering av denne informasjonen påvirket selskapers konkurransekraft. Det korte svaret er at det er ikke funnet noen negative konsekvenser for konkurransekraft. Tvert imot, 43% av selskapene mener at det har forbedret deres konkurransekraft.

PWYP Norges setter pris på at Finansdepartementet har anerkjent dette.

1.4 Opplysningene er tilgjengelige: Finansdepartementet har akseptert og anerkjent at opplysningene i stor grad er tilgjengelig for selskapene allerede gjennom årsregnskapsrapporteringen. Dette er en stor endring i myndighetenes perspektiv, og veldig positivt.

PWYP Norges setter pris på at Finansdepartementet har anerkjent dette.

1.5 Separat rapport tilgjengelig i fem år: Selskapene må i årsrapporten opplyse om hvor LLR-rapporten er offentliggjort og rapporten må være tilgjengelig i minimum 5 år.

Vurdering: Dette er på sett og vis en forbedring fra tidligere forslag da det kun var krav om en separat rapportering. PWYP Norge viste da, ved å bruke tilgjengelig data fra Statoils LLR-rapport, at Statoil hadde blandet nedstrømstall i en rapportering for oppstrømstall og mente derfor at rapporteringen ikke var transparent⁹. Dette gav da grunnlag for medieoppslag og Stortingsdebatt. Bruken av data og oppmerksomheten som fulgte med gjorde Statoil endret sin rapportering påfølgende regnskapsår.

⁹Nedstrømstall forurenses oppstrømstall: <http://www.publishwhatyoupay.no/nb/node/16717>

En separat rapport kan ha en selvstendig verdi i seg selv, men det er viktig å påpeke at det Finansdepartementet foreslår ikke er et konsoliderte finansregnskap med tilhørende ansvarsforhold og sanksjonsmuligheter.

Det betyr at denne tilsynelatende positive forbedringen må sees i forhold til den enda enklere måten å løse dette på, som PYWP Norge foreslår som er en del av kravet i en utvidet land-for-land- rapportering (ULLR): at selskapet oppgir den relevante informasjonen som noteopplysninger i årsregnskapet. Dette er den desidert enkleste, rimeligste og mest effektive måten å løse opplysningsplikten på.

Et årsregnskap er allerede etablert som den normale måten å rapportere på for virksomheter i Norge. Det er reviderte regnskapstall som brukes. Det er kostnadseffektivt fordi selskapene allerede har denne informasjonen i sine regnskapssystemer. Det er denne informasjonen investorer, analytikere og sivilt samfunn ønsker.

Det er fremdeles en stor forskjell på å ha en egen rapport hvor tall rapporteres, og det å ta tallene inn i noter til finansregnskapet, og dermed la tallene bli en del av det reviderte regnskapet. Revisor reviderer disse tallene i dag for konsern-rapporteringsformål og for skatteformål for morselskapet, men reviderer ikke at tallene i LLR-rapporten er korrekte i forhold til årsregnskapet. Dette ville automatisk skjedd dersom LLR-rapporteringen ble lagt til noter til finansregnskapet. Til tross for styrkingen er det derfor fremdeles en sentral svakhet i regelverket som vil kunne vise seg i fremtiden å være fatal i forhold til korrektheten av tallmaterialet. De færreste lesere av LLR-rapporten vil kunne ha et forhold til forklaring om hvorfor tall avviker fra årsregnskapet. Revisor reviderer konsernregnskapet uansett, så ved å ta det inn i noter vil man automatisk dra nytte av revisjonen som allerede eksisterer. Da slipper man å lage en ny revisjon hvis det kravet skulle etterspørres i fremtiden.

Den "alternative" måten Finansdepartementet i sitt forslag forsøker å "løse" rapporteringen på, med at selskaper skal opplyse om *hvor* LLR-rapporten er offentliggjort og rapporten må være tilgjengelig *i minimum 5 år*, er kun en kopi av EU-kommisjonens forslag om på hvilken måte EU skal offentliggjøre OECDs BEPS-rapportering for skatteformål ("LLR for skatteformål") på, og det har ingenting med utvidet land-for-land rapportering å gjøre, jfr. bl.a. tidsforskjellen i disse to rapporteringene. Årsaken er at datagrunnlaget som OECD-rapporteringen bygger på legger opp til at selskapene i praksis kan lage helt egne regnskap for formålet, dersom de vil det.

Finansdepartementets kommer under dette punktet igjen i skade for å sammenblande de to rapporteringsformålene. Denne løsningen kan helt fint anvendes for OECDs BEPS informasjon som skal gå til skattemyndighetene (kalt land-for-land-rapportering for skatteformål), men det oppfyller ikke kravet i utvidet land-for-land-rapportering. Dette punktet bør derfor styrkes.

Statoil viste i sin første LLR-rapportering at den separate LLR-rapporten som ble laget kunne kondenseres ned til en side når den ble gjengitt i Statoils bærekraftrapport. Hvis man kan lage utvidet land-for-land rapport på en side i bærekraftrapporten, så er dette også mulig i noter til finansregnskapet.

1.6 Tydelig foreløpig avgrensning:

Vurdering: Forskriften gjelder fortsatt både regnskapspliktige og utstedere av noterte verdipapirer.

Anbefaling: PWYP Norge mener at det er klokt å prioritere arbeidet for at forskriften kan virke, heller enn å utvide en dårlig forskrift som ikke er egnet for å oppfylle sitt eget formål, til alle sektorer.

Samtidig mener vi det er positivt at utvidelsen av virkeområdet for rapporteringsplikten er i prosess i forbindelse med evalueringen av LLR-regelverket som er varslet i Prop 1LS, del 1, punkt 4.7 (2013-2014), men først bør altså Stortinget sikre at vi har en forskrift som kan oppfylle sitt formål. Det har vi ikke per i dag.

1.7 Fulle kostnader: Finansdepartementet forslår for første gang at rapporten skal inneholde opplysninger om foretakets «kostnader», fremfor gjeldende krav om rapportering av «kjøp av varer og tjenester».

Vurdering: Dette vil innebære at rapporten må gi opplysninger om foretakets fulle kostnader, noe som vil kunne være bedre egnet til å sette foretakets betalinger til myndigheter, samt foretakets skattemessige forhold, inn i en større sammenheng (nederste avsnitt, side 11, vår sidehenvisning).

PWYP Norges setter pris på at Finansdepartementet har anerkjent viktigheten av å synliggjøre fulle kostnader.

PWYP Norge mener at dette er den desidert viktigste positive endringen i høringsforslaget fra Finansdepartementet, men dessverre pulveriseres denne positive forbedringen i punkt 2.1 nedenfor.

Det er også i tråd med regnskapsloven at rapporten skal kunne inneholde andre opplysninger enn utelukkende betalinger til myndighetene.

Anbefaling: Denne forbedringen bør ikke pulveriseres totalt av begrensninger og vide tilgang til omgørelser som beskrevet i punkt 2.1 under.

2 Negative formuleringer som pulveriserer positive forbedringer:

2.1 Plikten til å oppgi opplysninger kobles til skattebetalinger. Det er et problem fordi når plikten til å gi opplysninger kobles til at det kun skal skje der selskapene gjør skattebetalinger så betyr det i praksis at skatteparadisene beskyttes og andre opplysningskrav pulveriseres.

Vurdering: §4 i forskriften inneholder følgende formulering: (side 16, siste avsnitt): «Når det er plikt til å gi opplysninger om betalinger til myndigheter [PWYP-kommentar: i land med over NOK 800.000 i skattebetalinger] skal rapporten også [PWYP Norges-kommentar: ingen skatt, ingen rapporteringsplikt] inneholde opplysninger om foretakets investeringer, salgsinntekt, produksjonsvolum og kostnader, fordelt på de enkelte land hvor foretaket driver virksomhet.»

Det som står i teksten fra Finansdepartementet er soleklart: Plikten til å rapportere investeringer, salgsinntekt, produksjonsvolum og kostnader er begrenset til de land hvor selskapet er forpliktet til å rapportere betalinger til myndighetene.

Det betyr at siden det ikke forekommer betalinger av skatt til skatteparadis, så betyr dette at Finansdepartementet fremdeles beskytter skatteparadisene fra at selskaper må opplyse om informasjon fra slike jurisdiksjoner i sin rapportering.

Dette er oppsiktsvekkende med tanke på hvor klart uttrykk sivilt samfunn og Stortinget har uttrykt viktigheten av å få kontroll med informasjon også i tredjeland hvor det foregår støttefunksjoner og som kan dekke over korrupsjon, hvitvasking og kapitalflukt, se blant annet siste del av Stortingets anmodning.

Anbefaling: Skal man kunne identifisere hvor det betales skatt og hvor det ikke betales skatt, så MÅ investeringer, salgsinntekt, produksjonsvolum og kostnader rapporteres for ALLE land som inngår som en del av produksjonskjeden innen utvinning eller leverer konserntjenester til utvinningsvirksomheten, og så ser man om selskapet har rapportert skattebetalinger til disse landene eller ikke. Noe annet vil ikke fungere.

§5, 3. ledd bokstav e i høringsnotatet (rapportering av netto omsetning) er ikke tilstrekkelig til å avdekke den konkrete virksomheten i landet i tråd med hvordan opplysningene innarbeides i konsernrapporten (og dermed skal selskapet egentlig ha behov for å forklare forskjellene fra årsregnskapet, men det trenger de ikke fordi det punktet er relatert til punktet som gjelder rapportering av investeringer, produksjon, inntekter, kostnader, skatteopplysninger mv.). Derfor er teksten nedenfor bedre tilpasset at selskapene faktisk må rapportere både inntekter og kostnader og alle øvrige opplysninger for alle land som er involvert i eller støtter opp under utvinningsvirksomheten deres.

Teksten burde vært som følger: « **Rapporten skal inneholde opplysninger om foretakets investeringer, produksjonsvolum, salgsinntekt og tilhørende kostnader, betalbare skatter for regnskapsåret i resultatregnskapet, samt periodisert betalbar skatt fra tidligere regnskapsår per 1.1. og periodisert betalbar skatt til senere regnskapsår per 31.12, fordelt på alle de land hvor foretaket har virksomhet, inkludert land med støttefunksjoner til utvinningsvirksomheten**».

Dette er et punkt det er helt sentralt at rettes opp i for at forskriften skal fungere etter hensikten. Uten oppretting vil deler av forskriftens hensikt bortfalle.

2.2 Datterselskap kan fremdeles utelates:

Vurdering: I §5 høringsnotatet gir forskriften anledning til at selskapet kan unnta datterselskaper fra rapporteringen dersom morselskapet gjennom alvorlige og langvarige restriksjoner hindres i å utøve sine rettigheter over datterselskapet ELLER at opplysninger ikke kan innhentes innen rimelig tid eller uten uforholdsmessig store kostnader. Dette er en ekstremt lemfeldig behandling av unntak.

Høringsnotatet foreslår i praksis en situasjon der det skal være opp til selskapene selv å bestemme hvorvidt relevante opplysninger knyttet til datterselskaper og støttefunksjoner i tredjeland fremkommer i rapporteringen, og det er i stor grad opp til det enkelte selskap å velge om de vil bruke regnskapstall og selskapene kan også velge å ekskludere selskaper fra rapporteringen dersom det blir for «vondt og vanskelig» å rapportere (de har ikke nødvendig autoritet over datterselskapet (!) til å fremskaffe tallene eller det tar for lang tid (!) eller er for kostbart (!)). Effekten er at selskaper kan velge om skatteparadiser skal rapporteres eller ikke. Fra et finansielt ståsted er dette forslaget helt uegnet til å synliggjøre uønsket skattetilpasning, og dermed fratras blant annet investorer i selskaper muligheten til å (1) velge bort å investere i selskaper man ikke ønsker å være forbundet med eller (2) å kunne påvirke selskaper til å endre adferd når gjelder bruk av skatteparadiser.

Dersom et selskap påberoper seg slike forhold bør som minimum selskapet redegjøre for hvilke(t) datterselskaper det gjelder, hvilke restriksjoner som medfører manglende rapportering og/eller hva som er årsaken til at opplysningene ikke kan innhentes innen rimelig tid/uten uforholdsmessig store kostnader når tilsvarende rapportering er nødvendig for å avlegge konsernregnskap.

PWYP Norge ønsker i denne sammenheng å påpeke at det følger av EØS-avtalen artikkel 102 at EØS-komiteen som skal "treffe beslutning om endring i et vedlegg" og etter artikkel 93 skal EØS-komiteens beslutninger "(...) treffes ved enighet mellom Fellesskapet på den ene side og EFTA-statene, som opptrer samstemt, på den annen side." Det er altså mulig å be om særskilte tilpasninger eller helt reservere seg mot et direktiv som vekker politisk strid internt i Norge. De særskilte tilpasningene er typisk tekniske, men kan også gjelde direktivets innhold selv om EUs terskel for å akseptere

det er høy. Fra tid til annen er det politisk strid i en EFTA-stat om en ny rettsakt i det hele tatt bør innlemmes i EØS-avtalen. EØS-avtalen åpner for «vetorett» eller «reservasjonsrett». Det har vært en rekke og stadig hyppigere diskusjoner om «reservasjon» i norsk politikk. Det er nesten til enhver tid en debatt gående om å bruke reservasjonsretten. Diskusjonen om tjenstedirektivet var lange, mens datalagringsdirektivet gikk gjennom Stortinget med relativt knapt flertall i april 2011. Omtrent samtidig traff Arbeiderpartiet vedtak på landsmøte om å reservere seg mot EUs tredje postdirektiv.

Anbefaling: §5. 1. ledd bør derfor avsluttes som følger: «I den grad et selskap påberoper seg §5,1. ledd punkt a eller b, så skal det redegjøres for hvilke(t) datterselskap det gjelder, hva begrunnelsen er for å utelate rapporteringen og hvilke tiltak selskapet gjør for å rette opp i forholdet, for eksempel rapportering i senere års rapporter.»

2.3 Kun noen reviderte tall

Vurdering: Finansdepartementet foreslår at kun "enkelte av opplysningskravene etter LLR-regelverket bør kunne hentes fra de rapporteringspliktiges årsregnskap".

PWYP Norge mener at dette er ullent! Finansregnskapet bør være den selvsagte kilden for *alle* tallene. Det er meningsløst at selskapene skal benytte andre tall enn de de har samlet inn og lagt frem overfor revisor og blitt revidert på. Investeringer må jo stemme med regnskapet, produksjon må stemme med den produksjonen som ligger til grunn for inntekter i regnskapet, inntekter må stemme med regnskapet, kostnader må stemme med regnskapet, skatt må stemme med skatter i regnskapet (skatter i resultatregnskapet + periodisert skatt 1.1. – periodisert skatt 31.12. = betalt skatt inneværende år!). Det er bare tull å ikke ha en kobling til finansregnskapet for samtlige størrelser.

Anbefaling: Dette er et punkt det er helt sentralt at rettes opp i for at forskriften skal fungere etter hensikten.

2.4 LLR-rapporteringen blir ikke inntatt i noter til finansregnskapet.

Vurdering: Finansdepartementet foreslår at EU-forslaget om publisering av OECDs "LLR for skatteformål", hvor opplysning om offentliggjøringssted og tilgjengelighet i tid (5 år) er innbakt, skal gjelde. Dette er en forbedring i forskriften, men må sees i forhold til at ansvars – og sanksjonsmuligheter ifht. årsregnskap faller bort når selskaper kan gjøre en separat rapportering, og at det ikke er i nærheten av soliditeten og enkelheten i en utvidet land for land rapportering i noter til finansregnskapet. (Se punkt 1.5 over).

(1) Å bedre kvaliteten på de næringsdrivendes regnskapsmateriale er viktig. Det bidrar til mer korrekt beregning og innkreving av skatter og avgifter, det effektiviserer arbeidet til skatte-, avgiftsmyndighetene og politiet, det gir mer rettferdige konkurransevilkår i næringslivet, og det kan virke dempende på den regnskaps- og bokføringsrelaterte økonomiske kriminaliteten. Eiere, styremedlemmer og daglige ledere bør være klar over skiftet i myndighetenes reaksjonsmønster.

Det skal nå mindre til for at manglende etterlevelse av bokføringsbestemmelsene utløser straff eller en annen økonomisk reaksjon fra myndighetenes side, og sammenholdt med tidligere tider kan også reaksjonene bli langt kraftigere. Siden ansvaret for at selskapene overholder sine plikter, påhviler styret og daglig leder, og en eventuell foretaksstraff reduserer verdien av selskapet, blir det eierne, styremedlemmene og/eller daglig leder som må betale regningen hvis myndighetene finner at bokføringsbestemmelsene ikke er overholdt.

(2) Et selskaps reviderte regnskap er det logiske og mest effektive stedet å hente finansiell informasjon fra. Tallene er lett tilgjengelige, i tråd med hvordan selskaper rapporterer sine konsoliderte regnskaper, og pålitelige.

Anbefaling: PWYP Norge mener at måten EU publiserer OECDs BEPS -informasjon på ikke bør ligge til grunn for innføring av krav i utvidet land-for-land rapportering etter regnskapsloven. Hvis så skulle skje så hindrer OECD at Norge innfører åpenhetskrav som kan virke. Finansdepartementet omtaler selv i øverste avsnitt side 11 at årsregnskapet vil bidra til større troverdighet knyttet til riktigheten av de rapporterte tallstørrelsene i LLR-rapportene.

Finansdepartementet skriver i avsnitt tre, side 11, at departementet foreslår å innta en ny bestemmelse i LLR-forskriften med krav om offentliggjøring av LLR-rapporten og det vises til en ny §6 om offentliggjøring. Igjen blander Finansdepartementet OECDs BEPS-forslag kalt "LLR for skatteformål" og utvidet LLR etter regnskapsloven. Finansdepartementet må gjerne «gjenbruke» LLR-forskriften etter regnskapsloven/verdipapirloven til å inkludere offentliggjøring av den offentlige delen av BEPS-rapporteringen, men det bør ikke skje til skade for utvidet land-for-land rapportering etter regnskapslov og verdipapirlov.

3 Finansdepartementet skriver på side 8, avsnitt én og to, at OECDs BEPS informasjon, kalt "LLR for skatteformål", og som vil bli publisert EU – kommisjonens direktivforslag er "godt nok" for å oppfylle Stortingets anmodningsvedtak om å synliggjøre potensiell uønsket skattetilpasning.

Vurdering: I punkt fem, avsnitt seks, skriver Finansdepartementet følgende: *"Etter departementets vurdering synes de foreslåtte opplysningskravene i direktivforslaget å være egnet til å imøtekomme Stortingets anmodning om å sikre at relevante*

opplysningskrav som kan bidra til å synliggjøre uønsket skattetilpasning blir tatt med i LLR-rapporten". Direktivet det vises til er EU-kommisjonens direktivforslag 12. april 2016 om offentlig LLR for skatteformål (COM(2016) 198 final), som altså er offentliggjøringen av OECDs BEPS-informasjon, som igjen altså er basert på upålitelig datagrunnlag (se igjen punkt 1.2 over).

PWYP Norge viser til tidligere høringsinnspill hvor vi har gjort rede for hvilke svakheter og omgåelsesmuligheter OECDs BEPS-tiltak legger opp til og hvilke konsekvenser dette har for samfunnet¹⁰.

Høringsnotatet inneholder enkelte sterke forbedringer, men de samme forbedringene pulveriserer i samme høringsnotat ved å bruke formuleringer og begreper som gir vid tilgang til å omgå disse. PWYP Norge har i punkt 2 ovenfor redegjort i detalj for hvilke til dels store svakheter som fremdeles ligger forskriften som er på høring, og på hvilken måte Finansdepartementet fremdeles bruker OECDs BEPS-rapportering for skatteformål ("LLR for skatteformål") på en måte som er til skade for den åpenheten som er nødvendig.

Dette gjelder særlig muligheten til ikke å rapportere land med støttefunksjoner (på grunn av ingen skattlegging og derav ditto ingen rapportering) og det at det ikke foreligger noen forklaringsbehov eller avbøtende tiltak dersom datterselskaper av en eller annen grunn ikke rapporteres, men også manglende inntak i noter til årsregnskapet som ville gjort at dette kom inn i den reviderte finansielle informasjonen hvor det naturlig hører hjemme.

PWYP Norge mener derfor at Stortingets anmodningsvedtak nr. 792 (2014-2015), om å synliggjøre uønsket skattetilpasning, fremdeles ikke er tilfredsstillende fulgt opp i dette høringsnotatet, og at forslaget, inntil minimum svakhetene påpekt i 2.1 og 2.2. og 2.3 og 2.4 ovenfor forbedres, ikke imøtekommer Stortingets anmodningsvedtak.

Anbefaling: Utvidet land for land rapportering av skattetall og relaterte størrelser for regnskapsformål er en forutsetning for korrekt og gjennomiktig beskatning av selskaper, og rapporteringen må gjelde for alle datterselskaper i alle land, det må være krav om at det kun er regnskapstall som skal rapporteres, og det bør være et krav om at rapporteringen skjer på et sted som er direkte linket til revisors gjennomgang av selskapets finanstall (i noter til årsregnskapet). Det er ikke forbud i regnskapsdirektivet mot å innta ULLR som en del av årsregnskapet.

Dersom Finansdepartementet skal oppfylle Stortingets anmodningsvedtak så bør forskriften formuleres slik: «I noter til årsregnskapet skal presenteres, land for land,

- (1) Investeringer
- (2) Produksjon
- (3) Salgsinntekt
- (4) Kostnader (kjøp av varer og tjenester, lønn, andre driftskostnader og netto

¹⁰ Høringsinnspill om "land for land for skatteformål" (OECDs BEPS initiativ):
<http://www.publishwhatyoupay.no/nb/node/16869>

- finanskostnader)*
(5) *Antall ansatte*
(6) *Betalbar skattegjeld 1/1*
(7) *Årets betalbare skatt i resultatregnskapet*
(8) *Betalbar skattegjeld 31/12. Betalte skatter (6 + 7 – 8) skal brytes ned i tråd med [EU-direktivets nedbryting]. Selskapet kan velge om nedbrytingen skal rapporteres i separat rapport eller inntas som del av noten til årsregnskapet»*

Konklusjon:

Grunnlaget for all beskatning er informasjon. Stortinget bør være bekymret over at Finansdepartementet i prosessen om land-for-land rapportering for regnskapsformål konsekvent har foreslått en selskapsrapportering som ikke er egnet til å synliggjøre uønsket skattetilpasning.

Skattemyndighetenes og kontrollinstansenes ressurser er begrenset, og det er derfor svært viktig å ha verktøy som setter myndighetene i stand til å foreta mest mulig presise risikovurderinger som legges til grunn for kontrollvirksomhet. Som Finansdepartementet selv har påpekt¹¹. Riksrevisjoner kan bidra til å øke offentlighetens tillit til offentlig sektor og bedre bruk av offentlige midler.

En utvidet land-for-land-rapportering (ULLR) ville vært en optimal lovgivning for samfunnets kontrollinstanser da informasjonen vil være offentlig tilgjengelig sammen med og i tilknytning til resten av regnskapet, de kan få viktige bidrag fra det offentlige, fra medier, forskere og organisasjoner til å oppdage potensiell korrupsjon, hvitvasking, skatteomgåelse eller arbeidslivskriminalitet.

En utvidet land-for-land-rapportering vil gjøre til at selskaper får like konkurransevilkår, investorer kan følge pengene sine, datagrunnlaget er pålitelig, reviderte og revisorgodkjente regnskapstall slik at vi får regnskapsstandarder av høy kvalitet, som er forståelige og transparente og sammenliknbare, i offentlighetens interesse.

Med vennlig hilsen,



Mona Thowsen,
gen.sekr.,
PWYP Norge

¹¹ Første avsnitt, side 4:

https://www.regjeringen.no/contentassets/ea8248c4a11a4c8db806c5ef763e7cb5/15_1829_horin_gsnatat-land-for-land-rapport.pdf