



Innst. O. nr. 81

(2006-2007)

**Innstilling til Odelstinget
fra finanskomiteen**

Ot.prp. nr. 62 (2006-2007)

**Innstilling fra finanskomiteen om lov om endringer i skattelovgivningen
(internprising)**

Innhold

	Side		Side
1. Innledning og oppsummering	5	6. Nye oppgave- og dokumentasjonskrav	12
1.1 Sammendrag	5	6.1 Sammendrag	12
1.2 Komiteens merknader	7	6.1.1 Behovet for nye oppgave- og dokumentasjonsplikter	12
2. Høring	7	6.1.2 Hvem som skal omfattes av nye oppgave- og dokumentasjonsplikter	13
2.1 Sammendrag	7	6.1.3 Nærmere om ny og utvidet oppgaveplikt	17
2.2 Komiteens merknader	7	6.1.4 Nærmere om ny og utvidet dokumentasjonsplikt	21
3. Rettslig grunnlag for internprisingsreguleringer	7	6.1.5 Overtrødelse av oppgave- og dokumentasjonsplikten	23
3.1 Sammendrag	7	6.2 Komiteens merknader	24
3.2 Komiteens merknader	8	7. Økonomiske og administrative konsekvenser	25
4. Endringer i skatteloven § 13-1	8	7.1 Sammendrag	25
4.1 Sammendrag	8	7.2 Komiteens merknader	26
4.1.1 Gjennomføring av OECDs retningslinjer for internprising i norsk rett	8	8. Ikrafttrødelse	26
4.1.2 Bevisregelen i skatteloven § 13-1 annet ledd	10	8.1 Sammendrag	26
4.2 Komiteens merknader	11	8.2 Komiteens merknader	26
5. OECDs retningslinjer for internprising	11	9. Forslag fra mindretall	26
5.1 Sammendrag	11	10. Komiteens tilråding	26
5.2 Komiteens merknader	12		



Innst. O. nr. 81

(2006-2007)

Innstilling til Odelstinget fra finanskomiteen

Ot.prp. nr. 62 (2006-2007)

Innstilling fra finanskomiteen om lov om endringer i skattelovgivningen (internprising)

Til Odelstinget

1. INNLEDNING OG OPPSUMMERING

1.1 Sammendrag

Den sterkt økende veksten i verdenshandelen de seneste årene og stadig stigende grad av konserndannelse har gjort internprising til et av de viktigste internasjonale skattespørsmålene. Med internprising menes prissettelsen ved transaksjoner mellom skattytere som er knyttet til hverandre gjennom forskjellige former for interessefellesskap. Fastsettelsen av internpriser har stor betydning ved beskatningen, ettersom den fastsatte prisen påvirker den skattepliktige inntekten. For eksempel kan beskatningen flyttes fra et selskap til et annet ved å øke eller redusere prisen på en vare som selges eller en tjeneste som ytes mellom selskapene.

OECD har lenge hatt fokus på internprising og har publisert retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter. Retningslinjene er oversatt til norsk. Utgangspunktet er at internpriser for skatteformål skal fastsettes som om prisen var fastsatt mellom uavhengige parter. I tillegg til å gi retningslinjer om fastsettelsen av internpriser, gir OECD også retningslinjer om hvilke opplysninger ligningsmyndighetene bør kreve i forbindelse med fastsettelse av internpriser.

Mange land, blant annet USA, Storbritannia, Tyskland og Nederland har lenge hatt regler om opplysningsplikt knyttet til internpriser. De senere årene er også flere andre land kommet til. Det gjelder blant annet Danmark, og nylig også Sverige og Finland.

Næringslivet i Norge er også blitt mer internasjonalt orientert og flere selskaper eier eller blir eid av utenlandske selskaper. Dette antas å ha resultert i økt bevissthet hos norske selskaper om muligheten for anvendelse av internpriser til allokering av inntekt for å redusere samlet skattekostnad.

Ifølge Statistisk sentralbyrå (Statistisk årbok for 2004) eksporterte Norge i 2004 varer og tjenester for mer enn 736 mrd. kroner og importerte varer og tjenester i størrelsesorden 497 mrd. kroner. Det er anslått at mer enn 60 pst. av verdenshandelen med varer og tjenester som foregår på tvers av landegrensene, skjer mellom beslektede selskaper. Små endringer i prisingen av disse varene og tjenestene kan gi betydelig utslag i det norske skatteprovenyet. Det er derfor viktig at skattefundamentet i Norge sikres ved økt satsing på kontroll og oppfølging av fastsettelsen av internpriser.

- Departementet foreslår at OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter ("Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations") fra 1995 med senere tilføyelser, gis en mer formalisert status som rettskildefaktor i norsk rett. Dette gjennomføres ved å innta en direkte referanse til OECD-retningslinjene i et nytt fjerde ledd i skatteloven § 13-1, der en framhever retningslinjenes relevans ved avgjørelsen av om formue eller inntekt er redusert etter skatteloven § 13-1 første ledd, og ved den skjønsmessige fastsettelse av formue eller inntekt etter skatteloven § 13-1 tredje ledd. Referansen til OECD-retningslinjene betones noe sterkere i tilfeller hvor Norge er folkerettslig forpliktet til å følge retningslinjene, enn hvor det ikke er tilfellet. Dette kommer til uttrykk ved at OECD-retningslinjene, ved anvendelse av skatteloven § 13-1 som nevnt,

- skal tas hensyn til når de interesseforbundne par-tenes transaksjoner og mellomværender er regu-lerert av en skatteavtale som inneholder en bestem-melse som svarer til artikkel 9 punkt 1 i OECDs mønsterskatteavtale. For andre interessefelles-kap foreslås at OECD-retningslinjene, så langt de passer, bør tas tilsvarende hensyn til. Det fore-slås videre at departementet skal ha adgang til å gi presiserende eller avvikende veiledning i for-hold til det som følger av OECD-retningslinjene.
- Departementet går inn for at virkeområdet for den særlige bevisregelen i skatteloven § 13-1 an-net ledd endres. I dag får regelen anvendelse der skattyterens interesseforbundne medkontrahent er bosatt eller hjemmehørende i utlandet. Det foreslås at den særlige bevisregelen i skatteloven § 13-1 annet ledd bare videreføres når skattyters interesseforbundne medkontrahent er bosatt eller hjemmehørende i en stat utenfor EØS. Den særlige bevisregelen skal likevel gjelde når medkon-trahenten er bosatt eller hjemmehørende i en EØS-stat i den utstrekning Norge ikke kan kreve skatteopplysninger fra denne staten i medhold av skatteavtale eller annen folkerettslig overens-komst.
 - Departementet foreslår at det innføres en oppga-veplikt som skal sikre at ligningsmyndighetene omtrentlig kan fastslå hvilke av skattyternes in-ternprisforhold som bør granskes nærmere. I til-legg til enkelte identifikasjonsopplysninger, skal det gis summariske opplysninger om kontrollen som utøves og de kontrollerte transaksjonene. Oppgaven skal leveres samtidig med selvangi-velsen eller selskapsoppgaven og erstatter den gjeldende utenlandsoppgaven.
 - Det foreslås at oppgaveplikten skal gjelde for sel-skaper og innretninger som har plikt til å levere selvangivelse etter ligningsloven § 4-2 nr. 1. Plikten skal også gjelde for (deltakerlignet) sel-skap som skal levere selskapsoppgave etter lig-ningsloven § 4-9 nr. 1. Oppgaveplikten skal om-fatte transaksjoner med nærstående selskaper el-ler innretninger. Som nærstående selskap eller innretning regnes selskap eller innretning som den oppgavepliktige, direkte eller indirekte, eier eller kontrollerer med minst 50 pst., samt person, selskap eller innretning som, direkte eller indi-ekte, eier eller kontrollerer minst 50 pst. av den oppgavepliktige. Som nærstående regnes også selskaper eller innretninger som (nærstående) ei-ere av den oppgavepliktige, direkte eller indirek-te, eier eller kontrollerer med minst 50 pst., samt selskaper og innretninger som eies eller kontrol-leres med minst 50 pst. av personer som er be-slektet med (nærstående) eiere av den oppgave-pliktige. I tillegg foreslås at oppgaveplikten skal gjelde for selskaper og innretninger som er hjem-mehørende i Norge og som har fast driftssted i ut-landet, og for utenlandske selskaper og innretnin-ger som har fast driftssted i Norge.
 - Departementet foreslår at det innføres en doku-mentasjonsplikt som skal danne grunnlag for en vurdering av om priser og vilkår er i overens-stemmelse med det som ville vært fastsatt mel-lom uavhengige parter. Dokumentasjonsplikten innebærer at skattyter skal utarbeide og oppbeva-re dokumentasjon for hvordan priser og vilkår er fastsatt. Dokumentasjonen skal bare inngis etter krav fra ligningsmyndighetene og innen 45 dager etter at slikt krav er framsatt.
 - Departementet angir hovedlinjer for hva doku-mentasjonen skal inneholde. Dokumentasjonen skal omfatte en beskrivelse av skattyterens og de nærstående parters forretningsvirksomhet, og det konsernet skattyteren inngår i. Det skal også re-degjøres for art og omfang av kontrollerte trans-aksjoner. I tillegg skal dokumentasjonen innehol-de en funksjonsanalyse og normalt også en sam-menlignbarhetsanalyse. Videre skal dokumenta-sjonen inneholde en beskrivelse av hvilken meto-de skattyter har anvendt ved fastsettelse av prisen i kontrollerte transaksjoner.
 - Departementet går inn for at reglene om doku-mentasjonsplikt gis samme anvendelsesområde som reglene om oppgaveplikt. Det foreslås imid-lertid et generelt unntak fra dokumentasjonsplik-ten for oppgavepliktige som sammen med nær-stående har færre enn 250 ansatte, og enten har en salgsinntekt på mindre enn 400 mill. kroner eller en balansesum på under 350 mill. kroner. Unnta-ket skal likevel ikke gjelde for kontrollerte trans-aksjoner med parter som er hjemmehørende i et land som Norge ikke har krav på å få utlevert skatteopplysninger fra i medhold av skatteavtale eller annen folkerettslig overenskomst. Unntaket skal heller ikke gjelde for selskaper eller innret-ninger som har særskatteplikt etter petroleums-skatteloven.
 - Oppgave- og dokumentasjonsplikten skal gjelde både grenseoverskridende kontrollerte transak-sjoner og kontrollerte transaksjoner internt i Nor-ge.
 - Departementet foreslår at oppgave- og dokumen-tasjonsplikten hjemles i ny § 4-12 i ligningslo-ven. Det legges opp til at det skal fastsettes en ut-fyllende forskrift og en mer detaljert veiledning i form av retningslinjer til forståelse av reglene før de trer i kraft.
 - Det foreslås enkelte tilpasninger i reglene om skjønnsligning og tap av klagerett som følge av forslaget.

1.2 Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Marianne Aasen Agdestein, Espen Torsteinsbø Hansen, Alf E. Jakobsen, Rolf Terje Klungland, Torgeir Micaelsen og lederen Reidar Sandal, fra Fremskrittspartiet, Gjermund Hagesæter, Ulf Leirstein, Jørund Rytman og Christian Tybring-Gjedde, fra Høyre, Svein Flåtten, Peter Skovholt Gitmark og Jan Tore Sanner, fra Sosialistisk Venstreparti, Magnar Lund Berge og Heikki Holmås, fra Kristelig Folkeparti, Hans Olav Syversen, fra Senterpartiet, Per Olaf Lundteigen, og fra Venstre, Lars Sponheim, viser til at forslagene er nærmere omtalt nedenfor i denne innstillingen og i Ot.prp. nr. 62 (2006-2007) om lov om endringer i skattelovgivningen (internprising). Komiteen viser videre til at det i hovedsak kun er sammendrag av Regjeringens vurderinger og forslag som er gjengitt nedenfor under de enkelte punkter. Bakgrunnen for lovforslagene, gjeldende norsk rett, utenlandsk rett, utvalgsutredninger, høringsnotater, høringsuttalelser mv. knyttet til de enkelte vurderinger og forslag, er redegjort nærmere for i nevnte odelstingsproposisjon.

Komiteen viser for øvrig til sine merknader nedenfor under de enkelte punkter.

2. HØRING

2.1 Sammendrag

Finansdepartementet sendte forslag om gjennomføring av OECDs retningslinjer for internprising i norsk rett og forslag om innføring av særlige oppgave- og dokumentasjonskrav ved transaksjoner og mellomværender mellom parter som er i interessefelleskap med hverandre på høring 7. november 2006.

De fleste høringsinstansene er i hovedsak positive til forslagene i høringsnotatet.

Høringsinstansenes merknader gjengis mer utførlig i proposisjonen i tilknytning til behandlingen av de enkelte forslagene. Det vises til proposisjonen.

2.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

3. RETTSLIG GRUNNLAG FOR INTERNPRISINGSREGULERINGER

3.1 Sammendrag

I skattelovgivningen reguleres internprisings-spørsmålene først og fremst av skatteloven § 13-1, supplert med skattelovens alminnelige regler om tilordning av inntekter og utgifter og den ulovfestede

omgåelsesnormen. Skatteloven § 13-1 nedfeller armlengdeprinsippet som et bærende prinsipp i norsk skattelovgivning. Der framgår at skattyters inntekt eller formue kan justeres for skatteformål når inntekten eller formuen er redusert som følge av interessefelleskap med annen person, selskap eller innretning. Skatteloven § 13-1 har et helt generelt virkeområde. Den omfatter alle skattytere som er i interessefelleskap med et annet skattesubjekt.

Tre vilkår må alle være oppfylt for at inntekten eller formuen skal kunne justeres etter skatteloven § 13-1. Vilkårene framgår av bestemmelsens første ledd. Det må for det første foreligge en *reduksjon* av inntekt eller formue. For det annet må det foreligge et *interessefelleskap* mellom skattyteren og en annen person, selskap eller innretning. Og for det tredje må inntekten eller formuen være redusert på grunn av dette interessefelleskapet. Det gjelder altså et krav til *årsakssammenheng* mellom interessefelleskapet og inntekts- eller formuesreduksjonen. Rettsvirkningen av at vilkårene er oppfylt, er at inntekten eller formuen kan fastsettes ved skjønn.

Interessefelleskap kan etableres på flere måter. Skatteloven § 13-1 oppstiller ingen spesielle tilknytningskrav, men lar dette stå åpent. Interessefelleskapet mellom partene kan være direkte eller indirekte. Det vanligste er at interessefelleskap etableres gjennom eierskap eller ved at partene er underlagt felles kontroll. Det typiske er at partene inngår i samme konsern. Men også andre tilknytningsforhold, for eksempel i form av leverandør- eller kreditorposisjon, kan i spesielle tilfelle oppfylle lovens krav til interessefelleskap.

I praksis er det kravet til inntekts- eller formuesreduksjon som står i forgrunnen i saker om internprising. Når medkontrahenten er hjemmehørende i utlandet, oppstiller skatteloven § 13-1 annet ledd et noe svakere beviskrav til at inntekten eller formuen er redusert.

Det er nær sammenheng mellom vilkåret om at inntekten eller formuen er redusert, og den skjønnsutøvelsen som skal foretas dersom vilkåret er oppfylt. Begge vurderingene forutsetter at det foretas en sammenligning mellom prisen eller vilkårene i den aktuelle kontrollerte transaksjonen og prisen eller vilkårene som ville vært avtalt mellom uavhengige parter i en tilsvarende transaksjon under samme vilkår (armlengdeprisen eller -vilkårene). Armlengdeprisen eller -vilkårene vil på den ene siden være den "standard" som prisen eller vilkårene i den kontrollerte transaksjonen skal måles mot for å avgjøre om det foreligger en reduksjon av skattyterens inntekt eller formue. Armlengdeprisen eller -vilkårene vil samtidig også være retningsgivende for skjønnet, jf. at det i skatteloven § 13-1 tredje ledd er bestemt at inntekten eller formuen skal settes "som om interes-

sefellesskapet ikke hadde foreligget". Verken i skatteloven eller i forskrift er det gitt nærmere regler om hvordan armlengdeprisen eller -vilkårene skal fastlegges. Men det ligger implisitt i regelen om å bruke armlengdepris eller -vilkår som standard og rettesnor for skjønnsutøvelsen, at det må foretas en sammenligning med faktiske sammenlignbare transaksjoner som kan gjenfinnes under lignende markedsforhold.

For visse interessefellesskap er armlengdeprinsippet også nedfelt i skatteavtalene som Norge har inngått med andre land. Det gjelder ved interessefellesskap mellom foretak hjemmehørende i land som er omfattet av skatteavtalen, de såkalte flernasjonale foretak. Norge har inngått skatteavtale med ca. 80 land, herunder alle våre viktigste handelspartnere. Alle skatteavtalene Norge er part i, og som er inngått etter 1963, inneholder en bestemmelse som er lik eller vesentlig lik artikkel 9 punkt 1 i OECDs mønsterskatteavtale ("Foretak med fast tilknytning til hverandre"). Av mønsterskatteavtalen artikkel 9 punkt 1 følger at økonomisk samkvem mellom nærstående foretak for skatteformål skal baseres på armlengdeprinsippet, og bestemmelsen tillater justering av fortjenesten når dette ikke er tilfellet. Bestemmelsen i OECDs mønsterskatteavtale artikkel 9 punkt 1 er noe annerledes formulert enn skatteloven § 13-1, men vilkårene for inntektskorreksjon er også der knyttet til kriteriene inntektsreduksjon, interessefellesskap og årsakssammenheng. Bestemmelser i skatteavtalene blir (forhånds)inkorporert i norsk lov ved lov av 28. juli 1949 nr. 15, og har trinnhøyde som norsk lov.

Også i tilfeller der skatteavtalen får anvendelse, er det imidlertid skatteloven § 13-1 som utgjør det rettslige grunnlaget for en eventuell inntektsforhøyelse på grunn av internprisregulering. Dette følger av at skatteavtalene ikke hjemler beskatningsadgang. Ved selve armlengdevurderingen er Norge likevel i slike tilfeller folkerettslig forpliktet til å anvende de prinsippene som kan utledes av skatteavtalens bestemmelse. Det kan imidlertid legges til grunn at skatteavtalene i så henseende ikke oppstiller skranker av vesentlig betydning for anvendelsen av skatteloven § 13-1.

3.2 Komiteens merknader

Komiteen tar dette til orientering.

4. ENDRINGER I SKATTELOVEN § 13-1

4.1 Sammendrag

4.1.1 Gjennomføring av OECDs retningslinjer for internprising i norsk rett

Departementet vurderer det som ønskelig å klargjøre og forsterke OECD-retningslinjenes status i norsk rett.

Utgangspunktet og bakgrunnen for departementets forslag er at skatteavtalene som Norge har inngått legger folkerettslige bindinger på anvendelsen av gjennomskjæringsbestemmelsen i skatteloven § 13-1. Dette er relevant for norske foretak som har økonomisk samkvem med foretak i et land vi har skatteavtale med, og som har en nærmere definert fast tilknytning (interessefellesskap) til det utenlandske foretaket. Også ved slike interessefellesskap er det skatteloven § 13-1 som utgjør det rettslige grunnlaget for å foreta en inntektsforhøyelse, når det er grunn til å anta at inntekten er redusert som følge av interessefellesskapet (ikke fastsatt på armlengdes vilkår). Men i vurderingen av om det foreligger inntektsreduksjon og ved den skjønsmessige inntektsfastsettelsen, foreligger det også en folkerettslig forpliktelse til å respektere og anvende prinsippene som kan utledes av skatteavtalens bestemmelser om armlengdeprinsippet. Disse prinsippene er utlagt i OECD-retningslinjene.

OECD-retningslinjene er ikke bindende for medlemsstatene. Men i en rekommandasjon fastsatt av OECD-rådet ved godkjenningen av retningslinjene oppfordres medlemsstatene til å følge veiledningen når de vurderer spørsmål om armlengdeprising for transaksjoner mellom nærstående foretak. Ikke minst er det en klar forventning om at kompetente myndigheter i medlemslandene legger retningslinjene til grunn for tvisteløsning i saker som behandles i henhold til den gjensidige avtaleprosedyren i skatteavtalene, jf. artikkel 25 i OECDs mønsterskatteavtale. I den nevnte rekommandasjonen bes medlemslandene også om å oppfordre skattyterne til å følge retningslinjene.

Selv om det er lagt til grunn i norsk rettspraksis at OECD-retningslinjene er relevant ved tolkingen av skatteloven § 13-1, og en fra myndighetshold gjennom en årrekke har fastholdt at Norge anerkjenner og respekterer OECD-retningslinjene ved praktiseringen av skatteavtalene, er det etter departementets syn nå ønskelig også å gi retningslinjene en mer formell status i norsk rett. Flere andre OECD-land har på ulike måter tilkjennegitt at retningslinjene skal følges i deres nasjonale håndhevingspraksis. I Nederland er dette gjort ved en forordning utstedt av "State Secretary for Finance". I Storbritannia, som har utførlig nasjonal internprisingsregulering, har en valgt å nedfelle i lovgivningen at denne (med enkelte der nevnte unntak) skal utformes i samsvar med OECDs mønsterskatteavtale artikkel 9 punkt 1 og OECD-retningslinjene.

Etter departementets syn er det hensiktsmessig at OECD-retningslinjenes relevans for norsk rett forankres direkte i skatteloven § 13-1, som per i dag er den eneste formaliserte, og samtidig generelt virkende, bestemmelsen på internprisingsområdet. En slik

forankring av OECD-retningslinjenes relevans vil nødvendigvis måtte undergis visse beskrankninger. I forhold til fremtidige endringer i OECD-retningslinjene, må en naturligvis bygge inn et forbehold om at Norge gjennom OECDs besluttede organer har sluttet seg til endringene som gjøres.

Videre må norske politiske myndigheter sikres en hensiktsmessig adgang til å gi presiserende eller endog avvikende veiledning i forhold til OECD-retningslinjene. Dette kan oppnås ved at departementet gis hjemmel til å gi presiserende eller avvikende veiledning i forhold til det som følger av OECD-retningslinjene. Enkelte høringsinstanser mener at departementet ved en slik fremgangsmåte blir tillagt en (for) vid kompetanse. Til dette bemerkes at enten det dreier seg om bindende regler i forskrift eller retningslinjer av veiledende og ikke bindende karakter, vil departementets kompetanse være underlagt de ytre skranker som følger av en naturlig forståelse av den armlengdestandard som ligger nedfelt i skatteloven § 13-1 første og tredje ledd. Departementet ser det for øvrig slik at det nok vil være betydelig mer aktuelt å gi presiserende veiledning, enn å gi veiledning som direkte avviker fra OECD-retningslinjene. Presiserende veiledning kan det imidlertid bli behov for fordi OECD-retningslinjene på mange områder åpner for ulike tilnærminger.

Dette er også et resultat av retningslinjenes tilbliksmåte og den konsensusoppfatning som de representerer. Det er således ikke dekkende å si at OECD-retningslinjene er blitt til som et resultat av forhandlinger mellom stater, i den forstand at enkeltstater tvinges til å oppgi bestemte standpunkter. Der som det er for stor avstand mellom statenes oppfatninger om enkeltspørsmål, blir resultatet i praksis at retningslinjenes anbefalinger vannes ut, og gjøres mindre bastante eller presise. Nettopp derfor kan det være god grunn til å supplere OECD-retningslinjene med presiserende veiledning, noe også flere land har gjort. Flere store OECD-land har egne nasjonale regelverk på internprisingsområdet, som i større eller noe mindre grad bygger på, eller videreutvikler, anbefalingene som er nedfelt i OECD-retningslinjene. For et land som Norge synes det mer nærliggende å ta utgangspunkt i den konsensusoppfatning som OECD-retningslinjene representerer og som vi har sluttet oss til, og heller supplere med presiserende veiledning på områder hvor en finner at det er hensiktsmessig. En slik framgangsmåte er benyttet blant annet i Nederland.

Når departementet foreslår at referansen til OECD-retningslinjene inntas i skatteloven § 13-1, som er en materiell skattebestemmelse, ligger det i sakens natur at det er de delene av retningslinjene som inneholder materiell veiledning om selve armlengdeprinsippet og metodene for anvendelsen av

dette det refereres til. I dag omfatter dette kapitlene I, II, III, VI, VII og VIII i OECD-retningslinjene. Det inntas således ikke noen direkte referanse til kapittel IV om administrative tilnærminger til avverging og løsning av internprisingstvister og kapittel V om dokumentasjon, slik enkelte høringsinstanser ber om.

Hovedformålet med å innta en referanse til OECD-retningslinjene i skatteloven § 13-1 er å medvirke til at både skattyterne og ligningsmyndighetene, i enda større grad enn i dag, bestreber seg på å anvende anbefalingene i retningslinjene i det løpende arbeidet med å fastsette og dokumentere interne overføringspriser og vilkår, og i vurderingen av om disse tilfredsstillende armlengdeprinsippet som er nedfelt i skatteloven § 13-1. Forstandig og god etterlevelse av OECD-retningslinjene bidrar etter departementets syn ikke bare til å minske faren for dobbeltbeskatning og til overholdelse av folkerettslige forpliktelser, men også til gjennomgående riktig prissetting.

En referanse til OECD-retningslinjene i skatteloven § 13-1 gir retningslinjene karakter av utfyllende veiledning til armlengdeprinsippet i skatteloven § 13-1. Det er imidlertid grunn til å understreke at OECD-retningslinjene er ment å være veiledende, og at det ikke dreier seg om bindende regler. Dette endrer seg ikke ved at skatteloven § 13-1 henviser til dem. En virkning av forslaget vil formodentlig være at innholdet i OECD-retningslinjene blir bedre kjent blant en bredere gruppe brukere.

OECD-retningslinjene inneholder i kapittel I generelle utlegninger om armlengdeprinsippet. Kapittel II og kapittel III beskriver godkjente metoder for å finne en armlengdepris (eller et intervall av slike) samt anvendelsen av de ulike metodene, og deres styrker og svakheter. Det uttrykkes generell preferanse for visse metoder fremfor andre, basert på en vurdering av egnethet bedømt ut fra høyere grad av sammenlignbarhet og et mer direkte forhold til transaksjonen. Felles for alle metodene er imidlertid at de bygger på at priser og vilkår i en transaksjon mellom nærstående parter skal bedømmes i forhold til hvordan priser og vilkår ville vært fastsatt i en transaksjon mellom uavhengige parter inngått under sammenlignbare forhold og omstendigheter. Departementet legger til grunn at OECD-retningslinjene ikke inneholder utlegninger som strider med de prinsippene som skatteloven § 13-1 er tuftet på, og at de således kan gjennomføres i norsk rett uten at det er behov for å gjøre andre endringer i skatteloven § 13-1.

Skatteloven § 13-1 sier ikke noe om hvordan armlengdepris eller -vilkår skal fastlegges utover å anviser at ved skjønnet skal inntekten fastsettes som om interessefellesskap ikke hadde foreligget. Sånn sett kan det anføres at en står noe friere etter skatteloven § 13-1 enn det som anvises i OECD-retningslin-

jene, selv om forskjellene neppe er betydelige. Også ved anvendelse av skatteloven § 13-1 ligger det implisitt i regelen om å bruke armlengdepris eller -vilkår som standard for om inntekten kan justeres, og som rettesnor for skjønnutøvelsen, at det må foretas en sammenligning med faktisk sammenlignbare transaksjoner som kan gjenfinnes under lignende markedsforhold.

OECD-retningslinjene på sin side utelukker ikke at foretak benytter andre metoder enn de retningslinjene godkjenner, forutsatt at prisingen ellers er i samsvar med armlengdeprinsippet, jf. punkt 1.68 i retningslinjene. Det er også grunn til å understreke at OECD-retningslinjene må anvendes med rimelig grad av skjønn og fleksibilitet, under hensyn til de faktiske forhold og omstendigheter som omgir partene og transaksjonen. Det kan innebære at det i enkelt saker vil være grunnlag for å tillempe retningslinjene og de krav som der stilles i situasjoner hvor retningslinjene ikke kan anvendes fullt ut. Departementet forutsetter imidlertid at en mer formalisert tilknytning til OECD-retningslinjene, som det legges opp til her, i noen grad vil medføre at praksis blir mer ensartet i samsvar med de intensjoner som ligger til grunn for retningslinjene. Dessuten vil en anvisning i loven om å ta hensyn til retningslinjene tilsi at dette gjøres mer systematisk i behandlingen av internprisingsspørsmål.

Enkelte høringsinstanser knytter kommentarer til den innbyrdes rangeringen av metodene i OECD-retningslinjene. Spørsmål knyttet til bruken av profittmetodene i retningslinjenes del III er gjenstand for fortsatte undersøkelser og drøftelser innen OECDs Skattekomité. Det er derfor mulig at retningslinjene vil kunne bli revidert i retning av å bruke profittmetodene også som annet enn "siste utvei"-metoder.

Departementet er kommet til at det er ønskelig og riktig å gradere tilknytningen til OECD-retningslinjene avhengig av om transaksjonen reguleres av en skatteavtalebestemmelse som svarer til artikkel 9 punkt 1 i OECDs mønsterskatteavtale eller ikke. Det kan være grunn til i noen grad å nedtone referansen til retningslinjene i en situasjon der transaksjonen ikke undergis en armlengdebedømmelse etter skatteavtalen og hvor en således ikke har de samme folkerettslige bindinger.

Departementet foreslår at det inntas en referanse til OECD-retningslinjene i et nytt fjerde ledd i skatteloven § 13-1. På bakgrunn av ovenstående foreslås at når interessefellesskapet består mellom foretak hjemmehørende i Norge og utlandet, og deres kommersielle eller finansielle samkvem er underlagt armlengdebetingelser i skatteavtale, skal det tas hensyn til OECD-retningslinjene ved avgjørelsen av om formue eller inntekt er redusert etter skatteloven § 13-1 første ledd og ved skjønnsmessig fastsettelse av for-

mue eller inntekt etter skatteloven § 13-1 tredje ledd. Videre foreslås det at retningslinjene bør, så langt de passer, tas tilsvarende hensyn til når andre transaksjoner vurderes etter skatteloven § 13-1.

Det vises til utkast til nytt fjerde ledd i skatteloven § 13-1.

Som ledd i henstillingen fra OECD-rådet om å gjøre OECD-retningslinjene kjent for skattyterne og lokale myndigheter, fikk Finansdepartementet i 2001 utarbeidet en uoffisiell norsk oversettelse av disse, som Skattedirektoratet har gjort kjent for skatteetaten. Oversettelsen finnes tilgjengelig på Finansdepartementets hjemmeside, www.regjeringen.no. Når det nå foreslås å gjennomføre OECD-retningslinjene i norsk rett, er det etter departementets syn hensiktsmessig å gi en sammenfatning av innholdet i retningslinjene. Det gjøres i proposisjonens kapittel 5.

4.1.2 Bevisregelen i skatteloven § 13-1 annet ledd

Skjønnsadgang etter skatteloven § 13-1 forutsetter at ligningsmyndighetene kan påvise at det foreligger inntekts- eller formuesreduksjon og at dette skyldes interessefellesskap. Bestemmelsens annet ledd har imidlertid lempeligere bevisregler for tilfellet hvor den interesseforbundne medkontrahent er bosatt eller hjemmehørende i utlandet. Formålet var å effektivisere gjennomskjæringsbestemmelsen i skatteloven § 13-1 i tilfeller hvor ligningsmyndighetene har begrenset innsyn.

Etter departementets vurdering er det fortsatt ønskelig å ha noe lempeligere bevisregler der det er særlig vanskelig for ligningsmyndighetene å få tilgang til informasjon. Dette vil være tilfellet når informasjonen må innhentes fra utlandet. Gjeldende regel er gitt generell anvendelse i utenlandsforhold, men gjelder ikke i nasjonale forhold. Det kan reises spørsmål ved om dette er i samsvar med Norges forpliktelser etter EØS-avtalens bestemmelser om de fire friheter. For å forhindre tvil om bevisregelen er forenlig med EØS-retten, vil departementet foreslå å endre bestemmelsens virkeområde.

I høringsnotatet foreslår departementet at den lempeligere bevisregelen bare skal gjelde når skatteters interesseforbundne medkontrahent er bosatt eller hjemmehørende i en stat som Norge ikke kan kreve skatteopplysninger fra. Dette ville sikre at regelen ble videreført der behovet er aller størst, men ville samtidig redusere virkeområdet betydelig i og med at Norge i medhold av skatteavtalene kan kreve skatteopplysninger fra ca. 80 land.

Departementet er innforstått med at informasjonshenting fra andre land i medhold av skatteavtalene kan være både tid- og ressurskrevende, og at det i enkelte tilfeller også kan være usikkert om bestemte opplysninger overhodet kan kreves utlevert.

Det er grunn til å legge vekt på ressurs hensyn ved utformingen av den særlige bevisregelen. På bakgrunn av merknadene fra Skattedirektoratet og Norsk Øko-Forum, går departementet derfor inn for at virkeområdet for den lempeligere bevisregelen i skatteloven § 13-1 annet ledd ikke innskrenkes mer enn det som er nødvendig for å unngå usikkerhet i forhold til våre EØS-rettslige forpliktelser.

Det foreslås derfor at den særlige bevisregelen videreføres når skattyters interesseforbundne medkontrahent er bosatt eller hjemmehørende i en stat utenfor EØS.

Etter departementets vurdering bør den imidlertid også videreføres når den interesseforbundne medkontrahenten er bosatt eller hjemmehørende i en stat innenfor EØS, dersom Norge ikke kan kreve skatteopplysninger om medkontrahenten i medhold av skatteavtale eller annen folkerettslig overenskomst.

Bestemmelser om utveksling av skatteopplysninger inntas normalt i de ordinære bilaterale skatteavtalene. Slike bestemmelser er også inntatt i overenskomsten mellom de nordiske land om bistand i skattesaker fra 1989. Dette samme er tilfellet i overenskomsten om gjensidig administrativ bistand i skattesaker, som ble initiert av Europarådet og OECD og klargjort for undertegning 25. januar 1988, og som Norge har tiltrådt.

I forhold til andre EØS-stater vil det avgjørende være om den aktuelle overenskomsten hjemler adgang for Norge til å kreve opplysninger om det forhold som er bevistema. Er det i overenskomsten tatt forbehold som innebærer at opplysninger ikke kan gis om bestemte forhold, for eksempel på grunn av interne bestemmelser om taushetsplikt i det annet land, vil de særlige bevisreglene i skatteloven § 13-1 annet ledd få anvendelse for dette bevistema.

Forslaget antas å være forenlig med EØS-retten. Det anses heller ikke problematisk i forhold til skatteavtalenes ikke-diskrimineringsbestemmelse. Det vises i den sammenheng til punkt 59 i kommentarene (fra 2005) til OECDs mønsterskatteavtale artikkel 24.

Skattedirektoratet peker på at ordlyden i bevisregelen i skatteloven § 13-1 annet ledd ved vedtakelsen av ny skattelov i 1999 ble endret fra ubestemt form "interessefellesskap" til bestemt form "interessefellesskapet". Som Skattedirektoratet peker på kan ordlyden gi inntrykk av at "interessefellesskap" ikke lenger er et forhold som skal kunne presumeres når det er godtgjort at det er "grunn til å anta" at inntekten eller formuen er redusert, og at ligningsmyndigheten tvert om må sannsynliggjøre at et bestemt interessefellesskap foreligger. Det framgår klart av forarbeidene til bestemmelsen at dette ikke er meningen, jf. Ot.prp. nr. 26 (1980-1981). Skatteloven av 1999 er en ren teknisk revisjon som ikke skal medføre reali-

tetsendringer. Departementet legger til grunn at "interessefellesskapet" i bestemt form er kommet inn ved en inkurie. Departementet foreslår at dette rettes opp.

Det vises til utkast til endringer i skatteloven § 13-1 annet ledd.

4.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til lov om endring i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven).

5. OECDs RETNINGSLINJER FOR INTERNPRISING

5.1 Sammendrag

I proposisjonens kapittel 5 gis en oversikt over OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter (Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations), heretter betegnet retningslinjene, som ble godkjent av OECD-rådet 13. juli 1995. Retningslinjene er en videreutvikling av tidligere rapporter fra OECD vedrørende internprising og relaterte problemstillinger. I 1996 og 1997 ble det føyd til tre nye kapitler i retningslinjene om mer spesifikke og avgrensede tema.

Retningslinjene bygger på en grunntanke om at hvert enkelt foretak i et flernasjonalt konsern skal anses som en separat enhet for beskatningsformål, og en internasjonal konsensus om at denne separatenhetstilnærmingen best ivaretas ved å anvende armlengdeprinsippet på transaksjoner mellom nærstående foretak. Dette antas å sikre et egnet beskatningsgrunnlag i hver jurisdiksjon, samt å medvirke til å forhindre internasjonal dobbeltbeskatning.

Ved å bruke markedsmessige vilkår som målestokk for den skattemessige behandlingen av konserninterne transaksjoner, oppnår man å fjerne eller minimere konkurransevridninger som ellers kunne ha oppstått mellom selskaper som tilhører flernasjonale foretak og selskaper som opptrer uavhengig i markedet. Sammenligning og sammenlignbarhet i forhold til transaksjoner mellom uavhengige foretak er kjernen i armlengdeprinsippet og er sentrale elementer i alle metoder som anerkjennes og anbefales i retningslinjene. Armlengdeprinsippet er nedfelt i artikkel 9 i OECDs mønsterskatteavtale om nærstående foretak, og denne bestemmelsen utgjør den autoritative basis for retningslinjene.

Retningslinjene fokuserer på armlengdeprinsippet og anvendelsen av dette ved internprising mellom nærstående foretak. Formålet er å bistå skattemyndigheter og flernasjonale foretak ved å indikere metoder for å komme frem til gjensidig tilfredsstillende løsninger i internprisingssaker, og dermed bidra til å

avverge ressurskrevende tvister mellom flernasjonale foretak og skattemyndigheter. Retningslinjene inneholder en redegjørelse for og en analyse av akseptable metoder for å vurdere hvorvidt forretningsmessige og finansielle forhold i flernasjonale foretak tilfredsstillende armlengdeprinsippet. Den praktiske anvendelsen av metodene blir også drøftet. I retningslinjene gjennomgås videre sentrale problemstillinger av betydning for medlemsstatenes helhetlige administrasjon av internprisingsregler, med stor vekt på spørsmål knyttet til ligningsforvaltningen.

Retningslinjene fokuserer på internasjonale aspekter ved internprising, hvor mer enn en skattejurisdiksjon er involvert. Spørsmål knyttet til internprising mellom nærstående foretak i samme stat er ikke omhandlet i retningslinjene.

Omtalen i proposisjonen av en rekke enkeltpunkter er utelatt, og framstillingen kan ikke reflektere det helhetsperspektiv og den balanserte veiledning som retningslinjene selv uttrykker. Det vises til proposisjonen.

5.2 Komiteens merknader

Komiteen tar Regjeringens redegjørelse i proposisjonens kapittel 5 for OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter til orientering.

6. NYE OPPGAVE- OG DOKUMENTASJONSKRAV

6.1 Sammendrag

6.1.1 *Behovet for nye oppgave- og dokumentasjonsplikter*

Etter gjeldende rett skal utenlandske selskaper og personer som driver virksomhet på norsk kontinentalsokkel eller landbasert virksomhet i Norge, og som lignes sentralt ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker, gi opplysninger om transaksjoner med selskaper innen samme konsern i Regnskapsutdraget. Videre skal norsk-kontrollerte utenlandske selskaper (NOKUS) og selskaper omfattet av den særskilte rederibeskatningen gi enkelte opplysninger om kontrollerte transaksjoner. I tillegg skal det opplyses om gjeld og renter i samme konsern i næringsoppgaven.

Utover dette er det etter gjeldende regler ingen generell opplysningsplikt knyttet til fastsettelsen av internpriser ved innlevering av selvangivelsen. Norske selskaper mv. som har eierandeler i utenlandske selskaper mv. skal gi begrensede opplysninger om eierandelen, den økonomiske tilknytningen, transaksjoner mellom selskapene og opplysninger om det utenlandske selskapets resultat og balanse. Disse opplysningene gis i utenlandsoppgaven. Denne oppgaveplikten er først og fremst rettet mot eierskap og i

mindre grad mot transaksjoner. Utenlandsoppgaven skal bare leveres der eieren er norsk. Etter departementets oppfatning er derfor opplysningene som gis i utenlandsoppgaven ikke tilstrekkelig for å ivareta ligningsmyndighetenes behov for opplysninger om kontrollerte transaksjoner. Det er heller ingen tilsvarende opplysningsplikt for norske skattyteres eierforhold i norske selskaper mv. eller utenlandske selskapers eierforhold i norske selskaper mv.

Det er videre ikke fastsatt særskilte regler om dokumentasjon av anvendte internpriser. Ligningsmyndighetenes erfaring har vist at det kan være vanskelig å få fram den dokumentasjonen som de anser er nødvendig for å fastsette riktig internpris. En av grunnene til dette kan være at foretakene ikke utarbeider noen særskilt dokumentasjon for de interne transaksjonene de gjennomfører. Det kan i enkelte tilfeller også være uklart for ligningsmyndighetene hva de kan kreve av opplysninger fra skattyter ved kontroll av internpriser. For skattyter kan det være vanskelig å vite hva ligningsmyndighetene forventer av dokumentasjon.

Fastsettelse av riktige internpriser har særlig betydning ved interne transaksjoner mellom nærstående foretak i forskjellige land. Uten et tilstrekkelig regelverk på dette området kan norske skattefundamenter tappes. Norge kan bli skadelidende i forhold til andre land som har klarere eller strengere regler vedrørende kontrollerte transaksjoner, herunder straffesanksjoner. Når stadig flere land innfører regler om oppgave- og/eller dokumentasjonsplikt for prisfastsettelsen ved kontrollerte transaksjoner, ofte i kombinasjon med sanksjonsregler, risikerer en at selskapene overrapporterer inntekt til de landene hvor det er innført særskilte regler. Det er viktig at også Norge utvikler et godt regelverk på dette området.

Etter departementets oppfatning er gjeldende regelverk i mange tilfeller ikke tilstrekkelig til å sikre god kontroll og riktig ligning av skattyterne når det gjelder anvendte internpriser. Det er behov for tiltak som kan gi ligningsmyndighetene bedre grunnlag for utvelgelse av de skattyterne som bør kontrolleres nærmere i forbindelse med fastsettelse av internpriser. Det er også behov for tiltak som sikrer ligningsmyndighetene et bedre vurderingsgrunnlag ved slike nærmere undersøkelser av internprisfastsettelser. Det vil også være en fordel for skattyterne om reglene på dette området blir klarere og mer forutsigbare.

Departementet går derfor inn for at det innføres nye regler om oppgave- og dokumentasjonsplikt ved fastsettelse av internpriser. Departementet foreslår at reglene inntas i ny § 4-12 i ligningsloven. Ved utformingen av nytt regelverk må det skje en avveining av flere hensyn. Særlig viktig er det å veie det merarbeidet som påføres skattyterne opp mot ligningsmyndighetenes behov for å få opplysningene.

6.1.2 *Hvem som skal omfattes av nye oppgave- og dokumentasjonsplikter*

GENERELT

Inntektskorreksjon etter skatteloven § 13-1 kan skje når en skattyter har fått sin inntekt redusert på grunn av direkte eller indirekte interessefellesskap med annen person, selskap eller innretning. Interessefellesskapet i § 13-1 kan oppfylles på ulike måter. Det er ikke krav om bestemte tilknytningsformer, som for eksempel eierskap, og interessefellesskapet kan være direkte så vel som indirekte. Etter departementets vurdering er det ikke hensiktsmessig å kople det subjektive virkeområdet for den særskilte opplysnings- og dokumentasjonsplikten direkte til virkeområdet for skatteloven § 13-1. Det anses ønskelig både med en klarere og en noe annerledes avgrensning av den skattytergruppen som skal omfattes av den særskilte opplysnings- og dokumentasjonsplikten, enn det skatteloven § 13-1 gir anvisning på.

Fastsettelse av korrekt internpris er først og fremst et spørsmål som oppstår ved transaksjoner i konsern. Selv om spørsmålet om fastsettelse av verdien av overføringer mellom for eksempel aksjonærer som er fysiske personer og selskap som de kontrollerer har betydelig kontrollmessig interesse, vil transaksjoner med fysiske personer falle utenfor det som er det hovedsakelige siktemålet med den foreslåtte oppgave- og dokumentasjonsplikten. Departementet anser det heller ikke hensiktsmessig at det store antallet fysiske personer som er eneeiere av små aksjeselskap skal omfattes av oppgave- eller dokumentasjonsplikten. Transaksjoner mellom eneeiere og små aksjeselskaper vil normalt bestå av utbetaling av lønn og utbytte. Kontrollen av denne typen transaksjoner bør ivaretas på andre måter enn gjennom en oppgave- og dokumentasjonsplikt som først og fremst tar sikte på løpende konserntransaksjoner. Departementet foreslår derfor at transaksjoner med fysiske personer ikke skal omfattes av de nye oppgave- og dokumentasjonsreglene.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at de nye oppgave- og dokumentasjonskravene for internpriser bare skal gjelde for transaksjoner mv. mellom selskaper og innretninger. Dette innebærer for det første at skattytere som er fysiske personer, ikke skal inngi oppgave eller utarbeide dokumentasjon etter de nye reglene. For det andre vil skattytere som er selskaper eller innretninger, bare kunne ha oppgave- og dokumentasjonsplikt for transaksjoner hvor motparten også er et selskap eller en innretning.

Etter departementets oppfatning bør oppgave- og dokumentasjonsplikten gjelde for alle typer selskaper og innretninger, selv om de fleste konserninterne transaksjonene antas å skje mellom selskaper. Dette medfører at skattytere som er selvstendige skattesubjekter uten å være selskap, for eksempel selveiende

finansieringsforetak, samvirkeforetak og stiftelser, skal omfattes. Departementet er videre kommet til at også deltakerlignede selskaper, hvor noen av deltakerne er skattepliktige til Norge, bør pålegges selvstendig oppgave- og dokumentasjonsplikt etter de nye reglene. Dette sikrer for eksempel at et norsk kommandittselskap normalt vil ha oppgave- og dokumentasjonsplikt for transaksjoner med utenlandsk selskap eller innretning som har dominerende eierandel i selskapet. Departementet foreslår i denne forbindelse en justering i lovteksten i forhold til høringsnotatets forslag, der det ble lagt til grunn at bare selskaper og innretninger som har plikt til å levere selvangivelse i medhold av ligningsloven § 4-2 nr. 1 skal ha oppgave- og dokumentasjonsplikt.

På denne bakgrunn foreslås det at subjektet for oppgave- og dokumentasjonsplikten skal være selskap og innretning som har plikt til å levere selvangivelse i medhold av ligningsloven § 4-2 nr. 1 og selskap som har plikt til å levere selskapsoppgave i medhold av ligningsloven § 4-9 nr. 1. Pliktene skal bare pålegges for transaksjoner og mellomværender som disse subjektene har med tilsvarende subjekter. Det vises til utkast til ny § 4-12 nr. 1, jf. ny nr. 4 i ligningsloven.

Det oppstår deretter spørsmål om hvordan man skal avgrense den kretsen av selskaper og innretninger som skattyter er interesseforbundet med på en slik kvalifiserende måte at det skal medføre oppgave- og dokumentasjonsplikt for transaksjoner og mellomværender dem imellom. Etter departementets vurdering er det hensiktsmessig å foreta denne avgrensningen ved å definere en bestemt krets av nærstående selskaper og innretninger med utgangspunkt i den definisjonen av "nærstående" som benyttes i skatteloven § 2-38 fjerde ledd.

Bestemmelsen i skatteloven § 2-38 fjerde ledd gir en nokså bred definisjon av kretsen av subjekter som skal anses som nærstående. Den omfatter både selskap mv. som skattyteren har betydelig direkte eller indirekte eierinteresse i, og personer og selskap mv. som har betydelig direkte eller indirekte eierinteresse i skattyteren. Dessuten omfattes selskap mv. som nærstående eiere av skattyter har betydelig direkte eller indirekte eierinteresse i, samt slektninger til personlige eiere av skattyteren og selskap mv. som disse har direkte eller indirekte eierinteresse i. Fysiske personer omfattes av kretsen av hvem som skal anses som nærstående, selv om skattyters transaksjoner med fysiske personer etter departementets forslag ikke skal omfattes av oppgave- og dokumentasjonsplikten.

Det oppstår videre spørsmål om hvor kvalifisert tilknytningen mellom subjektene som regnes med til kretsen av nærstående selskaper eller innretninger må være, for at transaksjoner og mellomværender

dem imellom skal omfattes av oppgave- og dokumentasjonsplikten. I høringsnotatet viser departementet til at skattytere som lignes ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker i Regnskapsutdraget skal gi opplysninger om kontrollerte transaksjoner, og at dette blant annet gjelder for foretak som direkte eller indirekte eier eller kontrollerer 20 pst. av et annet selskap. Departementet uttaler der at en foreløpig ikke ser for seg at en så vidt lav innflytelse skal utløse oppgave- og dokumentasjonsplikt. I høringsnotatet foreslås at terskelen settes ved direkte eller indirekte eierskap eller kontroll av mer enn 50 pst.

Ingen høringsinstanser har hatt innendinger mot at kravet til innflytelse legges på dette nivået, men flere instanser peker på at reglene også bør komme til anvendelse når et selskap mv. eier eller kontrollerer halvparten av et annet selskap mv. Departementet er enig i dette og foreslår derfor at terskelen for når en person, selskap eller innretning skal ansees nærstående til et selskap eller innretning skal settes ved en direkte eller indirekte eier- og kontrollandel på minst 50 pst. Det vises til utkast til ny § 4-12 nr. 1, jf. ny nr. 4 i ligningsloven.

Kriteriet "kontrollerer" tar sikte på å fange opp tilfeller hvor bestemmende innflytelse over det annet rettssubjekt utøves på annet grunnlag enn eierskap. Det omfatter blant annet rådighet over stemmeflertall på generalforsamling, retten til å velge flertall av styremedlemmer i et selskap, eller hvor en gjennom avtale er sikret bestemmende innflytelse over det annet rettssubjekt.

Ved beregning av indirekte eierandeler skal alle eierandeler på minst 50 pst. regnes med, selv om en ved å multiplisere eierandelene kommer til at den indirekte eierandelen ikke utgjør minst 50 pst. Dette gjelder uavhengig av hvor mange selskaper det eies eierandeler gjennom. Dersom selskap A eier 70 pst. av selskap B, som igjen eier 70 pst. av selskap C vil en matematisk beregning av As eierandel i C være 49 pst. Kravet til indirekte eierandel er likevel oppfylt ettersom eierandelen i hvert ledd er på minst 50 pst.

Ovennevnte innebærer for eksempel at et selskap som eies med minst 50 pst. av en fysisk person, vil ha oppgave- og dokumentasjonsplikt for transaksjoner med et annet selskap som eies med minst 50 pst. av den fysiske personen, fordi det andre selskapet er skattyters nærstående etter forslaget til ny § 4-12 nr. 4 bokstav c i ligningsloven. Videre vil selskapet i eksempelet ha oppgave- og dokumentasjonsplikt etter samme bestemmelse dersom det selv eier 25 pst. av det andre selskapet og den fysiske personen eier 25 pst., fordi den fysiske personen, direkte og indirekte, samlet eier minst halvparten av det andre selskapet.

Ved beregning av om kravet til eierandel eller kontroll er oppfylt, skal det tas hensyn til den samlede innflytelsen dersom det foreligger flere nærstående

de. Et skattyterforetak A som eies av to selskaper B og C med 50 pst. vil således være nærstående med selskap D dersom B og C samlet eier minst 50 pst. av D.

Et særskilt spørsmål er om de nye oppgave- og dokumentasjonsreglene skal gjelde økonomiske forhold mellom et utenlandsk foretak og dets faste driftssted i Norge, og mellom et norsk foretak og dets faste driftssted i utlandet. Her er det ikke tale om transaksjoner mellom to selvstendige rettssubjekter, men om økonomiske relasjoner mellom forskjellige enheter i et foretak, typisk mellom hovedkontoret og en filial. Både etter norsk intern rett og etter skatteavtalene oppstår her lignende spørsmål om tilordning av inntekter og kostnader som mellom selvstendige rettssubjekter. Et langt stykke på vei skal beskatningen etter norsk intern rett og skatteavtalene gjennomføres som om det faste driftsstedet var en selvstendig enhet. I OECD pågår det for tiden et arbeid hvor en søker å klargjøre hvor langt OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter kan gjøres gjeldende for tilordning av inntekter og kostnader til faste driftssteder.

Flere høringsinstanser, blant annet Næringslivets Hovedorganisasjon og Oljeindustriens Landsforening, har uttalt at oppgave- og dokumentasjonsreglene ikke bør gis anvendelse på disposisjoner mellom hovedkontor og faste driftssteder før det nevnte arbeidet i OECD er fullført. En betydelig del av den utenlandske virksomheten i Norge er organisert gjennom faste driftssteder her. Hensynet til å sikre det norske skattefundamentet og hensynet til likebehandling av ulike organisasjonsstrukturer tilsier at et utenlandsk selskap eller innretning som har fast driftssted i Norge omfattes av den nye oppgave- og dokumentasjonsplikten. Det samme bør etter departementets syn gjelde norske selskaper eller innretninger som har fast driftssted i utlandet. Departementet viderefører derfor forslaget om at disposisjoner med faste driftssteder skal omfattes av regelverket. Departementet legger til grunn at det allerede i dag foreligger en plikt til å dokumentere disposisjoner mellom hovedkontor og faste driftssteder. Når det gjelder plikten til inngi oppgave over disposisjoner mellom hovedkontor og fast driftssted, legger departementet til grunn at det skal gis nærmere veiledning til utfylling av denne i tilknytning til selve oppgaveskjemaet.

Begrepet fast driftssted er ikke definert i norsk intern rett. Begrepet er derimot definert i OECDs mønsterskatteavtale artikkel 5. De skatteavtalene Norge har inngått bygger på denne bestemmelsen med enkelte avvik og variasjoner. Det er definisjonen i den aktuelle skatteavtale som bør være avgjørende da den også vil være bestemmende for skatteplikten. Oppgave- og dokumentasjonsplikt for disposisjoner mellom hovedkontor og fast driftssted vil også gjelde i tilfel-

ler der en virksomhet skal regnes som fast driftssted i Norge med grunnlag i særskilte bestemmelser om undersøkelse og utnyttelse av petroleumsforekomster på kontinentalsokkelen, som for eksempel i den nordiske skatteavtalen artikkel 21. I tilfeller hvor det ikke eksisterer noen skatteavtale mellom Norge og det annet land, legger departementet til grunn at definisjonen i OECDs mønsterskifteavtale artikkel 5 bør anvendes. Departementet tar sikte på å regulere dette i forskrift til utfylling av oppgave- og dokumentasjonsplikten. Det vises til utkast til ny § 4-12 nr. 5 i ligningsloven.

Høringsinstansene har noe ulik oppfatning av om kontrollerte transaksjoner mellom norske selskaper eller innretninger bør være omfattet av de nye oppgave- og dokumentasjonsreglene. Tradisjonelt har spørsmålet om internprising først og fremst vært knyttet til kontrollerte transaksjoner over landegrensene. OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter har som formål å motvirke dobbeltbeskatning i internasjonale konserner. Ved utformingen av nye oppgave- og dokumentasjonsregler ved internprising oppstår spørsmål om reglene også skal gjelde for transaksjoner og mellomværender mellom norske selskaper. Dette spørsmålet må også vurderes i lys av våre forpliktelser etter EØS-avtalen. Utgangspunktet etter EØS-avtalen vil være at det ikke er anledning til å behandle transaksjoner som skjer over landegrensene mer tyngende enn innenlandske transaksjoner. Det hersker en viss usikkerhet med hensyn til om og hvor langt hensynet til effektiv skattekontroll og motarbeidelse av skatteunndragelse kan tilsi at grenseoverskridende transaksjoner undergis strengere oppgave- og dokumentasjonskrav enn innenlandske transaksjoner. Andre europeiske land har valgt ulike tilnærminger her. Danmark og Storbritannia har nylig endret sin lovgivning slik at reglene om opplysnings- og dokumentasjonsplikt for internpriser nå også gjelder for innenlandske transaksjoner. I Sverige og Finland er det imidlertid nylig vedtatt nye dokumentasjonsregler for internprising som bare gjelder grenseoverskridende transaksjoner. Etter departementets oppfatning er det ved utarbeidelse av nye oppgave- og dokumentasjonsregler viktig å unngå at det kan reises tvil om lovligheten i forhold til EØS-retten. Departementet foreslår derfor at både innenlandske transaksjoner og transaksjoner på tvers av landegrensene skal omfattes av de nye reglene om oppgave- og dokumentasjonsplikt.

Pensjonskasseforeningene uttaler at mellomværender mellom pensjonskasser og deres sponserforetak i form av spare- og pensjonsforsikringspremier samt premiereserver ikke bør gi grunnlag for oppga-

ve- og dokumentasjonsplikt. Departementet ser at de kontrollhensynene som ligger bak forslaget om oppgave- og dokumentasjonsplikt ikke gjør seg gjeldende for transaksjoner knyttet til midler som anses som en pensjonsordnings midler etter foretakspensjonsloven kapittel 8 og innskuddspensjonsloven kapittel 8. Slike transaksjoner bør derfor ikke omfattes av oppgave- og dokumentasjonsplikten. I den utstrekning det gjennomføres andre transaksjoner mellom pensjonskassen og det foretaket som har sin pensjonsordning i den, vil slike transaksjoner kunne omfattes. Departementet legger opp til at dette vil bli omtalt nærmere i rettleidingen til oppgaveplikten og retningslinjene til dokumentasjonsplikten.

Det må tas stilling til på hvilket tidspunkt kravet til eierandel eller kontroll må være oppfylt for at skattyter skal være omfattet av oppgave- og dokumentasjonsplikten. I høringsnotatet foreslås at alle transaksjoner som er gjennomført mens kravene til eierandel eller kontroll er oppfylt, skal omfattes av de nye reglene.

Departementet legger til grunn at det i første rekke er transaksjoner som er foretatt mens kravene til eierandel og kontroll er oppfylt, det er interessant å vurdere i internprisingssammenheng. Det antas at eierforholdene i de fleste av de selskapene som vil omfattes av oppgave- og dokumentasjonsplikten vil være stabile. Dette kan legge til rette for at kravene til eierandel eller kontroll skal være oppfylt på et bestemt tidspunkt i løpet av inntektsåret, for eksempel inntektsårets utgang. Et slikt krav alene vil likevel ikke være tilstrekkelig. Dersom en skattyter for eksempel selger seg ut av et selskap mot slutten av inntektsåret slik at kravene er oppfylt det meste av inntektsåret, men ikke ved inntektsårets utgang, kan betydelige kontrollerte transaksjoner falle utenfor oppgave- og dokumentasjonsplikten. Etter departementets oppfatning kan det i mange tilfeller være av særlig interesse å se nærmere på kontrollerte transaksjoner som er gjennomført kort tid før et eierskifte.

Oljeskattekontoret uttaler at en skattyter kan ha reell innflytelse over en annen skattyter uten at det formelle kravene til eierskap eller kontroll er til stede, særlig like forut for og like etter at de formelle kravene er oppfylt. Oljeskattekontoret foreslår derfor at dersom kravene til eierandel eller kontroll har vært oppfylt i løpet av inntektsåret, så skal alle transaksjonene mellom partene i løpet av året være omfattet av oppgave- og dokumentasjonsplikten. Departementet finner ikke grunn til å gå så langt. Det foreslås derfor at alle transaksjoner som er gjennomført mens kravene til eierandel eller kontroll er oppfylt, skal omfattes av oppgave- og dokumentasjonsplikten.

SÆRLIG OM DET SUBJEKTIVE VIRKEOMRÅDET FOR DOKUMENTASJONSPLIKTEN

Mens oppgaveplikten først og fremst skal gi ligningsmyndighetene grunnlag for å avgjøre om det er grunn til å undersøke enkelte transaksjoner eller selskaper nærmere, skal den skriftlige dokumentasjonen være av en slik karakter at den kan danne grunnlag for en vurdering av om priser og vilkår er fastsatt i overensstemmelse med det som ville vært fastsatt mellom uavhengige parter under sammenlignbare forhold og omstendigheter. Dokumentasjonsplikten vil dermed være mer omfattende, og nødvendigvis også mer byrdefull, enn oppgaveplikten. Etter departementets syn bør derfor anvendelsesområdet for dokumentasjonsplikten i utgangspunktet være snevrere.

Dette reiser spørsmål om hvordan dokumentasjonsplikts virkeområde skal avgrenses.

En mulighet er at avgrensningen skjer utelukkende på grunnlag av om foretaket er stort eller lite (målt i antall ansatte, omsetning mv.), slik at bare de relativt sett større foretakene omfattes av dokumentasjonsplikten. En slik avgrensning er lite ønskelig fordi dokumentasjonsplikten da ikke vil omfatte transaksjoner innenfor flernasjonale konsern i tilfeller hvor det norske selskapet er lite, målt for eksempel i antall ansatte. Transaksjoner innenfor flernasjonale konsern har betydelig kontrollmessig interesse. Innenfor slike konsern vil det også gjennomgående være etablert rutiner for å dokumentere at armlengdeprinsippet er fulgt ved gjennomføringen av kontrollerte transaksjoner. Dokumentasjonsreglene bør derfor omfatte alle selskaper mv. som inngår i et nærmere definert konsern eller foretaksgruppe, uavhengig av om det enkelte selskapet selv er stort eller lite. Etter departementets syn er det liten grunn til å unnta selskap mv. som inngår i et slikt nærmere definert konsern/foretaksgruppe fra den subjektive dokumentasjonsplikten fordi det i inntektsåret ikke har kontrollerte transaksjoner av et visst omfang.

Departementet foreslår på bakgrunn av dette at virkeområdet for dokumentasjonsplikt skal avgrenses i forhold til størrelsen på foretaket og dennes nærstående selskaper og innretninger. En slik løsning skaper etter departementets syn størst klarhet og stabilitet med hensyn til hvilke subjekter som omfattes av reglene. Departementet legger også til grunn at en med denne avgrensningen i praksis vil fange opp det alt vesentligste av de kontrollerte transaksjonene, da det i hovedsak antas å være betydelig samsvar mellom størrelsen på transaksjonene og konsernens størrelse. Departementet legger som nevnt også til grunn at større konsern/foretaksgrupper normalt vil ha rutiner for utarbeidelse av internprisingsdokumentasjon, og at dokumentasjonsplikten ikke fremstår like byrdefull for selskaper som inngår i en slik større enhet, som for andre selskaper. Departementet vil

imidlertid vurdere å gi forskriftsbestemmelse som unntar helt uvesentlige transaksjoner fra dokumentasjonsplikten.

Ved den nærmere utformingen av dokumentasjonsreglens virkeområde kan det etter departementets oppfatning være naturlig å se hen til de danske reglene som også som hovedregel unntar de mindre virksomhetene fra dokumentasjonsplikten. Som mindre virksomheter etter de danske reglene regnes virksomheter, som alene eller sammen med konserntilknyttede selskaper, har færre enn 250 ansatte og enten har en samlet årlig balanse på mindre enn 125 mill. kroner eller en årlig omsetning på mindre enn 250 mill. kroner. Beregningen skal skje på konsernivå.

Etter det departementet erfarer er beløpsgrensene i de danske reglene basert på EUs anbefaling om hva som skal defineres som små og mellomstore bedrifter før 2003. EU endret sin anbefaling i mai 2003 slik at små og mellomstore bedrifter nå defineres som bedrifter som har færre enn 250 ansatte og omsetning under 50 mill. euro eller balanse som er mindre enn 43 mill. euro. Departementet foreslår at en legger seg på dette nivået ved avgrensningen av hvem som skal omfattes av dokumentasjonsplikten. Omregnet innebærer dette at dokumentasjonsplikten ikke omfatter foretak som sammen med nærstående selskaper og innretninger har færre enn 250 ansatte og som enten har lavere omsetning enn 400 mill. kroner, eller en balanse på under 350 mill. kroner.

En liten enhet, for eksempel selskap eller fast driftssted, vil dermed kunne omfattes av den særskilte dokumentasjonsplikten, dersom enheten sammen med nærstående selskaper og innretninger overstiger grensene som er nevnt ovenfor.

Beregningen av antall ansatte skal ta utgangspunkt i antall årsverk som er utført i regnskapsåret. Heltidsansatte anses for å utføre et årsverk. Deltidsansatte regnes med som del av årsverk. Regnskapsårets salgsinntekt og balansesum skal legges til grunn ved beregningen.

Ved beregningen av den samlede balansen skal konserninterne fordringer og gjeld ikke regnes med. Det samme gjelder innbyrdes eierandeler eller kapitalandeler. Ved beregningen av samlet omsetning skal konsernintern omsetning ikke regnes med.

Etter departementets vurdering bør unntaket fra dokumentasjonsplikt ikke gjelde for kontrollerte transaksjoner eller mellomværender med medkontrahenter som er hjemmehørende i land hvor Norge ikke kan kreve opplysninger om medkontrahentens inntekts- eller formuesforhold i medhold av skatteavtale eller annen folkerettslig overenskomst. Som medkontrahent regnes både selskap, innretning og fast driftssted. I slike tilfeller bør unntaket fra dokumentasjonsplikten ikke gjelde fordi ligningsmyndighete-

ne er avhengig av å få all nødvendig informasjon om den kontrollerte transaksjonen direkte fra (den norske) skattyteren. Bestemmelser som gir Norge rett til å kreve utlevert opplysninger fra andre land er inntatt i de fleste skatteavtaler Norge har inngått. Slike bestemmelser er også inntatt i den nordiske avtalen om bistand i skattesaker og i overenskomsten om gjensidig administrativ bistand i skattesaker som ble initiert av Europarådet og OECD, og som Norge har tiltrådt. Departementet legger opp til at det skal gis nærmere veiledning i retningslinjene om hvilke land dette gjelder.

Dokumentasjonsplikten vil dermed gjelde for alle selskaper og innretninger, uavhengig av størrelsen, når de har kontrollerte transaksjoner eller mellomværender med medkontrahtenter som er hjemmehørende i land som norske myndigheter ikke kan innhente opplysninger fra. Dette vil som hovedregel gjelde i forhold til såkalte lavskatteland eller skatteparadis. Når selskapet mv. har transaksjoner med medkontrahtenter både i land norske ligningsmyndigheter kan få opplysninger fra og land de ikke kan få opplysninger fra, vil dokumentasjonsplikten bare gjelde i sistnevnte tilfeller.

Oljeskattekontoret foreslår at alle sokkelselskaper skal ha dokumentasjonsplikt for transaksjoner på norsk sokkel, mellom sokkel og land og mellom sokkel og utland. Departementet er enig i dette og foreslår at unntaket for dokumentasjonsplikten ikke kommer til anvendelse for selskaper eller innretninger som har særskatteplikt etter petroleumsskatteloven.

Departementet foreslår at skattyter i selvangivelsen skal opplyse om han er omfattet av dokumentasjonsplikten.

På bakgrunn av innspill fra blant andre Den norske advokatforening foretas en endring i forslaget til lovtekst om dokumentasjonsplikt sammenlignet med forslaget som ble sendt på høring i november 2006. Endringen innebærer at lovtekstens beskrivelse av unntaket fra dokumentasjonsplikt for skattytere som inngår i små og mellomstore foretaksgrupper, blir i bedre samsvar med de danske reglene og det som følger av høringsnotatet for øvrig. Det vises til forslaget om plikt til å legge fram dokumentasjon i ny bestemmelse i ligningsloven § 4-12 nr. 2. Unntaket for skattyterforetak i små og mellomstore foretaksgrupper som har kontrollerte transaksjoner med medkontrahtenter i land ligningsmyndighetene kan få opplysninger fra, følger av ny bestemmelse i ligningsloven § 4-12 nr. 3.

Departementet presiserer at også skattytere som faller utenfor den særskilte dokumentasjonsplikten, med grunnlag i den alminnelige opplysningsplikten etter ligningsloven, må være forberedt på å kunne dokumentere sine internpriser dersom ligningsmyndig-

hetene ber om det. Disse selskapene må også kunne framlegge dokumentasjon som må være slik at den kan danne grunnlag for en vurdering av om priser og vilkår for øvrig er fastsatt i overensstemmelse med det som ville vært tilfelle dersom avtalen hadde vært inngått mellom uavhengige parter. Det forventes likevel ikke at det til enhver tid foreligger slik særskilt dokumentasjon som følger av den foreslåtte dokumentasjonsplikten i ligningsloven § 4-12 nr. 2. Det vises i denne sammenhengen til gjennomgangen av gjeldende rett i proposisjonens punkt 6.1.1. Departementet understreker også at opplysningsplikten som foreslås i ligningsloven § 4-12, ikke begrenser ligningsmyndighetenes adgang til å be om opplysninger i medhold av ligningsloven § 4-8 og § 4-10.

6.1.3 Nærmere om ny og utvidet oppgaveplikt

OPPGAVEPLIKTENS INNHOLD

Formålet med å innføre en særskilt oppgaveplikt for kontrollerte transaksjoner og mellomværender er å gi ligningsmyndighetene en oversikt over interntransaksjoner og et grunnlag for utvelgelse av hvilke skattytere og transaksjonsforhold de ønsker å kontrollere grundigere i forbindelse med ligningen.

Opplysningene som gis i dagens utenlandsoppgave er først og fremst rettet mot eierskap og i mindre grad mot transaksjoner, og skal bare leveres der eieren er norsk. Det er ingen tilsvarende opplysningsplikt for utenlandske selskapers eierforhold i norske selskaper mv. eller norske skattyteres eierforhold i norske selskaper mv. Utenlandsoppgaven er derfor ikke tilstrekkelig til å ivareta ligningsmyndighetenes behov for et grunnlag for utvelgelse av de forhold de ønsker å kontrollere nærmere med hensyn til internprisfastsettelse.

Spørsmålet er hvor omfattende oppgaveplikten bør være. I OECDs retningslinjer gis det uttrykk for at skattemyndighetene bør begrense den mengde informasjon de krever i forbindelse med levering av selvangivelsen. På dette stadiet bør opplysningsplikten begrenses til å kreve at skattyter fremskaffer tilstrekkelig informasjon til at skattemyndighetene omtrentlig kan fastslå hvilke skattytere og forhold som bør undergis ytterligere granskning.

Departementet legger derfor opp til at det skal utarbeides en egen oppgave for dette formålet og at skattyter bare skal gi summariske opplysninger om interessefelleskap og kontrollerte transaksjoner og mellomværender. Eksempler på kontrollerte transaksjoner er salg mellom konserntilknyttede selskap eller beløp som skattyter er belastet for tjenester fra et konserntilknyttet selskap, mens mellomværender typisk vil være konserninterne fordringer eller gjeld (både formelle låneavtaler og mer uformelle interne gjeldsforhold som er oppstått som følge av interntransaksjoner). I tillegg skal skattyter gi enkelte iden-

tifikasjonsopplysninger om seg selv. Departementet understreker at oppgaven ikke begrenser ligningsmyndighetenes adgang til å be om opplysninger om bestemte forhold etter andre bestemmelser i ligningsloven.

Etter departementets oppfatning er det kontrollerte transaksjoner og mellomværender av et visst omfang som vil være av størst interesse for ligningsmyndighetene å granske nærmere.

I høringsnotatet legges det til grunn at grensen for oppgaveplikt bør settes ved totale transaksjoner og mellomværender over 10 mill. kroner. Dersom selskapets transaksjoner og mellomværender ikke overstiger dette beløpet, fritas det fra oppgaveplikten. Ved beregningen av om grensen er overskredet foreslås det at både konserninterne transaksjoner og mellomværender skal regnes med. Flere av høringsinstansene har synspunkter på grensen på 10 mill. kroner. Enkelte mener grensen er for lav, mens andre mener den er satt for høyt. Noen høringsinstanser peker også på at det bør skilles mellom transaksjoner og mellomværender ved fastsettelsen av grensen for oppgaveplikt og at oppgaveplikten bør være nyansert etter art og beløp, slik at grensebeløpet varierer etter transaksjonstypen.

Etter departementets oppfatning bør reglene om beløpsgrenser knyttet til oppgaveplikten være så enkle som mulig. For stor grad av oppsplitting kan gjøre reglene unødvendig kompliserte. Departementet legger til grunn at med en grense på 10 mill. kroner vil ligningsmyndighetene få oversikt over de skattytere som det kan være mest aktuelt å undergi ytterligere granskning. Departementet ser likevel at grensen på 10 mill. kroner er lav ved låneforhold. Departementet foreslår derfor at det innføres en grense på 10 mill. kroner for transaksjoner, mens grensen settes til for eksempel 25 mill. kroner for mellomværender. Ved beregningen av om grensen er overskredet er det den enkelte oppgavepliktiges transaksjoner og mellomværender som skal tas med. Dette gjelder også deltakerlignede selskaper. Departementet vil regulere dette nærmere i forskrift. Departementet vil senere også vurdere om det i forskriften bør være en lavere grense for særskattepliktige selskaper som lignes ved Oljeskattekontoret.

Dersom den oppgavepliktige har gjennomført en konsernintern overføring uten vederlag, bør han likevel ikke unntas fra oppgaveplikten. Flere høringsinstanser uttaler at det bør utdypes nærmere hva som menes med transaksjoner uten vederlag. Etter departementets oppfatning vil det for det første omfatte de åpenbare tilfellene hvor det er overført formuesobjekter, immaterielle eiendeler eller rettigheter til slike immaterielle eiendeler uten at det er ytt noe vederlag. Etter departementets oppfatning er det også viktig at ligningsmyndighetene kan få en oversikt over tilfel-

ler hvor for eksempel rettslige posisjoner, funksjoner eller risiko er flyttet fra et selskap til et annet fordi slike overføringer enkeltvis eller samlet, umiddelbart eller over tid, vil kunne ha vesentlig innvirkning på inntektstilordningen mellom de berørte selskaper. Ved omstruktureringer hvor funksjoner eller risiko flyttes innen et konsern, vil det derfor etter omstendighetene kunne oppstå oppgaveplikt etter forslaget her. Dette gjelder særlig der slike omstruktureringer skjer planmessig ved omlegging av forretningsmodeller, driftsmønstre eller strategier.

Etter departementets vurdering er det hensiktsmessig at den oppgavepliktige allerede i selvangivelsen eller selskapsoppgaven ved avkryssing opplyser om foretaket er omfattet av oppgaveplikten.

I de tilfellene det skal leveres oppgave, kan det reises spørsmål om hvor detaljerte opplysninger som bør gis om interessefelleskapet. En mulighet er at den oppgavepliktige gir detaljerte opplysninger om eierforhold og kontroll, for eksempel slik at eierandelen for hvert enkelt selskap oppgis. Enkelte høringsinstanser mener at også navnene på de enkelte enhetene bør oppgis. Etter departementets oppfatning er det ikke nødvendig med en så detaljert oversikt på dette stadiet. Oppgavepliktige som er forpliktet til å utarbeide særskilt dokumentasjon vil opplyse om disse forholdene i dokumentasjonen. Øvrige oppgavepliktige vil måtte være forberedt på å gi nærmere opplysninger om dette i medhold av ligningsloven § 4-8 eller § 4-10. Departementet foreslår derfor at den oppgavepliktige ikke skal behøve å gi spesifikke opplysninger om eierandel, navn mv. Det anses tilstrekkelig at han skal opplyse om han kontrollerer et annet selskap eller har et fast driftssted i utlandet eller om skattyter kontrolleres av et annet selskap eller er et fast driftssted for et utenlandsk foretak. Departementet ser for seg at opplysninger om dette kan gis ved avkryssing for det eller de aktuelle alternativene. Departementet foreslår likevel at det skal oppgis hvor mange enheter den oppgavepliktige har kontrollerte transaksjoner med.

I høringsnotatet legger departementet til grunn at det ved utvelgelsen av kontrollobjekter også vil være av betydning for ligningsmyndighetene å få en viss oversikt over hvor selskapene mv. som den oppgavepliktige eier eller kontrollerer er hjemmehørende. Tilsvarende er det interessant å få oversikt over hvor de selskapene mv. som kontrollerer den oppgavepliktige er hjemmehørende. I høringsnotatet foreslår departementet derfor at den oppgavepliktige skal opplyse ved avkryssing om han kontrollerer eller kontrolleres av selskap mv. hjemmehørende i Norge, annet EØS-land eller øvrige land. Skattedirektoratet og Norsk Øko-Forum mener at det bør gis opplysninger om hvilket land de enkelte enhetene er hjemmehørende i. Etter departementets oppfatning er det ikke

nødvendig at dette oppgis i alle tilfeller, men dersom den oppgavepliktige krysser av for øvrige land, foreslår departementet at han også skal oppgi hvilket eller hvilke land. Etter departementets oppfatning er det imidlertid bare nødvendig at den oppgavepliktige gir opplysninger som nevnt ovenfor om de selskapene han har konserninterne transaksjoner med, og ikke nødvendigvis alle selskaper som han har et interessefelleskap med.

Departementet foreslår at det skal opplyses om noen av selskapene mv. eier eller kontrollerer mer enn 90 pst. av den oppgavepliktige eller om den oppgavepliktige eier eller kontrollerer mer enn 90 pst. av et selskap mv. Etter departementets oppfatning er det av spesiell interesse for ligningsmyndighetene å få kunnskap om det foreligger tilfeller med full kontroll.

Departementet foreslår også at det skal opplyses om hvem som er den endelige konsernspissen (ultimate eier) i det konsernet eller gruppen av selskaper som den oppgavepliktige inngår i, og hvilken landtilhørighet den endelige konsernspissen har. Dersom et større konsern består av flere mindre konsern (underkonsern) er det konsernspissen i hovedkonsernet som det skal opplyses om.

Ligningsmyndighetene har behov for opplysninger om transaksjonenes art og omfang. Departementet foreslår derfor at det skal gis nærmere opplysninger om dette.

Opplysningene om transaksjonenes art skal ikke lede ut i noen omfattende gjennomgang av de gjennomførte transaksjonene. Dette kan gis i form av opplysninger om at transaksjonene for eksempel dreier seg om varer, anleggseiendeler, tjenester, immaterielle eiendeler, finansiering eller annet. Det bør opplyses både om løpende inntekter eller kostnader og om kjøps- eller salgssum innenfor hver av disse gruppene. Som eksempel kan nevnes at det bør opplyses om både vederlag for bruk av et varemerke og vederlag for overføring av et varemerke. Det kan også være behov for ytterligere oppdeling av disse gruppene, for eksempel slik at det som en del av finansieringsopplysningene opplyses om for eksempel lån til eller fra tilknyttet virksomhet og mottatte eller gitte tilskudd. Departementet ser for seg at skattyter kan opplyse om dette ved avkryssing om det er gjennomført transaksjoner innenfor nærmere angitte grupper.

Ved spørsmålet om transaksjonenes omfang kan det særlig tenkes to måter å oppgi dette på. Det kan gis konkrete opplysninger om inntektenes eller utgiftenes størrelse, eller det kan gis ved opplysning om at transaksjonene befinner seg innenfor nærmere bestemte beløpsmessige intervaller. Skattedirektoratet mener at oppgaven bør inneholde konkrete opplysninger om beløp knyttet til hver enkelt transaksjon el-

ler transaksjonstype for hver enkelt transaksjonsmotpart. Oljeindustriens Landsforening og Ernst & Young uttaler at ligningsmyndighetenes behov vil være tilstrekkelig ivaretatt ved at transaksjonenes omfang oppgis i intervaller. For å kunne gi opplysninger om transaksjonenes omfang må den oppgavepliktige foreta en beregning av omfanget av transaksjonene. I utgangspunktet vil dette medføre at han beregner det konkrete beløpet som de kontrollerte transaksjonene utgjør. Hvor den oppgavepliktige har beregnet dette nøyaktig vil det ikke være noen ekstra byrde for ham å oppgi det eksakte beløpet, sammenlignet med å oppgi dette i form av beløpsmessige intervaller. Dersom det er stort spenn i de beløpsmessige intervallene, vil det likevel ofte være klart innenfor hvilket intervall omfanget av de kontrollerte transaksjonene befinner seg. Det vil da ikke være nødvendig å foreta en helt eksakt beregning. Departementet antar at dette ofte vil være tilfelle og foreslår derfor at det skal opplyses om transaksjonenes omfang ved å oppgi at de befinner seg innenfor nærmere oppgitte beløpsmessige intervaller. Departementet ser for seg at det kan være tre intervaller, for eksempel 0-10, 10-50 og mer enn 50 mill. kroner, men intervallene kan også være større eller mindre avhengig av hvilke typer transaksjoner og mellomværender det dreier seg om. Den oppgavepliktige bør også opplyse om andelen av de kontrollerte transaksjonene overstiger en viss andel, for eksempel 25 eller 50 pst., av den samlede omsetningen. Etter departementets oppfatning bør det også gis opplysninger om transaksjoner eller overføringer som er gjennomført uten vederlag.

Dersom en oppgavepliktig er del av et konsern hvor det inngår flere kontrollerte selskaper kan det reises spørsmål om opplysningene om de kontrollerte transaksjonene skal oppgis samlet eller om rapporteringen bør deles opp slik at det framgår hva som kan henføres til hvilke nærstående selskaper. Opplysningene skal gi grunnlag for utvelgelse av de norske oppgavepliktige som ligningsmyndighetene ønsker å se nærmere på i forbindelse med ligningen eller senere kontroll av denne. I høringsnotatet la departementet til grunn at det på dette stadiet vil være tilstrekkelig for ligningsmyndighetene å få opplysninger om de samlede kontrollerte transaksjonene. Oljeskattekontoret anser det mest hensiktsmessig at rapporteringen skjer pr. transaksjon eller pr. transaksjonstype for de enkelte konsernselskaper. Etter departementets oppfatning er det viktig at opplysningsplikten på dette stadiet ikke blir for omfattende. For oppgavepliktige som omfattes av dokumentasjonsplikten, vil dette være opplysninger som skal omfattes av den dokumentasjonen som skal utarbeides. Departementet foreslår derfor at det er det samlede omfanget av kontrollerte transaksjoner som det skal opplyses om,

uten at det spesifiseres hvem transaksjonsmotparten er. Departementet vil imidlertid senere vurdere om det innenfor de enkelte transaksjonsgruppene skal opplyses om transaksjonsmotparten er hjemmehørende i Norge, annet EØS-land eller øvrige land.

Etter departementets oppfatning vil en oppgaveplikt som beskrevet ovenfor gi ligningsmyndighetene gode muligheter for å plukke ut de selskapene og innretningene de ønsker å undersøke nærmere i forbindelse med fastsettelse av internpriser ved kontrollerte transaksjoner.

Departementet legger opp til at forskriften om grensen for oppgaveplikt skal sendes på høring. Dette bør skje samtidig med høringen av forskrift og retningslinjer om dokumentasjonsplikt. Se nærmere om dette nedenfor. Enkelte høringsinstanser mener at også skjemaet for oppfyllelse av oppgaveplikten bør sendes på høring. Departementet ser at gode grunner taler for slik høring og vil sørge for at skjemaet og tilhørende veiledning som utarbeides av Skattedirektoratet vil bli sendt på høring sammen med forskriften.

Det vil senere bli vurdert om de opplysningene om kontrollerte transaksjoner som i dag gis i enkelte skjemaer, skal videreføres som i dag eller om disse skal innarbeides i og erstattes med skjemaet om opplysninger om kontrollerte transaksjoner. Dette gjelder for eksempel opplysninger om konserninterne transaksjoner knyttet til NOKUS-beskatning, rederibeskatning og opplysninger om renter og gjeld i samme konsern. Det samme gjelder Regnskapsutdraget som skal leveres av utenlandske personer eller selskaper som driver virksomhet på norsk sokkel eller landbasert virksomhet i Norge og som lignes sentralt ved Sentralskattekontoret for utenlandssaker. Departementets foreløpige vurdering er at det ikke gjøres endringer i praksisen knyttet til Regnskapsutdraget og at skattyter som leverer Regnskapsutdrag fritas for å levere slikt skjema som foreslås her. Når det gjelder NOKUS- og rederiselskaper er den foreløpige vurderingen at poster knyttet til internprising i de aktuelle skjemaene bør utgå og erstattes med skjemaet som foreslått her. Kretsen av deltakere i NOKUS-selskaper og rederiselskaper som skal levere nytt skjema vil i så fall bli bredere enn det som foreslås i utkast til ny ligningslov § 4-12.

Departementet legger opp til at denne særskilte oppgaveplikten erstatter utenlandsoppgaven. Ligningsutvalget viser i sin høringsuttalelse til at utenlandsoppgaven gir nyttige opplysninger om selskapers og privatpersoners andeler i utenlandske selskaper eller innretninger og er skeptiske til forslaget om å oppheve reglene om utenlandsoppgaven. Som tidligere nevnt har utenlandsoppgaven først og fremst fokus på eierforhold, mens oppgaveplikten som foreslås her vil gi opplysninger om de oppgavepliktiges

transaksjoner. Departementet foreslår derfor at reglene om utenlandsoppgaven oppheves.

Statistisk sentralbyrå henter i dag flere opplysninger fra utenlandsoppgaven. Opplysningene brukes blant annet i forbindelse med den såkalte UT-rapporteringen, hvor Statistisk sentralbyrå pålegger ca. 5 500 selskaper å rapportere om sin utenriksøkonomi. For å oppfylle Norges internasjonale forpliktelser om rapportering av utgående direkteinvesteringer og multinasjonale selskapers aktivitet (FATS-statistikk) er Statistisk sentralbyrå avhengig av et register over direkte og indirekte eide datterselskaper og tilknyttede selskaper i utlandet og deres land- og næringsstilhørighet. Videre har Statistisk sentralbyrå behov for å kjenne de norske selskapenes direkte og indirekte eierandel i disse selskapene, samt informasjon om de utenlandske selskapenes aksjekapital, egenkapital, avsatt utbytte, årsresultat, driftsinntekter og -kostnader og antall ansatte. I høringsnotatet uttaler departementet at det i samarbeid med Statistisk sentralbyrå og Skattedirektoratet, vil se nærmere på mulighetene for samordning av rapporteringspliktene. Departementets utgangspunkt i høringsnotatet er likevel at Statistisk sentralbyrå til dels har behov for andre typer opplysninger enn det departementet oppfatter er nødvendig å innhente ut fra ligningsmyndighetenes behov. Slik departementet ser det bør ikke opplysningssvikt knyttet til opplysninger som først og fremst er innhentet for statistikkformål, omfattes av sanksjonene som oppstilles i ligningsloven.

Statistisk sentralbyrå påpeker i sin høringsuttalelse blant annet at den foreslåtte nye rapporteringsplikten knyttet til internprising mellom nærstående foretak ikke tar tilstrekkelig hensyn til statistikkbehov. Statistisk sentralbyrå viser til at mange av de opplysningene som skal innhentes til skattemyndighetene i den foreslåtte rapporteringsplikten i dag hentes inn for statistikkformål, og at rapporteringen om utenriksøkonomi kan tilpasses slik at den dekker både skattemyndighetenes og Statistisk sentralbyrås databehov. De uttaler videre at den foreslåtte oppgaveplikten bør endres for å gjøre det mulig for næringslivet å rapportere data over forbindelser mellom norske og utenlandske juridiske personer samtidig til skatteetaten og Statistisk sentralbyrå. Statistisk sentralbyrå mener at dette kan gjøres ved at de opplysningene som kun innhentes til statistikkformål hjemles i statistikkloven, mens de opplysningene som også skal brukes av skattemyndighetene innhentes med hjemmel i ligningsloven. Statistisk sentralbyrå påpeker at opplysningssvikt knyttet til opplysninger som innhentes utelukkende til statistikkformål på denne måten vil omfattes av sanksjonene oppstilt i statistikkloven, og følgelig ikke av sanksjonene i ligningsloven. Fjerning av utenlandsoppgaven vil, uten en samordning med Skattedirektoratet, gjøre det nød-

vendig for Statistisk sentralbyrå å innhente opplysninger fra næringslivet i nye separate oppgaver. Statistisk sentralbyrå peker på at dette vil innebære en ekstra oppgavebelastning.

Departementet viser til at Statistisk sentralbyrå har behov for flere og andre typer opplysninger enn det som er nødvendig å innhente for skattemessige formål. Den foreslåtte oppgaveplikten omfatter også en større krets av selskaper enn det som omfattes av oppgaveplikten til Statistisk sentralbyrå. Departementet viser også til at Statistisk sentralbyrå ikke har anledning til å gi opplysninger innhentert med hjemmel i statistikkloven videre til ligningsmyndighetene. Dette vanskeliggjør en samordning av oppgavepliktene når det er Statistisk sentralbyrå som har behov for flest opplysninger. Departementet ser at en utvikling av utenlandsoppgaven kan være en ulempe for Statistisk sentralbyrå. Etter departementets vurdering er det ikke ønskelig å utvide den skattemessige rapporteringen i et slikt omfang som er nødvendig for å ivareta statistiske formål. Rapporteringsbyrden bør uansett holdes på lavest mulig nivå. Departementet vil derfor be Skattedirektoratet se nærmere på hvor langt det er mulig å samordne innhenting av likeartede opplysninger for ulike formål.

Departementet viser til forslag til ligningsloven ny § 4-12 nr. 1 og endring av ligningsloven § 4-4 nr. 3.

LEVERINGSFRIST

Frist for levering av selvangivelse med vedlegg følger av ligningsloven § 4-7. Selvangivelsen skal leveres innen utgangen av mai året etter inntektsåret for skattytere som leverer sin selvangivelse elektronisk. Skattytere som leverer selvangivelsen i papirform, må levere innen utgangen av mars året etter inntektsåret.

Det følger av ligningsloven § 4-4 nr. 6 at det kan fastsettes særskilt frist for innlevering av utenlandsoppgaver. Det er fastsatt at utenlandsoppgaven skal sendes Skattedirektoratet innen utgangen av august i året etter inntektsåret. Bakgrunnen for dette er at det er nødvendig å innhente opplysninger fra det utenlandske selskapets resultatregnskap og balanse. Dette vil ikke alltid være klart når selvangivelsen leveres (særlig med den leveringsfrist 28. februar som gjaldt tidligere). Det kan også ta noe tid å få opplysningene fra det utenlandske selskapet.

Det er ikke nødvendig å avvente avleggelsen av årsregnskapet for å kunne gi opplysningene som omfattes av den nye oppgaveplikten. De opplysningene som skal gis, er opplysninger som selskapet vil kunne få oversikt over kort tid etter nyttår. Når fristen for levering av selvangivelsen nå er innen utgangen av mai måned for dem som leverer elektronisk, foreslår departementet at leveringsfristen for oppgavepliktskje-

maet skal være lik leveringsfristen for selvangivelsen, fordi opplysningene om de kontrollerte transaksjonene blant annet har betydning for hva ligningsmyndighetene vil kontrollere nærmere ved ligningen. Det foreslås videre at deltakerlignede selskaper leverer oppgaven samtidig med selskapsoppgaven.

6.1.4 Nærmere om ny og utvidet dokumentasjonsplikt

HOVEDPUNKTER OM DOKUMENTASJONSKRAVETS INNHOLD

Departementet foreslår at den særlige dokumentasjonsplikten hjemles i lov, og at nærmere veiledning om dokumentasjonskravets innhold bør gis i sentrale retningslinjer. I samsvar med ønsket fra flere høringsinstanser er departementet kommet til at det også bør nedfelles enkelte utfyllende bestemmelser om dokumentasjonskravets innhold i forskrift, slik det er gjort blant annet i Sverige og Danmark. Dette vil etter departementets vurdering bidra til å tydeliggjøre hvilke krav som stilles, samtidig som forskriftsbestemmelsene vil utgjøre et rammeverk for de mer detaljerte og nyanserte anvisningene, som bare kan gis i form av retningslinjer. Det foreslås at dokumentasjonsplikten hjemles i ny § 4-12 nr. 2 i ligningsloven, og at departementet gis adgang til å fastsette nærmere forskrifter eller retningslinjer om dokumentasjonskravets innhold. Det er naturlig at Skattedirektoratet står for utarbeidelsen av retningslinjene. Departementet tar sikte på at kompetansen til å fastsette slike retningslinjer delegeres til Skattedirektoratet.

Det legges opp til at et utkast til forskrift og retningslinjer om dokumentasjonskravets innhold skal sendes på bred høring, og at reglene ikke skal gis virkning før forskrift og retningslinjer er fastsatt.

I høringsnotatet uttaler departementet at foretak som etter beste skjønn oppfyller kravene som er nedfelt i EUs Atferdskodeks om internprisingsdokumentasjon, også vil tilfredsstillende de dokumentasjonskravene som foreslås innført i norsk rett. Departementet legger betydelig vekt på at nasjonale dokumentasjonskrav utformes i god overensstemmelse med internasjonale standarder og krav. EUs Atferdskodeks for internprisingsdokumentasjon er ikke formelt bindende for medlemsstatene, og de dokumentasjonskravene som den oppstiller er generelt formulert og av overordnet karakter. Nasjonale regler med forskrifter og retningslinjer vil nødvendigvis bli mer detaljert. Departementet finner det ikke hensiktsmessig at vårt nasjonale regelverk skal være underlagt formelle beskrankninger i forhold til det som måtte utledes av EUs Atferdskodeks for internprisingsdokumentasjon, selv om det forutsettes at regelsettene i det alt vesentlige harmonerer. I stedet finner departementet det hensiktsmessig å nedfelle i forskrift at dokumentasjonen som kreves etter norske nasjonale

regler, skal kunne bygges opp etter det mønster som følger av EUs Atferdskodeks, nemlig med en fellesdel og en landspesifikk del. Dette er samme løsning som er nedfelt i forskriften til de danske reglene.

Omfanget og typen av dokumentasjon som kreves vil variere med transaksjonens type, kompleksitet og omfang. Det er imidlertid visse aspekter som er felles for alle internprisingsundersøkelser. Departementet har derfor i proposisjonens punkt 6.7 angitt noen hovedpunkter med hensyn til opplysninger som en må forvente at inngår i dokumentasjonen. Dette vil også være retningsgivende for de dokumentasjonskravene som nedfelles i forskrift og retningslinjer. Deler av dokumentasjonen vil ha karakter av standardiserte opplysninger, som etter at de er opprettet første gang, bare behøver jevnlig oppdateringer. Andre deler vedrører spesifikke forhold som må dokumenteres fra gang til gang. Det vises til proposisjonens punkt 6.7 for en nærmere redegjørelse.

LEVERINGSMÅTE, LEVERINGSFRIST OG OPPBEVARINGSKRAV

Departementet legger til grunn at internprisingsdokumentasjon skal være skriftlig. Den kan utarbeides på papir eller elektronisk. Dokumentasjon som er utarbeidet på norsk, dansk, svensk eller engelsk bør aksepteres.

Departementet foreslår at internprisingsdokumentasjon bare skal leveres etter krav fra ligningsmyndighetene. Et slikt påkrav vil bare fremmes på kontrollstadiet (det vil si etter at selvangivelse er levert), der utvelgelsen av kontrollobjekter i betydelig grad vil bero på informasjon om kontrollerte transaksjoner i oppgaven som skal vedlegges selvangivelsen.

Et eget spørsmål er hvilken frist som skal gjelde for innlevering av internprisingsdokumentasjon. Departementet legger til grunn at foretakene allerede i dag gjennomfører nødvendige og fortløpende analyser for å sikre at priser og vilkår i deres interne transaksjoner fastsettes i samsvar med armlengdeprinsippet. Også i dag må en forvente at det foreligger analyser og informasjon som gjør det mulig å sammenstille dokumentasjon for at transaksjoner er inngått på armlengdevilkår når ligningsmyndighetene ber om det. I realiteten kreves allerede i dag at foretakene arbeider kontinuerlig med internprisingsspørsmål og at de har utviklet rutiner for dette. Det er et formål med de nye reglene å bedre kvaliteten på dokumentasjonen og dette forutsetter at arbeidet med å utarbeide og oppdatere internprisingsdokumentasjonen i hovedsak også utføres fortløpende.

Samtidig bør det etter departementets oppfatning ikke stilles krav om at det skal foreligge komplett og heldekkende dokumentasjon til enhver tid, og heller ikke på tidspunktet for innlevering av selvangivelsen,

slik enkelte land krever. De fleste land opererer med frister på mellom 30 og 60 dager, og noen land har ulike frister for forskjelligartet dokumentasjon.

Departementet foreslår at fristen skal være 45 dager fra ligningsmyndighetene har framsatt skriftlig krav om å få dokumentasjonen utlevert.

Fristbestemmelsen innebærer at skattyter plikter å innlevere dokumentasjon innen 45 dager, men gir samtidig skattyter også en rett til å avvente framleggelse av dokumentasjonen til fristen løper ut. Ligningsmyndighetene kan således ikke kreve at skattyter legger fram denne typen dokumentasjon før 45 dager etter påkrav.

En frist på 45 dager bør være tilstrekkelig til å innhente, samle og systematisere, og til å slutføre bearbeidingen av, dokumentasjon som for en vesentlig del allerede skal være utarbeidet. Det bør ikke forventes at internprisingsdokumentasjonen i første omgang inneholder opplysninger om sammenlignbare transaksjoner mellom uavhengige parter, når slik informasjon ikke har vært tilgjengelig for skattyter uten vesentlige kostnader eller oppofrelser. Heller ikke bør det forventes at skattyteren har utført databaseundersøkelser for å etablere et sammenligningsgrunnlag. Ligningsmyndighetene kan imidlertid, etter en konkret vurdering, anmode om at skattyteren utarbeider slik dokumentasjon. Det kan da være naturlig at skattyteren gis noe lengre frist til utarbeidelse av slik dokumentasjon. Departementet vil vurdere om det i forskriften skal regelfestes en adgang til å gi lengre frist for levering av sammenlignbarhetsanalyse som inneholder databaseundersøkelse.

Ligningsloven § 9-6 har fristregler for endring av ligning for tidligere inntektsår. Fristene avbrytes ved at spørsmålet om endring av ligning "tas opp". Departementet legger til grunn at påkrav fra ligningsmyndighetene om å legge fram dokumentasjon innen 45 dager normalt ikke i seg selv er tilstrekkelig til å avbryte fristene etter ligningsloven § 9-6.

Det oppstår videre spørsmål om oppbevaring av internprisingsdokumentasjon. I lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring (bokføringsloven) § 13 er det gitt regler om oppbevaring av regnskapsmateriale, herunder også hvor lang tid materialet skal oppbevares av skattyteren. Bokføringsloven sonderer i dette henseende mellom forskjellige former for regnskapsmateriale. For visse typer regnskapsmateriale er oppbevaringsfristen ti år etter regnskapsårets slutt, for andre typer er fristen tre år og seks måneder. Den kortere fristen gjelder regnskapsmateriale som er av mer sekundær karakter, jf. bokføringsloven § 13 punktene 5-8.

Hvor skattyter har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger, følger det av ligningsloven § 9-6 at skattyters ligning kan tas opp til endring i inntil ti år etter inntektsåret. Ligningsloven inneholder imidler-

tid i dag ikke eksplisitte krav til dokumentasjon og oppbevaring av denne. Når det foreslås innført særlige krav til dokumentasjon i ligningsloven på et bestemt område, bør regler om krav til hvor lenge slik dokumentasjon skal oppbevares, også inntas i eller fastsettes i forskrift i medhold av ligningsloven. I vurderingen av hvor lang oppbevaringstiden bør være, må det tas i betraktning at internprisingssaker ofte er svært komplekse og at endring av ligning ofte gjennomføres innenfor den maksimale tiårsfristen. Departementet foreslår derfor at internprisingssaksdokumentasjon i medhold av ligningsloven § 4-12 nr. 2 skal oppbevares i ti år etter inntektsåret.

For øvrig skal dokumentasjonen oppbevares i samsvar med oppbevaringskravene i bokføringsloven så langt disse kommer til anvendelse. Deler av dokumentasjonen som omhandlet i forslaget vil kunne være oppbevaringspliktig regnskapsmateriale etter bokføringsloven. For eksempel vil avtaler inngått med et nærstående foretak kunne ansees som avtaler som omfattes av bokføringsloven § 13 nr. 5. Departementet legger imidlertid til grunn at sentrale deler av dokumentasjonen ikke vil være omfattet av kravene til oppbevaring av dokumentasjon etter bokføringsloven. Dette gjelder for eksempel beskrivelse av organisasjonen, foretaket og virksomheten, funksjonsanalyse, sammenlignbarhetsanalyse og redegjørelse for valgt internprisingssaksmetode. Departementet finner ikke grunn til å foreslå særskilte regler om for eksempel oppbevaringssted for internprisingssaksdokumentasjon som faller utenfor bokføringslovens virkeområde.

6.1.5 Overtredelse av oppgave- og dokumentasjonsplikten

ENDRING AV LIGNING

Ligningsmyndighetenes frister for endring av ligning i medhold av ligningsloven kapittel 9 avhenger blant annet av om skattyter har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger. Om skattyter har gitt uriktige eller ufullstendige opplysninger må vurderes i lys av reglene om skattyters opplysningsplikt i ligningsloven kapittel 4, som i internprisingstilfellene blant annet følger av forslaget til ny § 4-12 i ligningsloven. Dersom skattyter gir uriktige eller ufullstendige opplysninger i den foreslåtte oppgaven eller dokumentasjonen kan ligningen endres innenfor den alminnelige fristen på 10 år. Endringsfristen ved endring til skattyters ugunst er to år når skattyter gir riktige og fullstendige opplysninger. Ligningsmyndighetene må ved vurderingen av om skattyter har gitt riktige og fullstendige opplysninger ta utgangspunkt i alle de opplysninger som skattyter har gitt. Dette må holdes opp mot opplysningsplikten i ligningsloven, som i enkelte tilfeller også kan gi opplysningsplikt utover det som kreves i den foreslåtte oppgaven.

SKJØNNSLIGNING OG TILLEGGSSKATT

Etter departementets oppfatning bør de grunnleggende reaksjonene fortsatt være skjønnsligning og tilleggsskatt ved opplysningssvikt i forbindelse med internprisfastsettelse. De alminnelige reglene om skjønnsligning og tilleggsskatt bør derfor få anvendelse ved brudd på oppgave- og dokumentasjonsplikten.

Departementet foreslår således at det gjøres en tilføyelse i ligningsloven § 8-2 nr. 2 slik at det framgår at skattyters oppgaver kan settes til side dersom det ikke framlegges tilstrekkelig dokumentasjon som nevnt i ligningsloven § 4-12 nr. 2 innen den fristen som er oppstilt der. I høringsnotatet legger departementet til grunn at ikke ethvert forsøk fra skattyter på å dokumentere sine internpriser vil være godt nok til å oppfylle dokumentasjonsplikten, og at dette krever at dokumentasjonen må være av en viss kvalitet. Flere høringsinstanser etterlyser en nærmere utpensling av den kvalitetsstandarden som da skal gjelde. Departementet viser i denne forbindelse til at det er et hovedformål med de nye reglene å legge klarere føringer enn i dag for hvilke krav som stilles til skattyter for å dokumentere at transaksjoner med nærstående foretak er inngått på armlengdes vilkår. Kravene skal ytterligere utpensles gjennom forskrift og retningslinjer. Når det gjelder terskelen for skjønnsligning i internprisingssaker så styres den i praksis av hvorvidt ligningsmyndighetene klarer å godtgjøre at det foreligger inntektsreduksjon etter skatteloven § 13-1 (eventuelt at det er grunn til å anta at inntekten er redusert, jf. skatteloven § 13-1 annet ledd). Når skattyter nå pålegges en særlig plikt til å dokumentere sine internpriser, vil en uteblitt eller mangelfull overholdelse av denneplikten - i kraft av alminnelige bevisregler - i praksis kunne medføre en viss lemping i de krav som ellers må stilles til ligningsmyndighetene med hensyn til å påvise inntektsreduksjon.

Ligningsloven § 8-2 nr. 3 må tilpasses slik at adgangen til skjønnsligning ved manglende levering av utenlandsoppgave utgår, samtidig som det tas inn en bestemmelse om at det skal foreligge skjønnsadgang i de tilfellene skattyter ikke har levert oppgave som nevnt i ligningsloven § 4-12 nr 1.

Flere høringsinstanser er kritiske til forslaget om at det skal kunne ilegges tilleggsskatt ved brudd på oppgave- og dokumentasjonsplikten. Kritikken er særlig begrunnet i at det kan være usikkerhet knyttet til hva som skal til for å oppfylle dokumentasjonsplikten.

Allerede etter gjeldende regler kan det ilegges tilleggsskatt dersom skattyter misligholder sin opplysningsplikt overfor ligningsmyndighetene i internprisingssaker. Departementet legger til grunn at de nye reglene om dokumentasjonsplikt, som vil bli presisert i forskrift og retningslinjer, vil bidra til å gjøre

det klarere hvilke opplysninger skattytere har plikt til å legge fram. Departementet anser da at det ikke er grunnlag for å gi et særskilt unntak fra reglene om tilleggs-skatt for internprisingsaker.

Det er en forutsetning for anvendelse av tilleggs-skatt ved manglende overholdelse av oppgave- eller dokumentasjonsplikten, at skattyter har gitt ligningsmyndighetene uriktige eller ufullstendige opplysninger som har ført til eller kunne ha ført til fastsettelse av for lav inntekt eller formue ved ligningen. Videre kan tilleggs-skatt ikke ilegges dersom skattyter har gitt de opplysningene som skattyter etter en lojal vurdering hadde grunn til å tro at ligningsmyndighetene hadde behov for ved ligningsbehandlingen.

Forslaget foranlediger ingen endringer i gjeldende regler om tilleggs-skatt. Departementet viser for øvrig til at det for tiden pågår et arbeid med revisjon av tilleggs-skattereglene.

TAP AV KLAGERETT

Flere høringsinstanser er kritiske til forslaget om at skattyter ved brudd på oppgave- og dokumentasjonsplikten skal tape retten til å påklage ligningen. Kritikken er særlig begrunnet i at det vil kunne være usikkerhet knyttet til hva som skal til for å oppfylle dokumentasjonsplikten, og at avskjæring av klagerett vil være en inngrepende reaksjon som svekker skattyternes rettssikkerhet.

Etter gjeldende rett mister skattyter retten til å påklage ligningen bare dersom skattyter unnlater å levere selvangivelse, næringsoppgave eller utenlandsoppgave, jf. ligningsloven § 9-2 nr. 2 bokstav a. Departementet foreslår at klageretten på tilsvarende måte skal gå tapt dersom skattyter ikke leverer pliktig oppgave etter forslaget til ny bestemmelse i ligningsloven § 4-12 nr. 1. Det vises til forslaget til endring av ligningsloven § 9-2 nr. 7 bokstav a.

En bestemmelse om avskjæring av klagerett når dokumentasjonen som leveres innen 45-dagersfristen ikke er av tilstrekkelig kvalitet, vil skille seg ut fra gjeldende regler om tap av klagerett hvor det relativt enkelt kan konstateres at selvangivelse, næringsoppgave mv. ikke er levert. Blant annet på bakgrunn av innvendingene fra høringsinstansene, foreslår departementet derfor at skattyter skal ha rett til å påklage ligningen dersom ligningsmyndighetene korrigerer skattyters inntekt etter å ha vurdert den innleverte dokumentasjonen. For tilfeller hvor skattyter ikke har lagt fram noen form for dokumentasjon, videreføres derimot forslaget om at klageretten skal være tapt. Det vises til forslaget til ny bestemmelse i ligningsloven § 9-2 nr. 7 bokstav d.

Departementet vil på et senere tidspunkt vurdere spørsmålet om tap av klagerett ved brudd på dokumentasjonsplikten dersom det viser seg at kvaliteten på dokumentasjonen som innleveres ikke er god nok.

ANDRE SANKSJONER

Reglene om gebyr ved forsinket levering av utenlandsoppgaven i ligningsloven § 10-8 har blant annet bakgrunn i at leveringsfristen for utenlandsoppgaven utløper senere enn selvangivelsesfristen. Departementet ser ikke grunn til å videreføre reglene om gebyr ved innføring av ny oppgave- og dokumentasjonsplikt. Departementet ser på det nåværende tidspunkt heller ikke grunn til å innføre andre regler for å sikre etterlevelsen av oppgave- og dokumentasjonsplikten. Departementet vil imidlertid vurdere dette spørsmålet nærmere senere dersom det viser seg at etterlevelsen ikke er god nok.

6.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven), med unntak av forslag til ny § 4-12 nr. 2 andre punktum.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Sosialistisk Venstreparti og Senterpartiet, slutter seg til Regjeringens forslag til ligningsloven ny § 4-12 nr. 2 andre punktum.

Komiteens medlemmer fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre slutter seg til at OECD-retningslinjene gis en forsterket status i norsk rett ved at de forankres i skattelovene, selv om det også i dag ses hen til disse retningslinjer. Disse medlemmer mener imidlertid at Regjeringen da burde vært mer varsom med å utvide forskriftshjemmelen til å endre de samme retningslinjer som nå blir nedfelt lovmesig i skatteloven.

Disse medlemmer viser til at den foreslåtte oppgave- og dokumentasjonsplikt i utgangspunktet er svært omfattende, og at den i enkelte henseende kan synes unødvendig og byråkratisk. Det er eksempelvis ikke ennå fastlagt av OECD hvor langt retningslinjene skal gå når det gjelder oppgave- og dokumentasjonsplikt mellom faste driftsteder og hovedkontor, og disse medlemmer mener at slik plikt ikke bør innføres i Norge før arbeidet med avklaring i OECD er sluttført, og at en henvisning til senere forskrifter om dette er lite forutsigbart for virksomhetene.

Disse medlemmer mener at en oppgave- og dokumentasjonsplikt mellom innenlandske selskaper ikke vil tjene verken skattemessige eller andre formål, så langt ikke transaksjonene skjer med selskaper som er skattepliktige etter særskattelover med særlige skattesatser, for eksempel petroleumsskatteloven, eller andre selskaper som kan oppnå uthuling av skattegrunnlagene. Disse medlemmer mener at en

avgrensning til bare grenseoverskridende transaksjoner slik det nylig er vedtatt i Sverige og Finland kunne redusert byråkrati og skjemavelde betydelig og ville vært forenlig med EØS-regelverket slik det har blitt ansett i våre naboland.

Disse medlemmer viser til oppgaveplikten på egenkontrollerte transaksjoner og mener at en slik uoppfordret opplysningsplikt kan bli mer byrdefull for bedriftene enn det som er nødvendig av kontrollhensyn. Disse medlemmer vil understreke at bedriftene for øvrig har en ordinær opplysningsplikt, og at myndighetene etter den kan innhente de opplysninger de måtte ha behov for.

Disse medlemmer mener det er utvilsomt at dokumentasjonsarbeidet etter internprisingsloven vil bli både komplisert, ressurskrevende og medføre betydelig merarbeid for bedriftene, og disse medlemmer mener derfor at en innleveringsfrist for dokumentasjon på 45 dager er for kort tid og at den bør settes til 60 dager. Disse medlemmer fremmer derfor følgende forslag:

"Ligningsloven ny § 4-12 nr. 2 andre punktum skal lyde:

Dokumentasjonen skal legges fram, utleveres eller sendes innen 60 dager etter krav fra ligningsmyndighetene, og skal oppbevares av den dokumentasjonspliktige i minst 10 år etter utgangen av innlektsåret."

Disse medlemmer vil understreke at dokumentasjonsarbeidet etter internprisingsloven vil være komplekst, og det vil i stor utstrekning være en subjektiv skjønnsmessig vurdering hvorvidt dokumentasjonsplikten er oppfylt eller ikke. Disse medlemmer mener derfor at de foreslåtte sanksjoner som skjønnsligning og tap av klagerett på ligningen burde vært atskillig mer nyansert når det gjelder den innleverte internprisingsdokumentasjonen som vil være gjenstand for en subjektiv, skjønnsmessig vurdering av ligningsmyndighetene når det gjelder kravene til å oppfylle lovkravene. Disse medlemmer viser til at disse forhold også er tatt opp av en rekke av høringsinstansene uten at sanksjonene er blitt justert i proposisjonen. Disse medlemmer kan ikke se at nærmere utpensling av kravene i forskrifter og retningslinjer slik det anføres i proposisjonen gir særlig god forutsigbarhet for bedriftene, når sanksjonene allerede ligger fastsatt i loven.

7. ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

7.1 Sammendrag

Oppgaveplikten i medhold av ligningsloven § 4-12 nr. 1 pålegger de skattyterne som omfattes en noe

økt rapporteringsbyrde. Ved innføring av den foreslåtte oppgaveplikten vil utenlandsoppgaven utgå. I dag leverer ca. 800 enheter ca. 3 700 utenlandsoppgaver. For mange av selskapene medfører dette et omfattende arbeid. Den foreslåtte oppgaven vil være mindre arbeidskrevende å fylle ut, og en del av de skattyterne som i dag leverer utenlandsoppgave skal ikke levere ny oppgave. På den annen side medfører avviklingen av utenlandsoppgaven at Statistisk sentralbyrå må innføre nye oppgaver for å dekke sitt behov ved utarbeidelse av statistikk. I tillegg skal det rapporteres om innenlandske transaksjoner. Rapporteringsbyrden begrenses betydelig ved at det er først når konserninterne transaksjoner overstiger 10 mill. kroner og interne gjeldsmellomværender overstiger for eksempel 25 mill. kroner, at det skal leveres en slik oppgave.

De foreslåtte kriteriene for oppgaveplikten gjør det vanskelig å tallfeste hvor mange skattytere som vil omfattes. På usikkert grunnlag anslås at ca. 8 000 skattytere vil omfattes av oppgaveplikten.

Dokumentasjonsplikten etter ligningsloven § 4-12 nr. 2 pålegger også de skattyterne som omfattes økte etterlevelseskostnader. Dette må imidlertid ses i sammenheng med at skattyterne allerede etter gjeldende rett er forpliktet til å utarbeide noe dokumentasjon for sine internpriser. Mange skattytere i denne gruppen vil også ha tilknyttede selskaper mv. som utarbeider slik dokumentasjon i andre land, slik at det neppe vil være særlig byrdefullt å utarbeide dokumentasjon også i Norge. De foreslåtte dokumentasjonskravene er i stor utstrekning de samme som i andre OECD-land. Det antas at reglene vil medvirke til å redusere omfanget av internasjonal dobbeltbeskatning ved at dokumentasjonen klarere vil vise hvordan man har kommet fram til den fastsatte internprisen. Det er derfor særlig dokumentasjonsplikten for innenlandske transaksjoner som skattyterne vil oppfatte som helt nye krav. Dokumentasjonsplikten gjelder imidlertid bare for selskaper og innretninger som inngår i et større og nærmere definert konsern, slik at det er relativt få skattytere som skal utarbeide dokumentasjon.

På usikkert grunnlag anslås at i størrelsesorden 2 500-3 000 skattytere vil bli underlagt et generelt krav om dokumentasjonsplikt.

Departementet legger også til grunn at oppgaveplikten og særlig dokumentasjonsplikten vil være mest kostnadskrevende det første året reglene trer i kraft eller skattyter faller inn under regelverket. Når det ikke er store endringer fra det ene året til det andre, antar departementet at det vil være mindre arbeid knyttet til oppgave- og dokumentasjonsplikten.

De økte kostnadene som oppgave- og dokumentasjonsplikten påfører skattyterne må holdes opp mot den nytten opplysningene vil ha for ligningsmyndig-

hetene. Mange land har lenge hatt regler om opplysningsplikt knyttet til internpriser. Departementet antar at det har vært en økende bevissthet blant skattyterne om muligheten for anvendelse av internpriser til å forskyve inntekter eller fradrag dit det tjener konsernet best. Etter departementets oppfatning vil de foreslåtte reglene om oppgave- og dokumentasjonsplikt gi ligningsmyndighetene et godt verktøy for økt satsing på kontroll og skattemessig behandling av internpriser. Dette vil igjen bidra til å sikre skattefundamentet i Norge, selv om det ikke er mulig å tallfeste hvordan dette vil påvirke det norske skatteprovenyet. De foreslåtte endringene vil bidra til å forenkle ligningsmyndighetenes arbeid med saker om internprising og vil derfor etter departementets vurdering ikke medføre behov for økte ressurser i skatteetaten.

7.2 Komiteens merknader

Komiteen tar Regjeringens redegjørelse for de økonomiske og administrative konsekvensene til orientering.

8. IKRAFTTREDELSE

8.1 Sammendrag

Departementet foreslår at de nye reglene om oppgave- og dokumentasjonsplikt skal tre i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Departementet legger til grunn at reglene om dokumentasjonsplikt ikke skal tre i kraft før det er fastsatt forskrift og veiledende retningslinjer til dokumentasjonsplikten. Det tas sikte på å fastsette slik forskrift og slike retningslinjer i løpet av høsten 2007. Reglene om dokumentasjonsplikt kan dermed settes i kraft fra og med inntektsåret 2008. Dette vil innebære at ligningsmyndighetene kan kreve framlagt dokumentasjon etter de nye bestemmelsene første gang i 2009 under ligningsbehandlingen for inntektsåret 2008.

Når det gjelder oppgaveplikten, legger departementet til grunn at opplysningene som skal gis samtidig med innlevering av selvangivelsen er av såpass summarisk karakter at reglene kan tre i kraft med virkning fra inntektsåret 2007. Ved innleveringen av selvangivelsen våren 2008 skal skattyter således levere oppgaver over kontrollerte transaksjoner og mellomværender i 2007. Med virkning fra samme tidspunkt oppheves reglene om utenlandsoppgave.

Departementet foreslår at endringene i skatteloven § 13-1 skal tre i kraft straks med virkning fra og med 1. januar 2008.

8.2 Komiteens merknader

Komiteen slutter seg til Regjeringens forslag til ikrafttredelse.

9. FORSLAG FRA MINDRETALL

Forslag fra Fremskrittspartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre:

Ligningsloven ny § 4-12 nr. 2 andre punktum skal lyde:

Dokumentasjonen skal legges fram, utleveres eller sendes innen 60 dager etter krav fra ligningsmyndighetene, og skal oppbevares av den dokumentasjonspliktige i minst 10 år etter utgangen av inntektsåret.

10. KOMITEENS TILRÅDING

Komiteen viser til proposisjonen og til det som står foran, og råar Odelstinget til å gjøre slikt

vedtak til lover:

A.

vedtak til lov

om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 4-4 nr. 3 skal lyde:

3. *Skattyter som nevnt i § 4-12 nr. 1 første punktum skal som vedlegg til selvangivelsen levere oppgave som nevnt der.*

§ 4-4 nr. 6 skal lyde:

6. Departementet kan fritta for, avgrense og treffe nærmere bestemmelse om gjennomføringen av oppgaveplikten etter nr. 1 og 3.

Ny § 4-12 skal lyde:

§ 4-12 *Oppgave- og dokumentasjonsplikt for kontrollerte transaksjoner mv.*

1. *Selskap eller innretning som har plikt til å levere selvangivelse i medhold av § 4-2 nr. 1, skal levere oppgave over art og omfang av transaksjoner og mellomværender med nærstående selskaper eller innretninger. Tilsvarende gjelder for selskap som har plikt til å levere selskapsoppgave i medhold av § 4-9 nr. 1.*
2. *Selskap eller innretning som nevnt i nr. 1 skal utarbeide skriftlig dokumentasjon som gir grunnlag for å vurdere om priser og vilkår i deres transaksjoner og mellomværender med nærstående selskaper og innretninger samsvarer med det som ville vært fastsatt i transaksjoner og mel-*

lommværender inngått mellom uavhengige parter under sammenlignbare forhold og omstendigheter. Dokumentasjonen skal legges fram, utleveres eller sendes innen 45 dager etter krav fra ligningsmyndighetene, og skal oppbevares av den dokumentasjonspliktige i minst 10 år etter utgangen av inntektsåret.

3. *Unntatt fra plikten til å utarbeide og levere dokumentasjon etter nr. 2 er selskap eller innretning som nevnt i nr. 1, og som i regnskapsåret sammen med nærstående har*
 - *færre enn 250 ansatte, og enten*
 - *har en salgsinntekt som ikke overstiger 400 millioner kroner, eller*
 - *har en balansesum som ikke overstiger 350 millioner kroner.*

Selskap eller innretning som nevnt i nr. 1, og som har transaksjoner eller mellomværender med nærstående selskap eller innretning som er hjemmehørende i stat hvor Norge ikke kan kreve opplysninger om medkontrahentens inntekts- eller formuesforhold i medhold av folkerettslig overenskomst, skal utarbeide skriftlig dokumentasjon for slike transaksjoner og mellomværender uavhengig av begrensningene i foregående punktum. Første punktum skal heller ikke gjelde for selskap eller innretning som har særskatteplikt etter petroleumsskatteloven.
4. *Som nærstående etter nr. 1, 2 og 3 regnes*
 - a. *selskap eller innretning som den oppgave- eller dokumentasjonspliktige, direkte eller indirekte, eier eller kontrollerer med minst 50 prosent,*
 - b. *person, selskap eller innretning som, direkte eller indirekte, eier eller kontrollerer den oppgave- eller dokumentasjonspliktige med minst 50 prosent,*
 - c. *selskap eller innretning som nærstående etter b, direkte eller indirekte, eier eller kontrollerer med minst 50 prosent, og*
 - d. *nærstående person etter b sine foreldre, søsken, barn, barnebarn, ektefelle, samboer, ektefelles foreldre og samboers foreldre, samt selskap eller innretning som disse, direkte eller indirekte, eier eller kontrollerer med minst 50 prosent.*
5. *Oppgave- og dokumentasjonsplikten etter nr. 1-4 foran gjelder tilsvarende for disposisjoner som er gjennomført mellom*
 - a. *selskap eller innretning som er hjemmehørende i Norge og dets faste driftsteder i utlandet.*
 - b. *selskap eller innretning som er hjemmehørende i utlandet og dets faste driftsteder i Norge.*

6. *Departementet kan fastsette nærmere forskrifter og retningslinjer til utfylling og gjennomføring av denne bestemmelsen, herunder fastsette unntak fra oppgave- og dokumentasjonsplikten.*

§ 8-2 nr. 2 skal lyde:

2. *Skattyterens oppgaver kan settes til side også når han ikke innen den frist som ligningsmyndighetene har satt, har gitt opplysninger som de har bedt om etter § 4-8, eller har unnlatt å medvirke til undersøkelse m.v. etter § 4-10. Det samme gjelder dersom dokumentasjonsplikten etter § 4-12 nr. 2 ikke er oppfylt innen den frist som er oppgitt der.*

§ 8-2 nr. 3 skal lyde:

3. *Grunnlaget for ligningen skal fastsettes ved skjønn hvis skattyteren ikke har levert pliktig selvangivelse eller næringsoppgave. Det samme gjelder dersom oppgave som nevnt i § 4-12 nr. 1 ikke er levert. Formue og inntekt kan da ikke settes lavere enn ved foregående ligning med mindre ligningsmyndighetene finner det sannsynlig at beløpene har vært lavere.*

§ 9-2 nr. 7 skal lyde:

7. *Skattyteren kan ikke kreve å få sin klage behandlet dersom*
 - a. *han har unnlatt å levere selvangivelse, næringsoppgave eller oppgave som nevnt i § 4-12 nr. 1*
 - b. *han har unnlatt å gi opplysning som ligningsmyndighetene spesielt har bedt om*
 - c. *han har unnlatt å medvirke til spesiell undersøkelse etter pålegg han har fått etter § 4-10, eller*
 - d. *oppgave som nevnt i § 4-12 nr. 1 ikke er levert, eller dersom det ikke er levert dokumentasjon som nevnt i § 4-12 nr. 2 innen den frist som er oppgitt der.*

§ 10-8 nr. 1 skal lyde:

1. *Den som ikke leverer oppgaver etter §§ 6-16c og 6-13 nr. 3 innen 31. januar eller unnlater å gi opplysninger etter § 6-10 nr. 1 og 2 innen fristen i samme bestemmelse nr. 3, kan ilegges et gebyr. Gebyret skal være et fast beløp pr. dag for hver oppgave som ikke leveres. Departementet fastsetter gebyrets størrelse. For opplysninger etter § 6-10 nr. 1 og 2 kan det fastsettes et høyere dagsgebyr.*

II

Endringene under I trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

B.

vedtak til lov

om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

I

§ 13-1 annet ledd skal lyde:

(2) Er den andre personen, selskapet eller innretningen som er nevnt i første ledd, bosatt eller hjemmehørende i *en stat utenfor EØS*, og det er grunn til å anta at formuen eller inntekten er redusert, skal reduksjonen anses for å være en følge av *interessefellesskap* med mindre skattyteren godtgjør at det ikke er tilfelle. *Første punktum får tilsvarende anvendelse når den andre personen, selskapet eller innretningen er bosatt eller hjemmehørende i en stat innenfor EØS, dersom Norge ikke kan kreve opplysninger om vedkommendes formues- og inntektsforhold i medhold av folkerettslig overenskomst.*

§ 13-1 nytt fjerde ledd skal lyde:

(4) Når det foreligger interessefellesskap mellom foretak hjemmehørende i Norge og utlandet, og deres kommersielle eller finansielle samkvem er underlagt armlengdebetingelser nedfelt i skatteavtale mellom de respektive stater, skal det ved avgjørelsen av om formue eller inntekt er redusert etter første ledd og ved skjønnsmessig fastsettelse av formue eller inntekt etter tredje ledd, tas hensyn til retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter som er vedtatt av Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD). Disse retningslinjer bør, så langt de passer, tas tilsvarende hensyn til i andre tilfeller enn foran nevnt. Det foranstående gjelder bare i den utstrekning Norge har sluttet seg til retningslinjene og så fremt departementet ikke har bestemt noe annet.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning fra 1. januar 2008.

Oslo, i finanskomiteen, den 6. juni 2007

Reidar Sandal

leder

Marianne Aasen Agdestein

ordfører

