



STORTINGET

Innst. 62 S

(2018–2019)

Innstilling til Stortinget
fra kontroll- og konstitusjonskomiteen

Dokument 3:12 (2017–2018)

Innstilling fra kontroll- og konstitusjonskomiteen om Riksrevisjonens undersøkelse av Skatteetatens kontroll med prising av transaksjoner i interessefelleskap over landegrensene

Til Stortinget

1. Sammendrag

Økt global handel og stadig flere flernasjonale selskaper har aktualisert utfordringen med at overskudd flyttes ut av Norge som selskapsinterne transaksjoner.

Skattleggingen av flernasjonale selskaper har blitt et stadig mer aktuelt tema i flere land. Stortingets finanskomité peker i Innst. 273 S (2015–2016) på hvor viktig det er å verne om det norske skattegrunnlaget. Finanskomiteen viser til at overskuddsflytting ofte skjer som gjeldsforskyvning og skattemotivert prising av interne transaksjoner. Det er ifølge finanskomiteen viktig å ivareta en god balansegang mellom hensynet til at Norge skal framstå som et konkurransedyktig land for utenlandske investeringer, og behovet for å verne om Norges skattegrunnlag.

Med internprising menes prisfastsettelsen ved transaksjoner mellom skattepliktige som er knyttet til hverandre gjennom ulike former for interessefelleskap. Den fastsatte internprisen påvirker den skattepliktige inntekten til den enkelte skattepliktige og har derfor stor betydning for skattegrunnlaget. Et eksempel på dette er at multinasjonale selskaper kan flytte overskudd fra land med relativt høye skattesatser, som Norge, til land med lavere skattesatser ved å fastsette prisene i sel-

skapsinterne transaksjoner slik at de ikke reflekterer markedsprisene. De kan enten øke eller redusere prisen på en vare eller tjeneste som selges, eller en tjeneste som ytes mellom selskapene.

Det er anslått at over 60 prosent av verdenshandelen med varer og tjenester over landegrensene skjer mellom multinasjonale eller beslektede selskaper. Ifølge tall fra Statistisk sentralbyrå hadde Norge i 2016 eksport av varer og tjenester for om lag 1 060 mrd. kroner, og import for om lag 1 021 mrd. kroner. En konsekvens av dette er at selv små endringer i prisfastsettelsen av varer og tjenester over landegrensene kan gi betydelige utslag i den fastsatte skattepliktige inntekten til norske selskaper.

Etter norsk lovgivning og Norges skatteavtaler med andre land skal internprising skje i samsvar med priser og vilkår som uavhengige parter ville ha avtalt under tilsvarende omstendigheter. Dette kalles armlengdeprinsippet og er nedfelt i lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 13-1.

Gjennom Stortingets behandling av Ot.prp. nr. 62 (2006–2007) ble det i 2008 innført en særskilt oppgave- og dokumentasjonsplikt for transaksjoner i interessefelleskap i lov om ligningsforvaltning (ligningsloven) § 4-12. Ifølge Prop. 1 S (2012–2013) og (2013–2014) for Finansdepartementet er dette et redskap for både utvelgelse til og gjennomføring av kontroll av internprising. Den særskilte oppgave- og dokumentasjonsplikten er videreført i lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) § 8-11 Melding og annen dokumentasjon for kontrollerte transaksjoner mv., som gjelder fra 1. januar 2017.

Målet med undersøkelsen har vært å vurdere resultatene av Skatteetatens kontroll med prising av transaksjoner i interessefelleskap over landegrenser ut fra

Stortingets vedtak og forutsetninger. Det er i denne forbindelse undersøkt hvordan og i hvilken grad Skatteetaten bruker tilgjengelige virkemidler for å oppnå dette.

Undersøkelsen har blant annet tatt utgangspunkt i følgende vedtak og forutsetninger fra Stortinget:

- lov om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven)
- forskrift om dokumentasjon av prisfastsettelsen ved kontrollerte transaksjoner og overføringer
- St.prp. nr. 1 fra Finansdepartementet for årene 2007 til 2009 og Prop. 1 S fra Finansdepartementet i perioden 2010 til 2017 med tilhørende innstillinger
- Innst. O. nr. 81 (2006–2007), jf. Ot.prp. nr. 62 (2006–2007) Om lov om endringer i skattelovgivningen (internprising)
- Innst. 273 S (2015–2016), jf. Meld. St. 4 (2015–2016) Bedre skatt. En skattereform for omstilling og vekst

Undersøkelsen omfatter hovedsakelig perioden 2009–2016.

Rapporten ble forelagt Finansdepartementet ved brev 27. februar 2018. Departementet har i brev 3. april 2018 gitt kommentarer til rapporten. Kommentarene er i hovedsak innarbeidet i rapporten og i Riksrevisjonens dokument.

Rapporten, riksrevisorkollegiets oversendelsesbrev til Finansdepartementet 25. april 2018 og statsrådets svar 14. mai 2018 følger som vedlegg til Riksrevisjonens dokument.

1.1 Hovedfunn

- Skatteetatens kontroll av internprising fører til betydelige inntektskorrigeringer.
- Skatteetaten gjennomfører få kontroller av internprising.
- Gjennomføringstiden for internprisingssaker er lang, og tidsfristene er lite tydelige.
- Sanksjonsmulighetene brukes lite. Tvangsmulkten vurderes som lite relevant i internprisingssaker.
- Finansdepartementet har ikke sikret seg opplysninger om de skattemessige effektene av internprisingkontrollene.

1.2 Riksrevisjonens merknader

1.2.1 Skatteetatens kontroll av internprising fører til betydelige inntektskorrigeringer

Skatteetatens kontroll av prising av transaksjoner i interessefellesskap over landegrensene er av stor betydning for å sikre det norske skattefundamentet over tid.

I Ot.prp. nr. 62 (2006–2007), jf. Innst. O. nr. 81 (2006–2007), ble det presisert at internprising har blitt et av de viktigste internasjonale skattespørsmålene.

I flere av de senere årenes budsjettproposisjoner for Finansdepartementet, som Stortinget har sluttet seg til,

går det fram at Skatteetaten skal prioritere arbeidet med internprising. Dersom internprisene over landegrensene ikke blir fastsatt etter armlengdeprinsippet, blir konsekvensen at det ikke blir fastsatt riktig skatt, og i en del tilfeller vil det resultere i en reduksjon av det norske skattegrunnlaget.

Skatteetatens arbeid med internprisingssaker er fordelt på driftsenheter i fire av skatteregionene, Skatt øst, Skatt vest, Skatt Midt-Norge og Skatt sør, samt spesialenhetene Sentralskattekontoret for storbedrifter, Sentralskattekontoret for utenlandssaker og Oljeskattekontoret. Denne organiseringen kan bli endret som følge av at Skatteetaten skal omorganiseres fra 2019. I perioden fra og med 2009 til og med 2016 har det vært en satsing på internprising i Skatteetaten, blant annet i form av økt ressursbruk og opprettelsen av Riksprosjekt Transfer Pricing.

Skatteetatens kontroller av selskaper med konserninterne transaksjoner over landegrensene har i denne perioden resultert i ca. 79 mrd. kroner i inntektskorrigeringer. Dette utgjør gjennomsnittlig om lag 10 mrd. kroner årlig i undersøkelsesperioden. Inntektskorrigeringene utgjør i perioden eksklusive Oljeskattekontoret ca. 58 mrd. kroner. Om lag 99 prosent av dette er inntektsøkninger, og det tilsvarende i gjennomsnitt ca. 191 mill. kroner per sak.

De årlige vedtaksbeløpene varierer fra om lag 14 mrd. kroner i 2011 til om lag 3 mrd. kroner i 2013. Det høyeste gjennomsnittlige beløp per vedtak om etterberegning var på om lag 507 mill. kroner per vedtak (27 vedtak) i 2011.

De skattemessige utfallene av en vedtatt inntektsøkning kan være

- en økning i den skattemessige inntekten
- et redusert skattemessig underskudd til framføring uten at det fastsettes noen skatt
- en endring fra skattemessig underskudd til overskudd, etter en eventuell framføring av et skattemessig underskudd, slik at selskapet må betale skatt i det aktuelle året

Vedtak om inntektsøkninger medfører dermed ikke nødvendigvis økt skatteinntang. Dette skyldes reduksjoner i opprinnelige vedtak gjennom klage- eller domstolsbehandling, og at om lag halvparten av de aktuelle selskapene har skattemessige underskudd til framføring. Undersøkelsen viser at 3 514 selskaper opplyser at de i 2016 har hatt transaksjoner med nærstående selskaper i andre stater enn Norge. Av disse har 1 410 selskaper (40 prosent) rapportert et samlet skattemessig framførbart underskudd på 222 mrd. kroner. Effektene av etterberegningene i mange av internprisingssakene er derfor ikke økt skatteinntekt nå, men reduserte skattemessige framførbare underskudd for de aktuelle selskapene. Riksrevisjonen fram-

hever at inntektskorrigeringer kan gi økt skatteinntekt på lengre sikt fordi selskapene raskere vil kunne komme i skatteposisjon.

1.2.2 Skatteetaten gjennomfører få kontroller av internprising

Omfanget av internprisingskontroll har betydning for selskaperens opplevelse av sannsynligheten for å bli gjenstand for kontroll. Kontrollprosenten på internprisingsområdet (antall kontroll saker som er startet årlig, i forhold til antall selskaper med minst én konsernintern transaksjon) har vært lav i den undersøkte perioden og varierte fra 2,2 prosent i 2012 til 0,6 prosent i 2015. I antall utgjorde dette henholdsvis 110 og 30 saker. I tillegg til avdekkingskontroller har Skatteetaten dialog med skattyterne og deres rådgivere og gjennomfører også informasjons- og veiledningstiltak. Dette skal bidra til bedre etterlevelse på området. Det er dermed en sammenheng mellom kontroll og andre virkemidler. Omfanget av kontroll er etter Riksrevisjonens vurdering likevel en viktig faktor for etterlevelsen fordi det i stor grad omfatter profesjonelle aktører som har god kjennskap til regelverket.

Det relativt lave omfanget av internprisingskontroll medfører risiko for at det i en del saker ikke blir fastsatt riktig skatt. Det er en mulighet for at staten over tid kan tape betydelige skatteinntekter. Riksrevisjonen viser videre til de betydelige inntektskorrigeringene som følge av de gjennomførte kontrollene, og at også dette tilsier at kontroll er et helt sentralt virkemiddel for å oppnå preventive effekter og økt etterlevelse.

Det er stor variasjon i antall nye og avsluttede saker og dermed i beholdningen av saker i perioden 2009–2016. Til tross for økt ressursinnsats til internprising er antall nye saker som startes per år, omtrent på samme nivå i 2016 som i 2009. Driftsenhetene forklarer variasjonen i antall pågående saker med ansettelse av nye medarbeidere, organisatoriske endringer, kompliserte saksforhold og at igangsetting av nye saker må tilpasses ressurs situasjonen.

Internprisingsaker omfatter komplekse skjønns-vurderinger og innebærer innhenting av til dels store mengder informasjon. Med bakgrunn i at Skatteetaten årlig starter et begrenset antall nye kontroll saker av internprising, vurderer Riksrevisjonen det som viktig at de sakene som velges ut til kontroll, er basert på gode og helhetlige risikovurderinger. Skatteetaten har siden 2014 arbeidet med å utvikle et Risk Management System (RMS) som skal sikre at utvelgelsen av saker for kontroll kan skje nasjonalt. Dette systemet er imidlertid ikke ferdig, og det framgår i intervjuer med driftsenhetene at det fortsatt hovedsakelig er hver enkelt driftsenhet som velger ut saker. Fravær av et nasjonalt system kan føre til at utvalget av saker blir basert på erfaringer i hver driftsenhet, og at enkelte områder innen internprising

ikke blir kontrollert. Etter Riksrevisjonens vurdering er en konsekvens av dette at Skatteetatens samlede utvalg av kontroll objekter på dette området ikke blir effektiv, fordi driftsenhetene baserer kontrollarbeidet på ulik vektning av risiko.

1.2.3 Gjennomføringstiden for internprisingsaker er lang, og tidsfristene er lite tydelige

Gjennom den lovfestede opplysningsplikten har Skatteetaten virkemidler for å innhente kontroll opplysninger fra de skattepliktige. På internprisingsområdet er det i tillegg en særskilt oppgave- og dokumentasjonsplikt for transaksjoner i interessefellesskap som skal være et redskap både for utvelgelse til og gjennomføring av kontroller.

Av dokumentasjonsplikten framgår det at selskapene ved kontroll skal utarbeide dokumentasjon som gir grunnlag for å vurdere om priser og vilkår samsvarer med det som ville vært fastsatt i transaksjoner og mellomværender inngått mellom uavhengige parter under sammenlignbare forhold og omstendigheter. Informasjonen skal legges fram, utleveres eller sendes innen 45 dager etter krav fra Skatteetaten. Undersøkelsen viser at Skatteetaten i mange saker må innhente ytterligere informasjon fra selskapene i flere omganger, og at selskapene i flere tilfeller bryter lovfaste frister. I tillegg gir etaten ofte utsatt frist. Enkelte av driftsenhetene vurderer også den lovfestede 45-dagers fristen som veiledende. Det er videre forutsatt at informasjonsutvekslingsavtaler skal brukes i kontrollarbeidet. Så langt har imidlertid slike avtaler blitt brukt svært sjelden i internprisingsaker.

Riksrevisjonen viser til at saksbehandlingstiden for samtlige internprisingsaker i gjennomsnitt er to år fra oppstart av kontroll til vedtak om etterberegning. Etter Riksrevisjonens mening kunne Skatteetatens ressursbruk i en del tilfeller vært mer effektiv dersom selskapene hadde gitt etaten riktige og fullstendige opplysninger raskere.

Undersøkelsen viser også at det er betydelig variasjon i gjennomføringstiden. I 13 av 32 utvalgte saker som Riksrevisjonen har gjennomgått, er det en saksbehandlingstid på mer enn 1 000 dager fra oppstart til Skatteetaten har fattet vedtak eller henlagt saken.

Det er flere årsaker til at internprisingssakene tar lang tid. Saksgjennomgangen viser at internprisings sakene er svært ulike både når det gjelder tema for sakene, saks kompleksitet, forløp og utfall av sakene. Det framgår at sakene ofte er kompliserte, og at det er en betydelig dokumentmengde, og at det derfor tar lang tid for Skatteetaten å sette seg inn i og behandle sakene. Det framkommer også at Skatteetaten i en del saker er tilbakeholden med å bruke virkemidler som å sette frister og å følge opp brudd på frister. Etter Riksrevisjonens vurdering er det kritikkverdige at Skatteetaten ikke har en om-

forent praksis for bruk av tydelige frister og for oppfølgingen av disse.

Det er et lovfestet krav om aktsomhet og lojalitet hos de skattepliktige, som innen internprising utgjør en profesjonell gruppe. Etter Riksrevisjonens vurdering bør det derfor være mulig for Skatteetaten å stille strengere krav og tydeligere tidsfrister for selskapenes levering av opplysninger, slik at det kan fastsettes riktig skatt innen rimelig tid. Riksrevisjonen viser til at en uheldig konsekvens av lang saksbehandlingstid er at det blir startet færre nye kontrollsaker.

1.2.4 Sanksjonsmulighetene brukes lite.

Tvangsmulkten vurderes som lite relevant i internprisingssaker

Dersom selskapene ikke oppfyller oppgave- og dokumentasjonsplikten og overholder generelle bestemmelser om kontrollarbeidet, kan Skatteetaten skjønnsfastsette inntekten eller bruke sanksjonsmidlene tilleggsskatt og tvangsmulkt.

Undersøkelsen viser at Skatteetaten har brukt tilleggsskatt i 16 av 304 internprisingssaker (5 prosent) i perioden fra og med 2009 til og med 2016. Tilleggsskatt brukes dermed lite selv om de aktuelle selskapene i varierende grad oppfylder lovkravene om å levere opplysninger. Riksrevisjonen viser til at tilleggsskatt skal ilegges skattepliktige som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger til skattemyndighetene eller som unnlater å gi pliktige opplysninger, når opplysningssvikten kan føre til skattemessige fordeler. Undersøkelsen viser at selskapene på internprisingområdet i mange tilfeller ikke gir fullstendige opplysninger, slik at Skatteetatens fastsettingsarbeid blir vanskelig. Ufullstendige opplysninger fører i mange tilfeller til at Skatteetaten må bruke mye ressurser og lang tid på å få fastsatt riktig skatt.

Skattedirektoratet har gitt føring om at skattekontorene bør være tilbakeholdne med bruk av tilleggsskatt i internprisingssaker, og at det må gjøres prosessøkonomiske vurderinger knyttet til bruken av dette sanksjonsmidlet. Ifølge Skattedirektoratet framstår internprisingssaker som spesielle fordi de omfatter skjønnsmessige vurderinger av fastsetting av internpriser. Skattedirektoratet opplyser at det ofte er vanskelig og ressurskrevende å sannsynliggjøre at betingelsene for å ilegge tilleggsskatt er oppfylt i internprisingssaker.

Ifølge Finansdepartementet vil internprisingssakenes størrelse og kompleksitet, og vanskelige vurderinger knyttet til sannsynligjøring av at vilkårene for tilleggsskatt er oppfylt, oftere enn på andre områder kunne lede til at spørsmålet om tilleggsskatt ikke blir tatt opp av prosessøkonomiske hensyn. For sterk vektlegging av prosessøkonomiske hensyn kan etter Riksrevisjonens vurdering svekke den preventive effekten og etterlevelse på internprisingområdet.

Fra 2017 kan Skatteetaten ilegge skattepliktige tvangsmulkt når pliktige opplysninger ikke gis innen de fastsatte fristene. Tvangsmulkten kan maksimalt utgjøre ca. 50 000 kroner. Skattedirektoratet vurderer, med basis i de store beløpene i mange av internprisingssakene, beløpet som lavt og lite relevant for denne typen saker.

Etter Riksrevisjonens vurdering kan konsekvensen av lite bruk av tilleggsskatt, og at tvangsmulkt anses som lite relevant i internprisingssaker, være at det ikke oppnås tilstrekkelige preventive effekter, og svak etterlevelse på området.

1.2.5 Finansdepartementet har ikke sikret seg opplysninger om de skattemessige effektene av internprisingkontrollene

I flere av de senere årenes budsjettproposisjoner til Stortinget har Finansdepartementet understreket hvor viktig Skatteetatens innsats i internprisingssaker er for det norske skattefundamentet, og at internprisingkontroll antas å kunne gi betydelig økt skatteinntekt.

Et særtrekk ved internprisingområdet er avhengigheten av internasjonalt samarbeid. Regelverket for beskatning bygger på internasjonalt utviklede retningslinjer, og det kan oppstå problematikk om dobbeltbeskatning. Det vurderes derfor som positivt at Finansdepartementet deltar aktivt i internasjonale fora, og at det i denne sammenheng også har vært et arbeid for å styrke de internasjonale retningslinjene for internprising.

Av økonomireglementet § 16 framgår det at alle virksomheter skal sørge for at det gjennomføres evalueringer for å få informasjon om effektivitet, måloppnåelse og resultater innenfor hele eller deler av virksomhetens ansvarsområde og aktiviteter. Evalueringene skal eksempelvis belyse om virkemidler er hensiktsmessige.

I Ot.prp. nr. 62 (2006–2007) ble behovet for andre regler for å sikre etterlevelse av oppgave- og dokumentasjonsplikten i internprisingssaker vurdert. Det går fram av proposisjonen at Finansdepartementet ville vurdere dette nærmere senere dersom det viste seg at etterlevelsen ikke var god nok. Departementet har i flere tildelingsbrev informert om en planlagt evaluering av oppgave- og dokumentasjonsregelverket, med sikte på å skaffe oversikt over om de skattepliktige faktisk utarbeider dokumentasjon av tilfredsstillende karakter innenfor gitte frister. Finansdepartementet har utsatt den planlagte evalueringen som følge av at felles standard for dokumentasjonsregler har vært et tema i BEPS-prosjektet. Denne standarden ble lagt fram i 2015, og Riksrevisjonen vurderer det derfor som viktig at departementet nå gjennomfører en slik evaluering. Riksrevisjonen registrerer at departementet i sine kommentarer til rapporten opplyser at det tar sikte på at evalueringen gjennomføres snarlig.

Skattedirektoratets rapportering til Finansdepartementet har ikke omfattet skattemessige effekter av inntektskorrigeringer i internprisingssaker, blant annet endret skatteinntekt og selskapenes eventuelle oppbygging av skattemessig framførbare underskudd.

Departementet har heller ikke sikret slik informasjon gjennom evalueringer eller analyser. Opplysninger om beløpsmessige effekter av inntektskorrigeringene etter opprinnelig vedtak vil være svært nyttig informasjon for å styrke departementets oppfølging av internprising. Riksrevisjonen vurderer det derfor som kritikkverdigg at Finansdepartementet ikke har sikret seg opplysninger gjennom egne evalueringer eller analyser om de skattemessige effektene av inntektskorrigeringer i internprisingssaker.

1.3 Riksrevisjonens anbefalinger

- Riksrevisjonen anbefaler at Finansdepartementet
- vurderer om omfanget av internprisingskontroll er tilstrekkelig og gitt den nødvendige prioritet
 - bidrar til at et nasjonalt system for bedre risikohåndtering og utvelgelse av internprisingssaker for kontroll blir ferdigstilt
 - vurderer om sanksjonsmidlene i internprisingssaker er tilstrekkelige
 - bidrar til å klargjøre hva selskapenes plikter innebærer med hensyn til å levere nødvendig dokumentasjon om internprising innen lovgitt frist
 - sørger for å ha god nok oversikt over de endelige skattemessige effektene på skattegrunnlaget av kontrollene

1.4 Departementets oppfølging

Finansministeren viser i sitt svarbrev til at prising av transaksjoner i interessefellesskap over landegrensene er et viktig og utfordrende område både for Skatteetaten og for skattemyndigheter i andre land. Internasjonalt samarbeid er derfor helt avgjørende.

Som Riksrevisjonen påpeker, foreligger det risiko for overskuddsflytting og uthuling av skattegrunnlaget som følge av feilprising av transaksjoner mellom nærstående.

Finansdepartementet har tatt initiativ til å motvirke slik feilprising, blant annet gjennom rentebegrensingsregelen og land-for-land-rapportering til skattemyndighetene. I tillegg er OECDs retningslinjer for internprising styrket. Retningslinjene er gitt direkte virkning i skatteloven § 13-1.

Statsråden peker på at det i undersøkelsesperioden har vært en satsing på internprising i Skatteetaten med blant annet økt ressursbruk til og etableringen av et eget riksprosjekt for internprising. Det opplyses at Finansdepartementet 13. februar 2018 ga tilslutning til ny organisering av etaten ut fra prinsippet om landsdekkende oppgaveløsning. Dette innebærer at dagens organisering

av etaten, der ansvaret for oppgaveløsningen i stor grad er geografisk fordelt mellom fem skatteregioner, fra 1. januar 2019 erstattes av enheter med landsdekkende ansvar for hver sine fagområder. Statsråden opplyser at ansvaret for internprisingen i den nye organiseringen vil bli plassert i en egen seksjon med landsdekkende ansvar for området. Denne enheten vil ifølge statsråden gi en mer helhetlig og koordinert oppgaveløsning på dette området. Statsråden framhever at den nye organiseringen blant annet vil bidra til likere praktisering av informasjonsinnhenting og fristutsettelser.

Videre har det ifølge statsråden i den siste halvdel av perioden vært et internasjonalt arbeid for å motvirke store flernasjonale foretaks aggressive skatteplanlegging blant annet gjennom prising av transaksjoner mellom nærstående. Som følge av dette er de internasjonale retningslinjene for internprising styrket, og det er gitt anbefalinger om en rekke andre tiltak som vil bidra til å motvirke slik aggressiv skatteplanlegging.

Etter statsrådets vurdering vil en viktig del av departementets oppfølging av internprisingsområdet være fortsatt deltakelse i internasjonalt arbeid med sikte på å bidra til at det utvikles gode og praktikable internasjonale standarder som kan legges til grunn for Skatteetatens arbeid med internprisingen.

Statsråden er enig i at kontroll av prising av transaksjoner mellom nærstående er viktig, men framhever at Skatteetaten i flere år generelt har dreid oppgaveløsningen i retning av en etterlevelsemetodikk som vektlegger helheten og sammenhengene i etatens virkemiddelbruk. Denne utviklingen, som er i tråd med anbefalinger fra OECD, vil fortsette i årene som kommer. Statsråden viser også til at Skatteetaten fra 2018 har nye hovedmål som i større grad vektlegger de samlede effektene av etatens virkemiddelbruk, og i mindre grad aktiviteter.

Når det gjelder Riksrevisjonens anbefaling om å vurdere om omfanget på internprisingskontroll er tilstrekkelig og gitt nødvendig prioritet, er statsrådets utgangspunkt at Skatteetaten står nærmest til å vurdere sin ressurs- og virkemiddelbruk basert på risiko og vesentlighet. Statsråden forholder seg til Skattedirektoratets vurdering om at kontrollomfanget på internprisingsområdet er på riktig nivå sett i lys av etatens risikovurderinger. Ifølge statsråden har Finansdepartementet et godt kunnskapsgrunnlag om Skatteetatens arbeid med internprising, og presiserer at det ikke er holdepunkter for at Skatteetatens arbeid på dette området er for lavt prioritert.

Til Riksrevisjonens anbefaling om at departementet bidrar til at et nasjonalt system for bedre risikohåndtering og utvelgelse av internprisingssaker for kontroll blir ferdigstilt, peker statsråden på at det er et utstrakt samarbeid mellom driftsenhetene i Skatteetaten om risikovurderinger på internprisingsområdet før kontroll-

utvelgelsen, og at den nye organiseringen av etaten er basert på landsdekkende oppgaveløsning. Det pågående arbeidet med å utvikle et landsdekkende system for risikovurdering er svært omfattende og henger nært sammen med et større arbeid med utvikling av en ny informasjonsplattform som på sikt skal legge til rette for mer automatiserte risikovurderinger og analyser for hele Skatteetaten. Statsråden ønsker ikke å gi et løfte om framdriften i arbeidet med et nytt landsdekkende system for risikovurdering og kontrollutvelgelse på internprisingsområdet, men departementet vil fortsatt holde seg orientert om framdriften.

Statsråden understreker at tidsfristen for den lovpålagte internprisingsdokumentasjonen er tydelig, og framhever at Skatteetatens erfaring med innhenting av ytterligere dokumentasjon er at etaten ikke får belyst faktum tilstrekkelig dersom det settes korte tidsfrister, fordi selskapene da i mange tilfeller ikke klarer å framskaffe nødvendig dokumentasjon. Ifølge statsråden er det etter departementets syn ikke slik at dokumentasjonen etter skatteforvaltningsloven § 8-11 skal utgjøre et fullstendig grunnlag for å vurdere om vilkårene er oppfylt i alle saker. Statsråden har merket seg Riksrevisjonens anbefaling om at departementet bør bidra til å klargjøre hva selskapenes plikter innebærer med hensyn til å levere nødvendig dokumentasjon om internprising innen lovgitt tidsfrist. Kompleksiteten i sakene vil variere betydelig også etter omorganiseringen, slik at det fortsatt vil være behov for innhenting av ytterligere opplysninger etter at internprisingsdokumentasjonen er levert, og behov for fristutsettelse i noen saker. Statsråden mener Skatteetaten er best egnet til å vurdere behovet fra sak til sak.

Statsråden mener at det har vært riktig å vente med den planlagte evalueringen av reglene for internprisingsdokumentasjon. I forbindelse med evalueringen av de norske dokumentasjonsreglene i lys av anbefalingen i BEPS-tiltaks punkt 13 vil det også bli presisert og utdypet ytterligere hva som skal utarbeides av pliktig dokumentasjon. I neste omgang vil Skattedirektoratets retningslinjer for internprisingsdokumentasjon bli oppdatert. Etter statsrådens mening er det ikke nødvendig med ytterligere oppfølging av dette fra Finansdepartementet.

Ifølge statsråden er det riktig at sanksjoner som for eksempel tilleggsskatt ikke brukes mye i internprisingsaker. Dette skyldes flere forhold. Internpriser fastsettes for det første ikke ut fra eksakte størrelser, men som et resultat av flere skjønnsmessige vurderinger. For det andre er det i forarbeidene til skatteforvaltningsloven uttalt at ligningsmyndighetene til en viss grad vil kunne prioritere hvilke saker som skal forfølges med tilleggsskatt, ut fra ressursituasjonen. Dette gjør seg ikke minst gjeldende i saker om internprising, der det i mange tilfeller vil være svært ressurskrevende å bevise at vilkåre-

ne for tilleggsskatt er oppfylt. Skatteetatens ressursbruk på saker om tilleggsskatt vil ifølge statsråden gå på bekostning av ressurser som kan benyttes til andre saker. I praksis kan økt bruk av tilleggsskatt føre til at etaten behandler færre saker enn den ellers ville gjort. I tillegg er det ofte knyttet stor prosessrisiko til denne typen saker. Høy ressursbruk på tilleggsskatt vil kunne påvirke hvor mange saker som plukkes ut for kontroll og opplevd oppdagelsesrisiko.

Etter statsrådens mening er det for tidlig å konkludere med at tvangsmulkt er lite relevant i internprisingsaker. Statsråden er imidlertid enig i at det kan være hensiktsmessig å vurdere tvangsmulkens effekt i internprisingsaker, men dette bør gjøres når reglene har fått virke i noe lengre tid. En slik vurdering bør ifølge statsråden ses i sammenheng med andre virkemidler på internprisingsområdet. Vurderingen av tvangsmulkens effekt i internprisingsaker vil også kunne danne grunnlag for en mer helhetlig vurdering av om sanksjonsmidlene i internprisingsaker er tilstrekkelige.

Riksrevisjonens funn om de skattemessige effektene av kontrollen på internprisingsområdet er ifølge statsråden interessant informasjon. Statsråden er imidlertid ikke enig i at opplysninger om beløpsmessige effekter av inntektskorrigeringene etter opprinnelig vedtak vil være svært nyttig informasjon for å styrke departementets oppfølging av internprising. Det understrekes at departementet ikke styrer Skatteetaten på provenyngang eller på størrelsene på inntektskorreksjoner som følge av etatens kontroller. Departementet innhenter svært sjelden informasjon om skattemessige effekter av kontroller. Skattemessige effekter av kontrollene avhenger dessuten av forhold utenfor Skatteetatens herredømme, for eksempel konjunktursvingninger, og dels i hvilken grad selskapene er i skattemessig posisjon (jf. omfanget av framførbare underskudd).

Ifølge statsråden vil Finansdepartementet, som en oppfølging av Riksrevisjonens anbefaling, vurdere om det kan være behov for evalueringer eller andre analyser som omfatter effektene av Skatteetatens arbeid på området. En slik gjennomgang bør i så fall ha en bredere tilnærming enn kun de skattemessige effektene av etatens kontrollvirksomhet. Den bør ifølge statsråden gjennomføres etter at den nye organiseringen av etatens arbeid med internprising har fått virke en stund.

1.5 Riksrevisjonens sluttmerknad

Riksrevisjonen vurderer det som positivt at Skatteetaten i forbindelse med ny organisering av etaten fra 1. januar 2019 vil plassere ansvaret for internprising i en egen seksjon med landsdekkende ansvar, for å kunne gi en mer helhetlig og koordinert oppgaveløsning. I lys av dette understreker Riksrevisjonen betydningen av at Skatteetaten ferdigstiller et nytt nasjonalt system for ri-

sikohåndtering og utvelgelse av kontrollobjekter (Risk Management System).

Finansdepartementet har ansvar for å sikre seg nødvendig informasjon om at oppgaveløsning og resultater i underliggende etater er i tråd med Stortingets vedtak og forutsetninger. Riksrevisjonen merker seg at statsråden ikke vil styre Skatteetaten når det gjelder omfanget av kontroller av internprising. Riksrevisjonen understreker at kontroll er et helt sentralt virkemiddel på internprisingsområdet fordi internasjonale selskaper i hovedsak er profesjonelle aktører som forutsettes å ha god kjennskap til regelverket og kan ha fordel av å betale lite skatt i Norge. Riksrevisjonen har også merket seg at Skatteetaten de senere årene har vurdert internprising som et område med høy risiko. Riksrevisjonen fastholder derfor at kontrollomfanget er lavt og ikke tilstrekkelig tilpasset den høye risikoen som foreligger på området.

Riksrevisjonen peker på at saksbehandlingstiden for internprisingssaker er lang, og at sakene ofte pågår over flere år. I en del tilfeller brytes også fristene av selskapene.

Etter Riksrevisjonens vurdering kunne saksbehandlingstiden blitt kortere dersom Skatteetaten hadde brukt tilgjengelige virkemidler mer aktivt for å innhente nødvendige opplysninger.

Riksrevisjonen framhever at lite bruk av sanksjonsmidler, som tilleggsskatt, kan føre til at selskapene ikke vil oppleve særlig risiko ved å levere saksrelevante opplysninger i mange omganger og over lang tid. Riksrevisjonen merker seg også at statsråden er enig i at sanksjoner som tilleggsskatt brukes lite i internprisingssaker. Riksrevisjonen understreker derfor at en mer aktiv bruk av tilgjengelige sanksjoner kan føre til økt preventiv effekt for selskaper som har interne transaksjoner over landegrensene.

Riksrevisjonen viser til at statsråden mener at det er for tidlig å konkludere med at tvangsmulkten er lite relevant i internprisingssaker, og opplyser at tvangsmulktens effekt vil bli vurdert når reglene har fått virke i noe lengre tid. For å bedre etterlevelsen av regelverket og av hensyn til preventive effekter framhever Riksrevisjonen viktigheten av at Finansdepartementet gjennomfører en helhetlig vurdering av om sanksjonsmidlene er tilstrekkelige.

2. Komiteens merknader

Komiteen, medlemmene fra Arbeiderpartiet, lederen Dag Terje Andersen, Eva Kristin Hansen og Magne Rommetveit, fra Høyre, Svein Harberg og Bente Stein Mathisen, fra Fremskrittspartiet, Carl I. Hagen og Ulf Leirstein, fra Senterpartiet, Nils T. Bjørke, fra Sosialistisk Venstre-

parti, Torgeir Knag Fylkesnes, og fra Kristelig Folkeparti, Hans Fredrik Grøvan, viser til Dokument 3:12 (2017–2018) Riksrevisjonens undersøkelse av Skatteetatens kontroll med pricing av transaksjoner i interessefelleskap over landegrensene.

Komiteen viser til at økt global handel foretatt av internasjonale selskaper har aktualisert utfordringen med at overskudd flyttes ut av Norge som selskapsinterne transaksjoner over til land med lavere skattesatser. For å forhindre skatteflukt skal internprising etter norsk lovgivning skje etter armlengdeprinsippet, hvor priser og vilkår for varer og tjenester skal settes som om de var inngått mellom uavhengige parter.

Målet med Riksrevisjonens undersøkelse har vært å vurdere resultatene og virkemiddelbruken av Skatteetatens kontroll med pricing av transaksjoner i interessefelleskap over landegrensene.

Riksrevisjonens hovedfunn og anbefalinger er:

- Skatteetaten gjennomfører få kontroller av internprising, men de kontroller som gjennomføres, medfører betydelige inntektskorrigeringer. Riksrevisjonen anbefaler at det vurderes flere kontroller.
- Gjennomføringstiden for internprisingssaker er lang, og det er uklare tidsfrister. Riksrevisjonen anbefaler at plikten til å levere nødvendig dokumentasjon om internprising og frister klargjøres. I tillegg bør det vurderes om sanksjonsmidlene i internprisingssaker er tilstrekkelige.
- Finansdepartementet har ikke god nok oversikt over de skattemessige effektene av internprisingskontrollene, og denne bør forbedres.

Komiteen viser til at Skatteetatens kontroller fra 2009 til 2016 har medført inntektskorrigeringer i størrelsesordenen 79 mrd. kroner eller om lag 10 mrd. kroner årlig. Selv om beløpene ikke nødvendigvis medfører en tilsvarende umiddelbar økt skatteinngang, fordi inntektskorrigeringene kan bli redusert ved klage eller domstolsbehandling eller at inntektskorrigeringene går til reduksjon av fremførbare underskudd, vil dette på sikt styrke skattegrunnlaget.

Komiteen vil peke på at det de siste årene har vært en rekke avsløringer av hvordan internasjonale selskaper har prøvd å unndra seg beskatning i Norge. Unndragelse av skatt gir utfordringer for opprettholdelse av vårt velferdssamfunn og kan samtidig være med å finansiere kriminell virksomhet.

Komiteen mener det er viktig å intensivere arbeidet for å sikre skattegrunnlaget og for å hindre konkurransevridning i forhold til norske selskaper. Et annet aspekt er at tapet av skatteinntekter, som kan komme opp i milliardklassen, også kan forverre konkurransesituasjonen for norske bedrifter. Komiteen viser videre til årsrapporten fra Skatteetatens Transfer Pricing-av-

deling i 2017, som viser at det etterregnede beløp i de 85 endelige vedtakene bare i årene 2015–2017 beløper seg til 5,326 mrd. kroner. Det er med andre ord i sum betydelige beløp det er snakk om, selv om det er relativt små ressurser som er brukt i arbeidet.

Komiteen vil fremheve viktigheten av at dette arbeidet videreføres både for å sikre skattegrunnlaget og for å hindre konkurransevridning i forhold til norske selskaper.

Komiteen viser til at Riksrevisjonen mener at det gjennomføres for få kontroller med internprising, og at det derfor er en mulighet for at staten over tid kan tape betydelige skatteinntekter som resultat av de betydelige inntektskorrigeringsene som følge av de gjennomførte kontrollene. De anbefaler derfor at Finansdepartementet vurderer om omfanget av internprisingskontroll er tilstrekkelig og gitt den nødvendige prioritet.

Komiteen har merket seg at statsråden mener at Skatteetaten er nærmest til å vurdere sin ressurs- og virkemiddelbruk basert på risiko og vesentlighet og derfor er best egnet til å prioritere ressursene mellom de ulike oppgaver og områder. Finansdepartementet har derfor gått bort fra å styre Skatteetaten når det gjelder antall kontroller.

Et annet spørsmål er om vektingen av risiko- og vesentlighetsvurderinger på internprisingsområdet fanger opp risikoen på området. Skatteetaten arbeider med å utvikle et landsdekkende system for risikovurdering og utvelgelse av kontrollobjekter (Risk Management System), hvor utvelgelsen av kontrollobjekter i hovedsak skjer i den enkelte driftsenhet. Etter Riksrevisjonens vurdering er utvelgelsen ikke god nok fordi driftsenhetene baserer kontrollutvelgelsen på ulik vekting av risiko.

Komiteen har merket seg at Skatteetaten fra 1. januar 2019 vil bli omorganisert slik at dagens geografiske inndeling i regioner vil bli erstattet med enheter med landsdekkende ansvar for hver sine fagområder. Ansvaret for internprising vil bli lagt til en egen internprisingsseksjon som vil få et landsdekkende ansvar.

Komiteen viser til at målet er å styrke Skatteetatens arbeid med internprising, herunder gi mulighet for felles risikovurderinger, kontrollutvelgelse og helhetlig virkemiddelbruk. Komiteen vil også vise til at Stortinget i 2016 kom fram til et skatteforlik som også la et grunnlag for det videre arbeidet med internprising. Komiteen viser til at dette etter statsrådets syn vil styrke Skatteetatens arbeid med internprising, herunder gi mulighet for felles risikovurderinger, kontrollutvelgelse og helhetlig virkemiddelbruk.

Undersøkelsen viser at Skatteetaten i mange saker må innhente ytterligere informasjon fra selskapene i

flere omganger, og at selskapene i flere tilfeller bryter lovfastsatte frister. I tillegg gir etaten ofte utsatt frist.

Riksrevisjonen viser til at saksbehandlingstiden for samtlige internprisings saker i gjennomsnitt er to år fra oppstart av kontroll til vedtak om etterberegning. Etter Riksrevisjonens mening kunne Skatteetatens ressursbruk i en del tilfeller vært mer effektiv dersom selskapene hadde gitt etaten riktige og fullstendige opplysninger raskere. En uheldig konsekvens av lang saksbehandlingstid er at det blir startet færre nye kontroll saker. Komiteen deler disse vurderingene.

Komiteen viser til at Riksrevisjonen mener sanksjonsmulighetene brukes lite, og at tvangsmulkten vurderes som lite relevant i internprisings saker. Komiteen støtter denne konklusjonen og mener det er viktig å finne riktige sanksjonsmidler i disse sakene som sørger for fremdrift og avklaring. Finansdepartementet bør så snart som mulig finne fram til egnede sanksjons- og virkemidler.

Komiteen vil også fremheve at internprisingsområdet er avhengig av internasjonalt samarbeid, og at regelverket for beskatning bygger på internasjonalt utviklede retningslinjer.

Komiteen viser til at Organisasjonen for økonomisk samarbeid og utvikling (OECD) har vært en pådriver i arbeidet, og Norge må gjennom sitt medlemskap fortsatt jobbe for mer samarbeid på dette området. Målet med samarbeidet må være at selv om undersøkelsene kan ta lang tid på grunn av spørsmål om dobbeltbeskatning i Norge og i utlandet, skal saksbehandlingstiden gå ned som følge av klarere regelverk landene i mellom.

Komiteen viser til at dette gjør at slike saker tar tid, og at det ofte kan oppstå problematikk om dobbeltbeskatning i Norge og i utlandet.

Undersøkelsen viser at selskapene på internprisingsområdet i mange tilfeller ikke gir fullstendige opplysninger, slik at Skatteetatens fastsettingsarbeid blir vanskelig. Ufullstendige opplysninger fører i mange tilfeller til at Skatteetaten må bruke mye ressurser og lang tid på å få fastsatt riktig skatt.

Komiteen har forståelse for at internprisings saker omfatter skjønnsmessige vurderinger av fastsetting av internpriser, og at det er vanskelig og ressurskrevende å sannsynliggjøre at betingelsene for å ilegge tilleggs skatt er oppfylt. Komiteen vil fremheve viktigheten av at slike saker er godt opplyst, og at Skatteetaten må vurdere den virkemiddelbruk som er best egnet for å oppnå dette, herunder virkemidler for å bidra til oppfyllelse av dokumentasjonsplikten.

Skattedirektoratets rapportering til Finansdepartementet har ikke omfattet skattemessige effekter av inn-

tekstkorrigeringer i internprisingssaker, som blant annet endret skatteinntekt og selskapenes eventuelle oppbygging av skattemessig framførbare underskudd. Departementet har heller ikke sikret slik informasjon gjennom evalueringer eller analyser. Opplysninger om beløpsmessige effekter av inntektskorrigeringene etter opprinnelig vedtak vil være svært nyttig informasjon for å styrke departementets oppfølging av internprising.

Riksrevisjonen vurderer det derfor som kritikkverdigg at Finansdepartementet ikke har sikret seg opplysninger gjennom egne evalueringer eller analyser av de skattemessige effektene av inntektskorrigeringer i internprisingssaker.

Komiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Senterpartiet og Sosialistisk Venstreparti, slutter seg til denne vurderingen.

Komiteen viser til Riksrevisjonens anbefalinger om at Finansdepartementet:

- Vurderer om omfanget av internprisingssaker er tilstrekkelig og gitt den nødvendige prioritet.
- Bidrar til at et nasjonalt system for bedre risikohåndtering og utvelgelse av internprisingssaker for kontroll blir ferdigstilt.
- Vurderer om sanksjonsmidlene i internprisingssaker er tilstrekkelige.
- Bidrar til å klargjøre hva selskapenes plikter innebærer med hensyn til å levere nødvendig dokumentasjon om internprising innen lovgitt frist.

- Sørger for å ha god nok oversikt over de endelige skattemessige effektene på skattegrunnlaget av kontrollene.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Høyre og Fremskrittspartiet, slutter seg til Riksrevisjonens anbefalinger.

Komiteen viser til at statsråden fremhever at Finansdepartementet ikke styrer Skatteetaten når det gjelder proveny. Målet for Skatteetaten er fastsettelse av riktig skatt til rett tid og etterlevelse av skattereglene. Dersom Skatteetaten skulle styres etter et mål om størst mulig proveny, kunne dette ha uheldige insentiver. Målet er derfor ikke størst mulig proveny, men det vil kunne inngå som et element i en risiko- og vesentlighetsvurdering av om det skal foretas internprisingssaker.

3. Komiteens tilråding

Komiteen har for øvrig ingen merknader, viser til dokumentet og råår Stortinget til å fatte følgende

vedtak:

Dokument 3:12 (2017–2018) – Riksrevisjonens undersøkelse av Skatteetatens kontroll med prising av transaksjoner i interessefellesskap over landegrensene – vedlegges protokollen.

Oslo, i kontroll- og konstitusjonskomiteen, den 20. november 2018

Dag Terje Andersen

leder

Carl I. Hagen

ordfører

