

Forsterket dialog – virkemiddel for etterlevelse

Sentralskattekontoret for storbedrifter (SFS) har fått ansvaret for å implementere metodikken i prosjektet «Forsterket dialog». Sentralt i metodikken er et samarbeid mellom skattemyndighet og konsern basert på åpenhet og tillit. Artikkelen beskriver innholdet i den norske modellen.



Cand. jur.
Jan Erik Greni
Underdirektør Sentralskattekon-
toret for storbedrifter

Skatteetaten gjennomførte i 2011–13 pilotprosjektet «Forsterket dialog» – et strategisk initiativ som bygget på anbefalinger fra OECD om en særlig etterlevelsesmetodikk overfor store virksomheter. Internasjonalt fattet mange land interesse for dette, og igangsatte nasjonale varianter. Det norske initiativet *Forsterket dialog* ble testet ut i et pilotprosjekt¹ ledet av SFS.

Forsterket dialog – grunnprinsippene i den norske modellen

Formålet med Forsterket dialog er å oppnå etterlevelse på skatteområdet – både skatt og merverdiavgift. Forsterket dialog innebærer utvidet samarbeid og dialog mellom konsernet og skatteetaten om etterlevelse. Skatteetaten vil basere sin tilnærming på innsikt i konsernets styring med og kontroll av skatterisiko. Til gjengjeld vil konsernet få økt forutberegnelighet og raske avklaringer. Dersom konsernets rammeverk for risikohåndtering er tilfredsstillende, og spørsmål forelegges skattemyndighetene i forkant av innleveringer, blir det mindre behov for kon-



Cand. jur.
Jofrid Trandum Myhre
Avdelingsdirektør Sentralskatte-
kontoret for storbedrifter

troller i ettertid. Samarbeidsformen er frivillig. For å lykkes, må samarbeidet bygge på åpenhet og gjensidig tillit. Det er en forutsetning at partene ønsker å dele kunnskap som er relevant for samarbeidet, og verserende saker bør løses så tidlig som mulig.

Hva er nytt i forhold til SFS sin ordinære arbeidsmetodikk?

Dialog og samarbeid er allerede sentrale elementer i sentralskattekontorets ordinære arbeidsmetodikk. Kontoret organiserer arbeidet i tverrfaglige team som har ansvaret for den skatte- og avgiftsmessige behandlingen av et begrenset antall konsern. Hvert teammedlem fyller rollen som kontaktperson for 2–3 konsern. Det utarbeides en risikoanalyse, og i denne inngår bl.a. en beskrivelse av konsernets internkontroll i den grad det er grunnlag for å uttale seg om den. Kontoret avgir også en rekke forhåndsuttalelser som ledd i et stadig økende i-forkantarbeid. SFS-metodikken inneholder således i seg selv mange kjennetegn på en cooperative compliance-strategi slik den er beskrevet av OECD.

Sentralskattekontoret for storbedrifter (SFS) tar i bruk Forsterket dialog – et virkemiddel overfor konsern som vurderes som egnede for denne samarbeidsformen. Metodikken er anbefalt av OECD, og er allerede tatt i bruk i mange land. Store konsern kan oppnå forutberegnelighet gjennom tidlige avklaringer. Ressursinnsatsen for både selskap og skattemyndighet flyttes da frem i tid. Forutsetningen er at konsernet kan og vil arbeide med internkontrollen på skatteområdet og eventuelt forbedre den. Det vil bidra til fremtidig etterlevelse. Samarbeidsformen er frivillig, og for å lykkes må den bygge på åpenhet og gjensidig tillit.

Forsterket dialog omfatter alt dette, men i tillegg noe mer. Forskjellen ligger særlig i kartlegging og evaluering av internkontrollen i konsernet. Tilnærmingen forutsetter at konsernet har vilje og evne til å utarbeide eller videreutvikle styring og kontroll av skatterisiko. For å kunne ha en kvalifisert oppfatning om internkontrollen, vil SFS på grunnlag av risikoanalyse vurdere og teste hvordan vesentlige risikoområder er ivarettatt.

¹ Se omtale i Revisjon og Regnskap 2/2012.



Forsterket dialog er en metodikk som er anbefalt av OECD der store konsern kan oppnå forutberegnelighet gjennom tidlige avklaringer.

I tillegg inngås det intensjonsavtaler med de konsernene som deltar i samarbeidet. Intensjonsavtalen trekker opp grunnprinsippene på overordnet nivå, og sikrer ledelsesforankring av samarbeidet. Partene skal også utarbeide en handlingsplan. Handlingsplanen skal oppdateres årlig og skal blant annet inneholde/beskrive hvilke områder samarbeidet gjelder, identifiserte risikoer, omforente aktiviteter, tidsplan mv.

SFS inviterer i utgangspunktet aktuelle konsern til å delta. Et konsern kan også be om å få delta, og SFS vil i så fall vurdere en slik forespørsel. Egnede deltakere har evne og vilje til tilfredsstillende styring med og kontroll av skatterisiko. I tillegg legges det bl.a. vekt på konsernernes størrelse og kompleksitet. Det er til syvende og sist SFS som avgjør om samarbeid skal inngås. Både SFS og virksomhetene kan på et hvilket som helst tidspunkt avslutte

Forsterket dialog. Avslutter SFS samarbeidet, vil det bli gitt en begrunnelse.

Forutberegnelighet med forhåndsavklaringer

Det er grunn til å tro at innføringen av ny skatteforvaltningslov og overgangen til (delvis) egenfastsetting også på inntektsskattens område, vil øke selskaperens behov for forutberegnelighet og tidlige avklaringer. Selskapene er i motsetning til tidligere selv ansvarlige for fastsettingen av skattegrunnlaget som skjer ved levering av skattemeldingen. Det er ikke særskilte regler for forhåndsavklaringer når et konsern inngår i Forsterket dialog. Det er de alminnelige reglene bl.a. i skatteforvaltningsloven, skatteloven og merverdiavgiftsloven som gjelder. Løpende avklaringer av skatte- og avgiftsforhold er ikke bindende, men et konsern vil normalt kunne forholde seg til at tilsvarende standpunkt vil bli lagt til grunn av kontoret senere. Der- som det er behov for en bindende avkla-

Fra enhanced relationship til co-operative compliance

OECD publiserte i 2008 rapporten «Study into the role of Tax Intermediaries».¹ Rapporten ble et gjennombrudd for et annet og mer samarbeidsbasert forhold (enhanced relationship) mellom skattemyndighetene og store virksomheter. Rapporten og den nye tilnærmingen var ment som et svar både på utfordringer med aggressiv skatteplanlegging, men også i forhold til økende krav til effektivitet hos skatteadministrasjonene. I tillegg har globalisering og stadig mer komplekse skattesystemer ført til et større behov for forutsigbarhet, og store virksomheter kunne derfor se nytteverdien av en dialogbasert relasjon med skattemyndighetene med mulighet for raskere avklaringer nærmere sanntid.

I 2013 fulgte OECD opp denne studien med rapporten «Co-operative Compliance: A Framework. From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance».² Rapporten viser at

av 26 land som bidro til rapporten, har 24 etablert en eller annen form for co-operative compliance-metodikk. Begrepet co-operative compliance ble ansett som mer dekkende enn enhanced relationship og forhindrer noen misforståelser. Bl.a. ble «enhanced» av noen oppfattet som at enkelte virksomheter ble undergitt en fordelaktig behandling sammenlignet med andre. Rapporten tar for seg denne bekymringen og konkluderer med at metodikken ikke er i konflikt med prinsippet om likebehandling. Tilnærmingen forhindrer ikke rettslig uenighet mellom virksomhetene og skattemyndighetene, men det er lagt til grunn som sannsynlig at slike konflikter vil forekomme sjeldnere og bli løst raskere enn ellers. Ifølge rapporten er metodikken helt i tråd med moderne strategier for risikostyring, og viktigheten av et Tax Control Framework, dvs. rammeverk for internkontroll på skatteområdet, er understreket.

Høsten 2011 startet skatteetaten pilotprosjektet Forsterket dialog,³ ledet av SFS, som varte ut 2013. Prosjektet baserte seg på metodikken som OECD anbefalte i sin 2008-rapport, hvor tillit, åpenhet, forhåndsavklaringer og vektlegging av virksomhetenes internkontroll sto sentralt. Hovedmålet til prosjektet var å bygge kunnskap om og høste erfaringer fra arbeid med en ny arbeidsmetodikk. Seks konsern deltok. Evalueringen⁴ av prosjektet, som bl.a. var basert på intervjuer av virksomhetene, viste at erfaringene med arbeidsmetodikken i all hovedsak var positiv. Samtidig ble det i evalueringen formulert anbefalinger og råd som det er tatt hensyn til ved implementeringen som pågår nå.

1 www.oecd.org/tax/administration/studyintotherolesoftaxintermediaries.htm

2 www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/co-operative-compliance-a-framework_9789264200852-en#.WkuMTf6GNaQ#page16

3 Se omtale i Revisjon og Regnskap 2/2012.

4 Evalueringen ble foretatt av prosjektgruppen selv. Den er ikke publisert, men tilgjengelig på forespørsel.

ring, må konsernet benytte seg av ordningen med bindende forhåndsuttalelse. Samarbeidet hindrer ikke at partene har ulikt syn på et forhold eller tolkning av lovbestemmelser. Norske skattemyndigheter har samarbeids- og informasjonsutvekslingsavtaler med utenlandske skattemyndigheter. Internasjonale forpliktelser må overholdes uavhengig av samarbeidet, og eventuelle MAP/APA² problemstillinger inngår ikke.

Metodikken legger på denne måten til rette for forutberegnelighet. Dersom selskapet forelegger vesentlige spørsmål med behov for rettslig avklaring for SFS i forkant av innleveringer, vil ressursinnsatsen i spørsmål som kontoret uansett ville interessert seg for flyttes frem i tid slik at det også blir mindre behov for kontroll i ettertid. Når skattemyndighetene gis mulighet til både å påvirke og stille krav til virksomhetenes internkontroll på skatteområdet, vil det

2 MAP – Mutual Agreement Procedure (gjensidig avtaleprosedyre), APA – Advance Pricing Agreement (forhåndsprisavtaler).

i tillegg øke sikkerheten for fremtidig etterlevelse.

Gjensidige forventninger

SFS har forventninger om at det deltakende konsernet viser vilje og evne til å etterleve, bl.a. ved å ha en tilfredsstillende styring med og kontroll av skatterisiko. Konsernet skal i størst mulig grad ta opp spørsmål med SFS løpende slik at avklaringer kan skje før innlevering av skatte- og avgiftsmeldingen. Ved ønske om og behov for avklaringer vil virksomheten måtte gi kontoret innsyn i alle relevante fakta og formidle sitt syn på de rettslige spørsmålene som reises.

Konsernet kan på sin side forvente at SFS gjør seg kjent med virksomheten, og tilpasser sin kontrollmåte og intensitet i forhold til kvaliteten på konsernets styring med og kontroll av skatterisiko. Kontoret skal gi raske avklaringer, og diskutere relevante skattemessige og andre forhold med konsernet i den formen som er avtalt i en

mer konkretisert handlingsplan. SFS må forklare hvorfor det er bedt om en spesifikk opplysning, og sette svarfrister i samråd med konsernet.

Avslutning

Etter iverksettelsen høsten 2017, har vi nå undertegnet de første intensjonsavtalene. Skatteetaten omorganiseres i disse dager, og ny organisering implementeres etter planen 1. januar 2019. I rapport sendt Finansdepartementet 4. april 2017³ foreslår skatteetaten en organisasjonsmodell med landsdekkende resultatenheter. Et sentralt argument for ny organisering er å legge til rette for en mer brukertilpasset og treffsikker virkemiddelbruk. Skatteetaten må som organisasjon være i stand til å endre arbeidsmåter og ressursbruk for å utnytte muligheter og håndtere nye utfordringer på en fleksibel og effektiv måte. Vi mener at Forsterket dialog passer godt inn i etatens mål og strategier.

3 regjeringen.no/no/aktuelt/rapport-om-organisering-av-skatteetaten/id2548544/

Internprising:

Erfaringer med første års land-for-land-rapportering



Advokat
Olav Nærdal
Deloitte Advokatfirma



Advokat
Marius Basteviken
Partner Deloitte Advokatfirma

De største konsernene med morselskap i Norge leverte ved utgangen av 2017 land-for-land-rapport. Rapporteringen har vært en læringsprosess for både skattyter, rådgiver og skattekontor. Skatteetaten bør derfor utvise forsiktighet i bruken av LLR-opplysningene for første rapporteringsår.

Skatteetaten opplyste på sin årlige TP-fagdag i november 2017 at tallet på rapporteringspliktige konsern i Norge var 62. Vi har ikke fått opplyst hvor mange som faktisk leverte ved utgangen av året, men forstår at Skatteetaten planlegger å dele informasjon om rapporteringen i løpet av de neste månedene.

Det har vært skrevet om reglene om land-for-land-rapportering (LLR) i tidligere artikler, og vi skal i dette inn-