

Regelrådets uttalelse

Om: NOU 2019: 15 Skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt

Ansvarlig: Finansdepartementet



Regelrådets konklusjon: **Utredningen har svakheter**

Finansdepartementet

Deres ref.:
19/2875

Vår ref.:
19/00184

Dato:
28.10.2019

Vår saksbehandler:
Rosenberg/Johnsrud/Grøtt
Grinde

Uttalelse fra Regelrådet

Om: NOU 2019:15 Skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt

Konklusjon: Utredningen har svakheter

Regelrådets samlede vurdering av forslaget

Ut i fra en samlet vurdering mener Regelrådet at utredningen har svakheter, jf. utredningsinstruksen pkt. 2.1 og 2.2.

Regelrådet vil gi ros for en grundig og godt strukturert utredning. Utredningen gir en svært grundig beskrivelse av gjeldende rett med tilhørende rettspraksis og juridisk teori. Videre gir utredningen oversikt over rettstilstanden i andre land, oversikt over berørte skatterådgivere i Norge og oversikt over Skatteetatens behov og ønsker. Regelrådet finner det videre positivt at utvalget har utredet alternative løsninger, selv om flere av disse har kommet som følge av dissens.

Etter Regelrådets vurdering er virkningene for næringslivet ikke tilstrekkelig utredet. Regelrådet registrerer at utvalget har ment at det er vanskelig å anslå virkningene av forslagene, særlig i de tilfeller der det er dissens om tilrådingen. Vi mener utvalget burde forsøkt, slik at det i større grad blir mulig å vurdere om pliktene som foreslås er proporsjonale med problemene som skal løses.

Den svenske utredningen om gjennomføring av DAC 6 i Sverige har eksempler på verdsetting av virkningene for næringslivet. Selv om anslagene her er usikre, mener Regelrådet eksempelet fra Sverige viser at tallfesting og verdsetting av virkningene av opplysningsplikten er mulig og gjennomførbart også i Norge, og at slik verdsetting ville forbedret beslutningsgrunnlaget.

Regelrådet mener det er usikkert om målene kan nås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet i denne saken. Hverken nytten for samfunnet eller kostnaden for næringslivet ved å oppfylle opplysningsplikten er tallfestet eller verdsatt, og utvalget har dissens på viktige punkter som vil påvirke kostnadene for næringslivet.

På de neste sidene kan du lese mer om Regelrådets vurderinger.

Ta gjerne kontakt ved spørsmål.

Med vennlig hilsen
Sandra Riise
leder av Regelrådet

Dokumentet er elektronisk signert og har derfor ikke håndskrevne signaturer.

REGELRÅDET,
Kartverksveien 21, 3511 Hønefoss
ORG.NR.: 916195613
TELEFON: 32 11 84 00
E-POST: post@regelradet.no
www.regelradet.no

1. Om forslaget som er sendt på høring

NOU 2019: 15 Skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt ble avgitt til Finansdepartementet 27. juni 2019. Utvalget ble oppnevnt 21. juni 2017 og har hatt som mandat å redegjøre for/vurdere:

- Skattemyndighetenes behov for opplysninger, og vurdere i hvilken grad dette behovet tilfredsstilles under gjeldene rett.
- Innholdet i skatterådgivernes opplysningsplikt etter gjeldende rett, og vurdere hvorvidt denne bør utvides.
- Gjeldende rett om skatterådgivernes taushetsplikt, og vurdere om det bør gjøres ytterligere begrensninger i taushetsplikten på skatteområdet.
- Hvorvidt anbefalingene fra BEPS-prosjektet om skatterådgivernes opplysningsplikt krever lovendring for å gjennomføres i norsk rett.
- Behovet for en egen opplysningsplikt om skatteplanleggingspakker.

Utvalget har delt utredningen inn i to hoveddeler. En del som vurderer skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt, og en del som vurderer gjennomføring av BEPS tiltak 12. Utvalgets anbefalinger og forslag er i hovedsak enstemmige, men inneholder også enkelte dissenser.

I den delen som omhandler Skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt konkluderer utvalget med at opplysningsplikten i hovedsak bør ligge hos den skattepliktige selv, og at skatterådgivere i utgangspunktet ikke skal ha uoppfordret opplysningsplikt. Det er dissens i utvalget om det bør være uoppfordret opplysningsplikt for skatterådgivere om opplysninger til bruk ved vurdering av om et selskap er skattemessig hjemmehørende i landet etter skatteloven, og om bruk av skatterådgivere innebærer en innsynshindring for skattemyndighetene. Utvalget mener at Finansdepartementet bør utrede nærmere om det bør pålegges uoppfordret opplysningsplikt om konsernstruktur for skatterådgivere. Videre mener utvalget at man ikke bør innskrenke advokatens taushetsplikt i skattesaker, men at internadvokater ikke bør være underlagt advokatens sterke taushetsplikt.

I den andre delen foreslår utvalget at anbefalingene i BEPS tiltak 12 gjennomføres i norsk rett ved at det innføres opplysningsplikt om skattearrangementer som utgjør risiko for aggressiv skatteplanlegging. Utvalget foreslår at opplysningsplikten inntas i skatteforvaltningsloven for å gjøre reglene tilgjengelige for de opplysningspliktige, og for å sette opplysningsplikten i sammenheng med de andre opplysningspliktene for tredjeparter og skattepliktige til skattemyndighetene. Utvalget foreslår at opplysningsplikten i første omgang knytter seg til inntekts- og formuesskatt, og at den skal gjelde både innenlands og grenseoverskridende arrangementer.

2. Regelrådets prioritering

Regelrådet skal bidra til at næringslivet ikke påføres unødvendige byrder gjennom nytt eller endret regelverk, jf. vedtekter for Regelrådet § 1.

Regelrådet skal vurdere utformingen av forslag til nytt eller endret regelverk, både lover og forskrifter, som påvirker næringslivets arbeidsbetingelser og øvrige relevante forhold, jf. vedtektene § 2 første ledd. Rådet står fritt til å prioritere hvilke saker man gir uttalelser i. På denne bakgrunn prioriterer Regelrådet å uttale seg om et utvalg av saker.

Skatteregler har generelt en stor rekkevidde og et vidt anvendelsesområde. Regelrådet vurderer at forslagene i utredningene omfatter mange, da både skattepliktige og skatterådgivere blir berørt. Forslaget påvirker næringslivets mulighet til å optimalisere skatteforpliktelsen, og deres bruk av skatterådgivere. Videre foreslås det nye plikter, og Regelrådet mener det er viktig at nye plikter for næringslivet er grundig utredet. På denne bakgrunn har Regelrådet valgt å uttale seg om utredningen.

3. Regelrådets vurdering av utredningen av konsekvenser for næringslivet

Det følger av Regelrådets vedtekter § 2 første ledd at Regelrådet skal ta stilling til om det er gjennomført konsekvensvurderinger etter de krav som utredningsinstruksen stiller, og om virkningene for næringslivet er tilstrekkelig kartlagt. Rådet kan vurdere hvorvidt nytt eller endret regelverk er utformet slik at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet.

Som grunnlag for vurderingen nedenfor har Regelrådet særlig tatt utgangspunkt i kravene til innhold i beslutningsgrunnlaget i utredningsinstruksen kapittel 2. Det vil si pkt. 2-1 Minimumskravene til utredning og pkt. 2-2 Omfang og grundighet. Regelrådet har også sett hen til reglene om tidlig involvering av berørte i utredningsinstruksen pkt. 3-1.

Regelrådet vil presisere at vi ikke har vurdert de konkrete materielle forslagene i utredningen, men vi har vurdert den overordnede utredningskvaliteten av konsekvensene for næringslivet og undersøkt omfanget av nye byrder for næringslivet som følge av forslagene.

3.1. Kostnadsvirkninger og nyttevirkninger for næringslivet

Regelrådet finner det positivt at utvalget har identifisert de berørte skatterådgiverne i utredningen. Videre har utvalget gjort rede for Skatteetatens vurderinger av behov og ønsker. Vi registrerer at utvalget på noen områder synes å legge Skatteetatens syn til grunn uten nærmere vurdering. Det ville styrket beslutningsgrunnlaget om utvalget i større grad gjorde egne vurderinger av disse problemstillingene.

Etter Regelrådets vurdering har utvalget gjort grundig rede for de juridiske konsekvensene av forslagene til endringer i reglene om skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt. Etter vår oppfatning får forslaget, dersom det blir vedtatt, trolig størst konsekvenser for internadvokatene. Utredningen kunne med fordel vært tydeligere på hvorfor utvalget kommer til en annen konklusjon enn Advokatlovutvalget på dette punkt og videre vurdert om inngrepet i taushetsplikten kunne begrenses til skatteområdet.

Regelrådet mener at virkningene for næringslivet ikke er tilstrekkelig utredet. Dette skyldes i noe grad at utvalget for enkelte spørsmål har spilt problemstillingen tilbake til Finansdepartementet og i andre tilfeller har delt seg i tilrådingen. Vi registrerer at utvalget har ment at det er vanskelig å utrede virkningene av forslagene, særlig i de tilfeller der det er dissens om tilrådingen. Etter vår vurdering burde utvalget forsøkt å utrede virkningene også der det er dissenser og tatt virkningene med som en del av beslutningsgrunnlaget for utvalget.

Regelrådet mener utvalget burde beskrevet virkningene for næringslivet, og nyttevirkningene for samfunnet ved de foreslåtte tiltakene grundigere. Ved å gjøre en grundigere analyse av nytte- og kostnadsvirkninger for ulike berørte grupper, er det grunn til å tro at man kunne spisset tiltakene i enda større grad og potensielt oppnådd samme nyttevirkninger til lavere kostnad.

I forslaget om gjennomføring av BEPS tiltak 12, har utvalget ikke anslått hva en opplysningsplikt vil medføre av kostnader for det berørte næringslivet. Dette gjør det vanskelig å vurdere om plikten som foreslås er proporsjonal med problemet som skal løses. Utvalget har sett hen til den svenske utredningen om gjennomføring av DAC 6 i svensk rett (SOU 2018:91). Regelrådet vil peke på at det i SOUen er en grundig redegjørelse for konsekvenser av forslagene for det svenske næringslivet. Her er det blant annet gjort grove anslag på antallet innrapporteringer årlig, tidsforbruket per innrapportering, de administrative kostnadene for rådgivere med å oppfylle opplysningsplikten og eksemplifisert hva det vil koste et stort og mindre rådgivningsforetak å oppfylle plikten. Det er også beregnet administrative kostnader for store virksomheter som selv blir opplysningspliktige, både samlet sett og med eksempler for et gjennomsnittsforetak. Videre er forslagenes virkning for små foretak og virkning for konkurranseforhold særskilt beskrevet i egne avsnitt. Selv om anslagene beregnet i den svenske utredningen er usikre, mener Regelrådet at SOUen viser at tallfesting og verdsetting av virkningene av

opplysningsplikten er mulig og gjennomførbart også i Norge, og at slik verdsetting ville forbedret beslutningsgrunnlaget.

3.2. Konkurransvirkninger for næringslivet

Regelrådet registrer at konkurranseaspektet i noe grad er kommentert i utredningen og at dette blant annet kommer til uttrykk når det gjelder internadvokatenes rolle og fordelene med ha like regler som resten av EU.

Etter Regelrådets vurdering er det behov for å utrede nærmere virkningene av at det gjøres inngrep i internadvokatenes taushetsplikt og konsekvensene av at disse potensielt kan miste sin status som advokat. Regelrådet mener at begge alternativene vil få virkninger for markedet for juridisk bistand, og at forslagene kan medføre økte kostnader for næringslivet som bruker og kjøper av disse tjenestene. For eksempel dersom interne advokater må skiftes ut med eksterne advokater. Etter Regelrådets vurdering bør denne problemstillingen utredes nærmere i forbindelse med den videre oppfølgingen av saken, særlig da dette forslaget er i motstrid med Advokatlovutvalgets forslag.

Angående forslaget om å gjennomføre BEPS tiltak 12 viser Regelrådet til at konkurransevirkninger ikke er særskilt omtalt i utredningen. Regelrådet registrerer at utvalget har lagt vekt på at det vil være en fordel med likt regelverk som EU på dette området. Regelrådet antar at en nyttevirkning av forslaget til opplysningsplikt er at det blir vanskeligere for virksomheter å oppnå fordeler gjennom ulovlig skatteplanlegging. Dette kan føre til at konkurranse mellom virksomheter skjer på mer like vilkår, og kunne med fordel vært kommentert i utredningen.

3.3. Forenkling for næringslivet

Etter Regelrådets vurdering er formålet med forslagene ikke forenkling for næringslivet. Forslagene inneholder tvert imot nye opplysningsplikter både for skattepliktige og skatterådgivere. Omfanget av skatterådgiveres taushetsplikt og opplysningsplikt vil bero på hvilke anbefalinger fra utvalget som følges. Flertallets forslag til gjennomføring av BEPS tiltak 12 innebærer at det innføres en helt ny opplysningsplikt. Regelrådet mener at i den grad det er godtgjort at Skatteetaten har behov for opplysninger, bør opplysningene så langt som mulig hentes fra andre offentlige registre, og det bør legges til rette for enkle og brukervennlige løsninger som medfører minst mulig byrde for næringslivet.

Regelrådet registrerer at deler av utvalget har vurdert hvordan opplysningsplikten kan gjennomføres uten at byrdene for næringslivet blir for omfattende. Regelrådet stiller spørsmål ved om utvalget i større grad kunne vurdert gjenbruk av data, herunder om det er mulig å gjøre endringer i SSBs taushetsplikt etter statistikkloven for innhenting av relevante opplysninger, slik at Skatteetaten kunne brukt dem i større grad.

3.4. Digitalisering

Bruk av digitale løsninger har ikke vært et hovedmoment for utvalget. Regelrådet forutsetter at dersom det innføres opplysningsplikt om skattearrangement og andre aktuelle opplysninger i tråd med utvalgets forslag, så må det legges til rette for at opplysninger kan gis elektronisk og på måter som er minst mulig byrdefulle for det berørte næringslivet.

3.5. Særskilt vurdering av hensynet til små virksomheter

Regelrådet kan ikke se at hensynet til små virksomheter er utredet når det gjelder skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt. I forslaget om gjennomføring av BEPS tiltak 12 har utvalget vurdert behovet for terskelverdier og hvorvidt også nasjonale skattearrangementer skal omfattes. Etter Regelrådets vurdering er det grunn til å tro at forslagene i utgangspunktet berører store virksomheter i større grad enn små virksomheter. At utvalget ikke foreslår terskelverdier vil imidlertid få betydning får små virksomheter, og kan innebære at små virksomheter må opplyse om mindre aktiviteter som i utgangspunktet ikke er i samsvar med formålet med reglene om opplysningsplikt om skatteplanlegging. Regelrådet registrer at utvalget foreslår at også nasjonale skattearrangementer skal

omfattes. Basert på den svenske utredningen av BEPS tiltak 12 og DAC 6 er det grunn til å tro at små virksomheter kan drive med nasjonale skattearrangementer, men sjeldnere utenlandske skattearrangementer. Regelrådet mener derfor at utvalgets konklusjon om å innlemme nasjonale skattearrangementer og å unnlate å foreslå terskelverdier vil kunne medføre at flere små virksomheter blir omfattet av reglene.

3.6. Alternative tiltak

Etter Regelrådets vurdering har utvalget for forslaget om skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt gjort grundig rede for gjeldende rett på området. Det er også vist til omfattende rettspraksis og faglitteratur for å trekke opp grensene for opplysningsplikten og taushetsplikten som gjelder i dag. Regelrådet finner det positivt at det også er gjort rede for hvordan skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt er regulert i andre land, og at utvalget bruker disse opplysningene til å begrunne sine forslag. Regelrådet registrerer at utvalget har dissens i tilrådingen på flere spørsmål. På denne måten har utvalget utredet alternative løsninger på flere områder.

Når det gjelder forslaget til gjennomføring av BEPS tiltak 12, har utvalget vurdert alternative løsninger om opplysningspliktige arrangement, hvem som skal være opplysningspliktig, frist for å gi opplysninger og sanksjoner. Videre har utvalget gjort rede for gjeldende rett i andre land, noe som også bidrar til å belyse alternative utforminger av reguleringen. Regelrådet finner det positivt at utvalget i kapittel 11 i utredningen gir en oversikt over hovedtrekkene i regelverkene til en rekke land som allerede har innført opplysningsplikt om skatteplanlegging. Utvalget har også sett hen til arbeidet som er gjort i Sverige gjennom SOU 2018:91 med forslag til gjennomføring av EU-direktivet DAC 6 om opplysningsplikt i svensk rett.

3.7. Forutsetninger for en vellykket gjennomføring for næringslivet

Regelrådet kan ikke se at forutsetninger for en vellykket gjennomføring er særskilt drøftet i utredningen. Etter Regelrådets vurdering burde utredningen drøftet ikrafttredelsestidspunkt, og vurdert behovet for supplerende tiltak som for eksempel veiledning. Videre er det en forutsetning for en vellykket gjennomføring at Skatteetaten har kapasitet til å behandle og bruke de nye opplysningene som rapporteres inn.

3.8. Andre kommentarer til utredningen og gjennomføringen av høringen

Regelrådet registrerer at prinsipielle spørsmål er grundig gjort rede for og vurdert i utredningen. Vern mot inngrep i advokaters taushetsplikt, herunder forholdet til EMK artikkel 8 nr. 1 om rett til og respekt for sitt privat- og familieliv, sitt hjem og sin korrespondanse er etter Regelrådets vurdering grundig utredet og vurdert både når det gjelder reglene om advokaters taushetsplikt og opplysningsplikt.

Regelrådet registrerer også at hensynet til vernet mot selvinkriminering og retten til en rettfærdig rettergang er vurdert i utredningen. Videre har utvalget gjort rede for EØS-avtalens begrensninger i internadvokatenes taushetsplikt på konkurranseområdet.

Regelrådet vil påpeke at utvalget ikke er bedt om å følge utredningsinstruksen i sitt mandat, noe som er en svakhet i mandatet. Dette er imidlertid ikke til hinder for at utvalget selv kunne lagt utredningsinstruksen til grunn.

4. Er forslaget utformet slik at målene oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet?

Som påpekt ovenfor har utvalget dissens (4 mot 4) på flere viktige spørsmål som har betydning for vurderingen av om målene kan oppnås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet. For eksempel muligheten for gjenbruk av allerede rapportert informasjon og omfanget av opplysningsplikten. Hvilken løsning som velges i det videre arbeidet vil således ha betydning for Regelrådets vurdering av dette spørsmålet.

I forslag til gjennomføring av BEPS tiltak 12 viser Regelrådet til at det er uenighet i utvalget både når det gjelder rapporteringstidspunkt og sanksjoner knyttet til opplysningsplikten om skattearrangement. Mindretallet mener fristen for å gi opplysninger for skattepliktige må være sammen med skattemeldingen, mens for skatterådgivere mener mindretallet det kan være akseptabelt å ha regler tilsvarende som i EU, der hovedregelen innebærer en frist på 30 dager. Mindretallet mener at hensynet *«til at Skatteetaten gis et bedre grunnlag for å foreta analyser, ikke er tilstrekkelig tungtveiende til at det kan begrunne en selvstendig opplysningsplikt, i alle fall ikke for skattepliktige»*.

Videre foreslår utvalget at opplysningsplikten skal gjelde både nasjonale og grenseoverskridende transaksjoner. Dette medfører at plikten blir mer omfattende enn EUs DAC 6.

Videre har utvalget ikke foreslått å begrense hvilke transaksjoner som blir opplysningspliktige gjennom å foreslå terskelverdier. Utvalget har vurdert fordeler og ulemper ved terskler, og til slutt landet på at terskler ikke anbefales, men at hovedfordelen eller en av hovedfordelene ved arrangementet må være å gi noen en skattefordel. Regelrådet viser til OECD-rapportens anbefaling om at reduksjonen i betalbar skatt bør være av en viss betydning for at arrangementet skal være opplysningspliktig, og at terskelen bør tallfestes. På denne bakgrunn vil Regelrådet stille spørsmål ved om ikke et terskelbeløp ville kunne føre til at kostnadene for næringslivet kunne blitt redusert, samtidig som Skatteetaten fortsatt ville kunne få vesentlig informasjon. Etter Regelrådets mening kunne utvalget også vurdert å avgrense reglene til å gjelde enkelte sektorer av høy viktighet, for eksempel petroleumssektoren. Skatteetaten påpeker at kontroll av petroleumssektoren er krevende, med høy skattesats og høye verdier.

Regelrådet registrerer at hverken nytten for samfunnet eller kostnaden for næringslivet ved å oppfylle opplysningsplikten er tallfestet eller verdsatt. Regelrådet savner en vurdering av i hvilken grad Skatteetaten kan oppnå målene med forslagene dersom de ikke får gjennomslag for den opplysningsplikten de ber om i sitt innspill til utvalget. Videre er det uklart om nytten for samfunnet i så fall står i et rimelig forhold til byrdene for næringslivet. Dette, kombinert med momentene nevnt ovenfor, gjør at Regelrådet mener det er usikkert om målene kan nås til en relativt sett lav kostnad for næringslivet i denne saken.