

## Skattyters innsyn ved grenseoverskridende informasjonsutveksling

*Informasjonsutveksling over landegrensene står sentralt i landenes arbeid for å forhindre og avdekke skatteunndragelse i utlandet. OECD har utarbeidet en mønsteravtale for utveksling av informasjon i skattesaker, såkalte TIEA (Tax Information Exchange Agreement).*

*TIEA har dannet grunnlag for det nordiske samarbeidsprosjektet, som startet opp i 2005/2006 og ble formelt avsluttet i 2014. Gjennom det nordiske samarbeidsprosjektet har Norge inngått avtaler om utveksling av opplysninger med 45 jurisdiksjoner, herunder samtlige jurisdiksjoner som ble identifisert av OECD som skadelige skattejurisdiksjoner. Norge har nå et av verdens største avtalenettverk for utveksling av informasjon i skattesaker.*

*Avtalene om informasjonsutveksling har hatt betydelig preventiv effekt. Avsløringer om skatteparadiser/skattenøytrale jurisdiksjoner og personer som unndrar store beløp i skatt ved å gjemme dem i utlandet, har ledet til økt bruk av skatteamnestiet for personer og selskaper som melder seg selv. Finansdepartementet har opplyst at Norge siden starten av det Nordiske samarbeidsprosjektet og til første halvår av 2014 har mottatt henvendelser fra skattytere om frivillig retting av formue i utlandet for til sammen om lag 39 milliarder kroner og av inntekter for 1,7 milliarder kroner. Dette har gitt staten økte inntekter for til sammen i overkant av 800 millioner kroner.*

*Fra et kontrollperspektiv er den største begrensningen ved de tradisjonelle informasjonsutvekslingsavtalene at de kun omfatter utveksling etter anmodning. Resultatet er at avtalene ofte bare gir rom for å få bevist det skattekontoret allerede mistenker på annet grunnlag.*

*Etter at skattemyndighetene i inn- og utland har fokusert på informasjonsutveksling etter anmodning i flere år, står nå automatisk informasjonsutveksling høyt på den internasjonale agendaen. OECD har utarbeidet en modell for å utvide eksisterende TIEAs med ordninger for automatisk informasjonsutveksling. Videre arbeides på ulike hold med ordninger hvor selskaper eller land som ikke godtar automatisk informasjonsutveksling om skatt og ligningsforhold, må betale kildeskatt på alle overføringer fra kildelandet. I EU foreligger et forslag om et rentebeskatningsdirektiv som innebærer at opplysninger om renteutbetalinger fra en bank i et EU land til en person bosatt i et annet EU land, blir videreformidlet til skattemyndighetene i det EU landet personen bor.*

*Regelverket for informasjonsutveksling er primært utformet med statenes interesser for øye. Det knytter seg rettssikkerhets hensyn til ordningene*

som virker mindre ivaretatt. Skattyters innsyn ved grenseoverskridende informasjonsutveksling er et slikt område.

Innsyn etter TIEA avtaler som ikke har regler om automatisk informasjonsutveksling, er basert på en anmodning fra vedkommende skattemyndighet. Forespørselen må gjelde opplysninger som er overskuelig relevante («foreseeably relevant») for ligningen. Kravet medfører at forespørslene fra skattemyndighetene må tilkjennegi et mistankegrunnlag. I praksis utløser forespørslene tidvis svært omfattende dokumentutleveringer på flere titalls tusen sider, som de utenlandske myndigheter har innhentet hos ulike aktører i eget land. Skattekontorene håndterer materialet ved å velge ut informasjon som tas inn i saken. I denne sammenheng er det utviklet en praksis for å nekte skattyter innsyn i innhentet materiale som ikke legges frem av skattekontoret.

OECDs mønsteravtale mangler bestemmelser om skattyters innsyn ved grenseskridende informasjonsutveksling. Det er heller ikke inntatt slike bestemmelser i informasjonsutvekslingsavtalene Norge har inngått. Etter intern rett har skattyter rett til å bli gjort kjent med «saksdokument som angår hans ligning», jf. ligningsloven § 3-4 nr. 1. Bringes sakene inn for domstolene, har en part krav på tilgang til de gjenstander som kan utgjøre bevis, jf. tvisteloven § 26-5. Det foreligger imidlertid avgjørelser fra skattekontor, Skattedirektoratet, Sivilombudsmannen, tingrett og lagmannsrett, samt en ankenektelse fra Høyesteretts ankeutvalg, som sier at skattyter ikke har rett til innsyn i innhentet materiale som skattekontoret velger å ikke legge frem. Hovedbegrunnelsen er at regelverket ikke hjemler utlevering av en «dokumentmasse» og at enkeltokument først er saksdokumenter når skattekontoret har valgt å ta dem inn i saken.

I saker om tilleggsskatt kan det stilles spørsmål ved om nektelsen er i overensstemmelse med EMK. Art. 6 første ledd (kravene til contradiction og equality of arms) og avgjørelser som *Chambaz v. Switzerland Application no. 11663/04*, indikerer at skattyter har rett til å se alle bevis som er i skattekontorets besittelse. Det gjenstår å se hvordan EMD vil vurdere norsk praksis på området.

For tillitten og samarbeidsforholdet mellom skattyter og skatteetaten er det uheldig at det ikke praktiseres generell innsynsrett i materiale som er innhentet for det formål saken gjelder. Selv om skattekontoret ikke mistenkes for å tilbakeholde informasjon kontoret anser relevant, oppstår det usikkerhet om partenes ulike ståsted kan influere på en måte som medfører at materiale skattyter anser relevant ikke fremkommer. Elektroniske løsninger og samarbeid om gjennomføringen av innsynet kan håndteres på en måte som gjør at praktiske forhold ikke skaper problem for innsyn.

*Informasjonsutvekslingsavtalene representerer et viktig virkemiddel i statenes kontrollvirksomhet. Undersøkelser indikerer at landene årlig mister milliardbeløp i tapte skatteinntekter. Men det er også viktig at rettsikkerheten til skattyterne ivaretas. Vernet mot uforholdsmessige byrder og undersøkelsesformer har utspring i ideer utviklet i og etter den franske revolusjon og har siden blitt en viktig del av mange lands rettssystem. På samme måte som skatt er en nødvendig samfunnsforpliktelse for å muliggjøre velferdsstaten, er anerkjennelse av skattyters rettigheter nødvendig for å sikre et legitimt og effektivt skattesystem.*

*Hugo P. Matre*