



Skatteetaten

Land-for-land-rapportering

RF-1505 Rettledning til RF-1352 Melding om flernasjonale konserns fordeling av inntekt, skatt m.v. (Land-for-land-rapport for skatteformål) - regnskapsåret 2019 (31. august 2020 1.01)

Innhold

1.	Bakgrunn	2
2.	Nærmere definisjoner og forkortelser	3
3.	Hvem skal rapportere	3
4.	Primær rapporteringsplikt	4
5.	Sekundær rapporteringsplikt	5
6.	Innleveringsfrist	5
7.	Varsel om hvilket foretak som leverer melding for konsernet.....	5
8.	Nærmere om kontroll av oppgavene	5
8.1.	Maskinell kontroll av oppgavene	5
8.1.1.	Manuell kontroll av oppgavene.....	6
9.	Utfylling av opplysninger på landnivå.....	6
9.1.1.	Skjematisk oversikt	6
9.1.2.	Datakilder	6
9.1.3.	Identifisering av rapporterende foretak	7
9.1.4.	Skattejurisdiksjon (Tax Jurisdiction)	7
9.1.5.	Inntekter (Revenues)	7
9.1.6.	Resultat før skattekostnad (Profit (Loss) before Income Tax).....	8
9.1.7.	Betalt inntektsskatt (Income Tax Paid (on Cash Basis)).....	8
9.1.8.	Påløpt inntektsskatt (Income Tax Accrued (Current Year)).....	8
9.1.9.	Innskutt egenkapital (Stated capital).....	9
9.1.10.	Opptjent egenkapital (Accumulated Earnings).....	9
9.1.11.	Antall ansatte (Number of Employees)	9
9.1.12.	Fysiske eiendeler utenom kontanter og eiendeler tilsvarende kontanter (Tangible Assets other than Cash and Cash Equivalents).....	9
10.	Utfylling - Underliggende enheter	10
10.1.	Skjematisk oversikt	10
10.2.	Identifisering av hjemmehørende foretak i hver skattejurisdiksjon	10
10.3.	Skattejurisdiksjon for organisasjon eller inkorporasjon hvis forskjellig fra hjemmehørende skattejurisdiksjon.....	10
10.4.	Viktigste økonomiske virksomhet.....	10
10.5.	Andre opplysninger, hovedfelt for konsernet	11
10.5.1.	Nærmere om feltet	11
10.5.2.	Språkform	11
10.5.3.	Datakilde.....	11

10.5.4.	Konsernbidrag eller underskuddsoverføring mellom jurisdiksjoner	11
10.5.5.	Utbytte og resultat før skatt	11
10.5.6.	Årsak til negativ påløpt skatt	12
10.5.7.	Årsak til negativ innskutt kapital	12
10.5.8.	Spesielle utslag av regnskapsprinsipper	12
10.5.9.	Omregning av beløpsgrenser	12
10.5.10.	Annen type nødvendig informasjon for forståelse av pliktig informasjon ovenfor.....	12
11.	Sjekkliste før innleveringen	12

1. Bakgrunn

OECD utarbeidet i 2013 en BEPS-rapport om overskuddsflytting og uthuling av skattegrunnlag, *Addressing Base Erosion and Profit Shifting*. Rapporten pekte på en rekke områder der det var behov for tiltak, både i form av å harmonisere nasjonale regler og å oppdatere det internasjonale regelverket om fordeling av skattegrunnlag mellom land når en inntekt eller skattyter har tilknytning til flere jurisdiksjoner. Det ble videre pekt på at tilgang til relevant informasjon om inntekter, skatt og virksomhet er helt sentralt for at skattemyndighetene i de ulike landene skal kunne fastsette riktig skattegrunnlag for den enkelte skattyter.

Rapporten ble fulgt opp med en 15-punkters handlingsplan i regi av OECD og G20-landene. I BEPS-handlingsplanens tiltak 13 om internprisingsdokumentasjon, anbefales det at deltakerlandene innfører regler om at flernasjonale konsern skal ha plikt til å rapportere nøkkeldata om fordelingen av inntekt, skatt og den økonomiske aktiviteten i de landene konsernene har virksomhet (land-for-land-rapport).

Tiltaket er nærmere utredet i rapporten [Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13 – 2015 Final Report](#) (oktober 2015) som er vedtatt i OECDs organer og støttet av G20-landenes statsledere og finansministre. Det framgår av denne rapporten at land-for-land-rapporten er ett av flere virkemidler landene kan bruke for å behandle internprisingsaker. Rapporten innebærer at foretakene både skal gi opplysninger på overordnet nivå om konsernet og foretaket som sådan (land-for-land-rapport), og på et mer detaljert nivå om den enkelte transaksjon mv. som skattemyndighetene mener det er grunn til å kontrollere nærmere (internprisingsdokumentasjon).

Rapporten inneholder en anbefalt modellovgivning om land-for-land-rapport til skattemyndighetene, samt en veiledning til landene om hvordan anbefalingene bør gjennomføres i deres nasjonale rettssystemer. Innføring av land-for-land-rapport for skatteformål etter den malen som er utarbeidet i BEPS-prosjektet for lovgivning og rapporteringsskjema, en del av minimumsstandardene i prosjektet. Det foreligger dermed en standardisert meldingsform som skal sikre konsistent rapportering for alle berørte foretak i alle relevante land. Modellovgivningen og veiledning er også inntatt i "[OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations](#)", juli 2017, s. 242 – 246 samt s. 509 og s.523 flg. OECD utgir jevnlig en veiledning til forståelsen av dette regelverket "[Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting](#)"

Reglene om plikt til å inngi slik land-for-land-rapport ble føyd til i skatteforvaltningsloven § 8-12 ved lov av 20.12.2016. Rapporten ble i loven betegnet "Melding om flernasjonale konserns fordeling av inntekt, skatt mv". Det er gitt utfyllende forskrifter. Følgende norske forarbeider foreligger: [Høringsnotat av 2.12.2015, Prop. 120 L \(2015–2016\)](#), Innst. 42 L (2016–2017), Prop. 1 LS (2016-2017), avsnitt 14, inneholder endringsproposisjon til Skatteforvaltningsloven, Lovvedtak 20.12.2016 nr. 120, [skatteforvaltningsloven \(skfl.\) § 8-12](#) med forskrifter.

Hovedformålet med land-for-land-rapporten er at den skal danne grunnlag for overordnede risikoanalyser og statistikk. Rapporten inneholder opplysninger om inntekt og skatt fordelt på land, i tillegg til en beskrivelse av aktiviteten i hvert enkelt land og det enkelte foretaket i landene.

Det er utarbeidet en egen teknisk veiledning for hvordan rapporteringen gjennomføres. All rapportering skal skje i XML-format gjennom Altinn-portalen. Nærmere veiledning om dataformatet finnes på www.skattetaten.no/lr. Det foreligger ingen endringer i dataformatet i forhold til regnskapsåret 2018.

2. Nærmere definisjoner og forkortelser

[Skatteforvaltningsforskriften](#) inneholder sentrale definisjoner:

§ 8-12-1. Definisjoner

(1) I skatteforvaltningsloven § 8-12 og denne forskrift § 8-12 menes med

- a) morselskap: regnskapspliktig som er morselskap etter regnskapsloven § 1-3 annet ledd. Regnskapspliktig som har fast driftssted i et annet land skal også regnes som morselskap. Det samme gjelder regnskapspliktig som ville hatt plikt til å utarbeide konsernregnskap dersom eierandelene i foretaket hadde vært omsatt på offentlig børs.
- b) konsern: gruppe av foretak som er et konsern etter regnskapsloven § 1-3. Regnskapspliktig som har fast driftssted i utlandet skal også regnes som konsern.
- c) foretak: regnskapspliktig som er morselskap eller datterselskap etter regnskapsloven § 1-3. Fast driftssted i utlandet som er en del av selskap med regnskapsplikt etter regnskapsloven og utenlandske foretak som har skatteplikt etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstav b eller petroleumsskatteloven § 1, jf. § 2, skal også regnes som foretak.
- d) hjemmehørende: foretak som er skattepliktig i Norge etter skatteloven § 2-2 anses hjemmehørende i Norge. I tilfeller hvor et foretak samtidig anses hjemmehørende i Norge etter første punktum og i et annet land etter dette landets interne lovgivning, skal bestemmelse i foreliggende skatteavtale om bosted være avgjørende.
- e) modellovgivningen: lovgivningen som anbefales i rapporten: OECD (2015), Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Action 13-2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing.

(2) Uttrykket «andre foretak i Norge» i skatteforvaltningsloven § 8-12 annet ledd omfatter også utenlandsk foretak som er skattepliktig til Norge etter skatteloven § 2-3 første ledd eller petroleumsskatteloven § 1, jf. § 2. Dersom det foreligger skatteavtale, skal skatteavtalens bestemmelse om etablering av fast driftssted være avgjørende.

3. Hvem skal rapportere

Plikten til å utarbeide melding gjelder for foretak i flernasjonale konsern som har en samlet inntekt på 6 500 000 000 kroner eller mer i året før regnskapsåret. Denne beløpsgrensen er i samsvar med terskelverdien fastsatt i modellovgivningen. Dersom konsernet har en annen funksjonell valuta enn norske kroner, skal omregning for å finne korrekt beløpsgrense finne sted etter gjennomsnittskursen for året før regnskapsåret.

Ved kortere regnskapsår en 12 måneder, regnes beløpsgrensen om tilsvarende en 12-månedersperiode. Det gis nærmere opplysninger i opplysningsfeltet i tabell 3 om beregningen, jf. avsnitt 10.5.

Rapportering skal finne sted også for regnskapsperioder som avviker fra en 12-måneders periode. Det gis nærmere opplysninger om lengden på regnskapsåret i element "Warning".

Som «*flernasjonalt konsern*» regnes enhver sammenslutning av foretak som enten har plikt til å avgi konsolidert regnskap for regnskapsformål, eller som ville hatt slik plikt dersom eierandeler i noen av konsernets foretak hadde vært omsatt på en offentlig børs. De norske reglene om hvem som har rapporteringsplikt er uformet med utgangspunkt i regnskapslovens regler om konsern og plikten til å utarbeide konsernregnskap. Det er gjort enkelte tilpasninger og presiseringer sammenlignet med det som følger av regnskapslovgivningen for at reglene skal passe inn i skatteforvaltningsloven og fullt ut oppfylle anbefalingene fra modellovgivningen.

Det følger av modellovgivningen at rapporteringsplikten som hovedregel skal påhvile konsernets morselskap. Det er på denne bakgrunn innført en regel om såkalt primær rapporteringsplikt for slike foretak. Andre foretak i konsernet kan på nærmere vilkår få plikt til å rapportere (sekundær rapporteringsplikt). Også dette er i samsvar med modellovgivningen. Uavhengig av om et foretak har primær rapporteringsplikt eller kan få sekundær rapporteringsplikt, skal foretaket varsle skattemyndighetene om hvorvidt det omfattes av regelverket for land-for-land-rapportering og hvilket foretak i konsernet som kommer til å levere rapport i skattemeldingen.

Meldingen skal dekke regnskapsåret for rapporterende konsern. For underliggende enheter skal meldingen, etter rapporterende foretaks eget skjønn, på konsistent basis gjenspeile enten (i) informasjon for regnskapsåret for de relevante underliggende enhetene som slutter på samme dato som regnskapsåret for rapporterende konsern, eller som slutter innen 12-månedersperioden forut for denne datoen, eller (ii) informasjon for alle de relevante underliggende enhetene rapportert for regnskapsåret for rapporterende konsern.

4. Primær rapporteringsplikt

Det er bestemt at den primære rapporteringsplikten skal ligge hos morselskap som er skattemessig hjemmehørende i Norge og har foretak i utlandet. Som «*morselskap*» regnes for det første regnskapspliktige som er morselskap etter regnskapsloven § 1-3 annet ledd.

For det andre regnes regnskapspliktige som har fast driftssted i utlandet som morselskap. Bakgrunnen for denne utvidelsen av morselskapsbegrepet sammenlignet med det som følger av regnskapslovens alminnelige regler, er at det også er behov for land-for-landrapport fra norske foretak som bare har faste driftssteder (organisert etter en integrert selskapsmodell), og som dermed ikke har datterselskap i utlandet.

For det tredje omfatter morselskapsdefinisjonen også regnskapspliktige som ville hatt plikt til å utarbeide konsernregnskap dersom eierandelene i noen av foretakene i konsernet hadde vært omsatt på offentlig børs. Bakgrunnen for denne utvidelsen sammenlignet med det som følger av regnskapsloven, er at deltakerlandene i BEPS-prosjektet er enige om at alle flernasjonale konsern i utgangspunktet skal omfattes av rapporteringsplikten, uavhengig av organisering eller virksomhetsområde. Utvidelsen innebærer blant annet at det er rapporteringsplikt etter skatteforvaltningslovens § 8-12 for foretak som er unntatt fra plikten til å utarbeide konsernregnskap etter regelen i regnskapsloven § 3-7.

Morselskapet må være «*skattemessig hjemmehørende*» i Norge for å ha plikt til å levere land-for-land-rapport. Skatteloven § 2-2 har regler om hvilke selskap mv. som er hjemmehørende i Norge etter norsk intern rett. Dersom et foretak både er hjemmehørende i Norge etter skatteloven og i et annet land etter dette landets interne rett, er det skatteavtalens regler om skattemessig bosted som skal avgjøre spørsmålet om hvor foretaket er hjemmehørende etter § 4-13. Dersom det ikke foreligger noen skatteavtale, er det bestemmelsen om hvor foretaket er hjemmehørende etter OECDs mønsteravtale, som skal legges til grunn ved vurderingen.

Det grunnleggende kravet om at opplysningsplikten bare gjelder for konsern med virksomhet i flere land er forankret i lovtekstens vilkår om at morselskapet må ha foretak «*i utlandet*». Opplysningsplikten gjelder dermed ikke for konsern som bare har virksomhet i Norge.

Vilkåret om at morselskapet må ha «*foretak*» i utlandet vil være oppfylt i to tilfeller. For det første omfatter vilkåret foretak som er et datterselskap etter regnskapsloven § 1-3 tredje ledd, jf. forskrift til skatteforvaltningsloven § 8-12-1 c). For det andre skal også faste driftssteder i utlandet som er en del av foretak med regnskapsplikt etter regnskapsloven, ansees som foretak i utlandet, jf. 2. pkt. Det innebærer at det i utgangspunktet er det tilstrekkelig for å ha rapporteringsplikt at et foretak hjemmehørende i Norge har ett fast driftssted i utlandet. Når det foreligger skatteavtale, er det avgjørende om det foreligger fast driftssted etter avtalen ved vurderingen av om betingelsene for rapporteringsplikt er oppfylt. I tilfeller hvor det ikke foreligger skatteavtale, skal det avgjørende være om det foreligger fast driftssted etter vilkårene OECDs mønsteravtale artikkel 5, slik den til enhver tid lyder. Sistnevnte er i samsvar med den betydningen begrepet fast driftssted har i forskriften som utfyller dokumentasjonsplikten etter skatteforvaltningsloven § 8-11.

Det følger av modellovgivningen at faste driftssteder bare skal omfattes i den grad de utarbeider regnskap for regnskapsformål, regulatoriske formål, skatteformål eller interne forhold. Det legges til grunn at for faste driftssteder i Norge er vilkåret oppfylt dersom det utarbeides regnskapsutdrag (såkalt «Extract of Accounts», RF-1045) for skatteformål. Slikt regnskapsutdrag skal leveres som vedlegg til skattemeldingen av foretak og innretning som er begrenset skattepliktig etter skatteloven § 2-3 1. ledd bokstav b, jf. skatteforvaltningslovens § 8-2.

Det at et morselskap «*har*» foretak i utlandet, skal forstås slik at opplysninger om disse foretakene skal inngå i land-for-land-rapporten for den perioden de er en del av konsernregnskapet. Dette innebærer at foretak eller underkonsern som er solgt eller på annen måte opphørt å være enheter i konsernet, skal inngå i rapporten, selv om de ikke er en del av konsernet på det tidspunktet rapporten skal leveres. Det er uten betydning om selskap har ansatte eller omsetning.

Primær rapporteringsplikt ble innført fra og med regnskapsår som startet i 2016. Innleveringsfristen for rapporten for 2019 er 31.12.2020 for rapporteringspliktige foretak som følger kalenderåret som regnskapsår. Dersom det rapporteringspliktige foretaket har avvikende regnskapsår, er fristen for rapportering 12 måneder etter avslutning av regnskapsåret. Utløper for eksempel regnskapsåret 30. april 2020, blir leveringsfristen 30. april 2021.

Rapportering skal gjøres på engelsk, i angitt XML-format. Det vises nærmere til teknisk rettleiding, som definerer innholdet i XML-formatet. Teknisk rettleiding er tilgjengelig på www.skatteetaten.no/llr.

5. Sekundær rapporteringsplikt

Rapportplikten gjelder også for andre foretak i Norge enn morselskap som er hjemmehørende i Norge, i situasjoner hvor vi ikke får opplysninger fra utlandet.

Slik sekundær rapporteringsplikt foreligger når:

- a) det utenlandske morselskapet ikke har plikt til å levere melding i landet der det er hjemmehørende,
- b) landet der morselskapet er hjemmehørende har inngått en folkerettslig overenskomst med Norge som gir grunnlag for utveksling av opplysninger, men ikke har en avtale om automatisk utveksling av meldinger med virkning ved utløpet av det året det skal leveres melding etter første ledd, eller
- c) skattemyndighetene har varslet foretaket i Norge om at landet der morselskapet er hjemmehørende, ikke overholder avtale som nevnt i bokstav b eller av andre grunner ikke sender meldinger til Norge.

I noen tilfeller vil det norske selskapet ikke ha ansatte eller omsetning, ha negativ omsetning eller av andre grunner synes ubetydelig for det internasjonale konsernet. Det kan derfor tenkes at det utenlandske morselskapet ikke tar med det norske selskapet i sin oppgave. Dette er det imidlertid ikke anledning til, og sekundær rapporteringsplikt for hele konsernet vil dermed oppstå for det norske selskapet. Norske myndigheter gir ikke dispensasjon for rapporteringsplikt i slike tilfeller.

I enkelte tilfeller kan det gjøres unntak fra den sekundære rapporteringsplikten, nærmere bestemt dersom et annet foretak i konsernet har plikt til å levere land-for-land-rapport etter reglene i sitt hjemland og det faktisk har levert land-for-land-rapport til skattemyndighetene i dette landet innen leveringsfristen for det aktuelle regnskapsåret. I tillegg må det aktuelle landet ha avtale om automatisk utveksling av land-for-land-rapporter med Norge, og denne avtalen må ha virkning når rapporteringsplikten for det norske foretaket inntreffer etter skatteforvaltningslovens § 8-12 nr. 2.

Sekundær rapportering utveksles ikke med øvrige avtalestater. Andre stater med land-for-land rapportering, utveksler i alminnelighet opplysninger med Norge.

Dersom et land ikke er med på oversikten over land med aktivisert utvekslingsordning til Norge, må det undersøkes nærmere om det er krav til sekundær rapportering for norskkontrollerte foretak i aktuelle land. Dersom noen land av tekniske grunner ikke kan ta imot rapporter fra andre land, vil det kunne være krav til sekundærrapportering i slike land.

Oppdatert oversikt over avtaleland og aktiviserte utvekslingsordninger finnes på

<http://www.oecd.org/tax/beps/country-by-country-exchange-relationships.htm>.

Norge legger med virkning for 2019 til grunn at utveksling av rapporter til Norge kan finne sted i samsvar med denne tabellen.

6. Innleveringsfrist

Det kan leveres rapporter for regnskapsåret 2019 fom. 1. september 2020.

Innleveringsfrist er 31.12.20 ved regnskapsperioder som følger kalenderåret, og 12 måneder etter avslutning av regnskapsåret ved avvikende regnskapsår. Av hensyn til de korte tidsfrister som gjelder for den internasjonale utvekslingen av opplysninger for 2019, vil det ikke bli gitt utsettelse med innleveringsfristen.

7. Varsel om hvilket foretak som leverer melding for konsernet

For å klargjøre hvilket foretak som har plikt til å levere melding, er det et eget felt i skattemeldingen for å varsle om hvilket foretak i konsernet som rapporteringspliktig. Ved avvikende regnskapsår, gis opplysningen i den skattemelding som dekker den skatteleggingsperiode som samsvarer med regnskapsperioden for land-for-land-rapporten. Enkelte foretak sender ikke ordinær skattemelding, eksempelvis et ANS eller skattefrie foretak. Slike foretak kan sende varsel om rapporteringspliktig foretak til llr@skatteetaten.no innen leveringsfristen for den aktuelle skattemeldingen. Dette varselet skal inneholde navn på foretaket samt navnet på skattejurisdiksjonen.

8. Nærmere om kontroll av oppgavene

8.1. Maskinell kontroll av oppgavene

Den maskinelle mottakskontrollen er beskrevet innledningsvis i teknisk rettledning, www.skatteetaten.no/llr.

Kontrollen har to nivå: Formatkontroll i Altinn, og nærmere maskinell innholds kontroll etter mottak i Skatteetaten.

Det er viktig at innsendingene merkes produksjonsdata OECD1, og ikke som testdata OECD11. Det vises i denne forbindelse til teknisk rettleiding om elementet "DocSpec", underelement "DocTypeIndic". Feilkoding vil føre til at oppgaven forkastes automatisk.

Feilmeldinger sendes automatisk til Altinn. Oppgavegiver bes om å sørge for at slike tilbakemeldinger distribueres til rette vedkommende.

8.1.1. Manuell kontroll av oppgavene

Enkelte punkter lar seg ikke kontrollere maskinelt, og det blir derfor foretatt en manuell mottakskontroll.

Dersom det er store avvik fra konsernregnskapet, vil dessuten saksbehandler kunne foreta ytterligere undersøkelser. For å unngå unødvendig henvendelser, vises det til avsnitt 10.5 om andre opplysninger. Det må påregnes kontroll hvis avviket til konsernregnskapet er større enn 10%. Det kan i slike tilfeller være hensiktsmessig å gi en nærmere avklaring i felt for tilleggsopplysninger.

I kommentaren til rapporteringsgrunnlaget, BEPS-rapporten s. 32 lagt noen føringer på innholdet i selve rapporten: "It is not necessary to reconcile the revenue, profit and tax reporting in the template to the consolidated financial statements."

Skattemyndigheten har imidlertid full anledning til å foreta kontroll og be om de tilleggsopplysninger som ansees å være av betydning for kontrollen av oppgaven, jf. skatteforvaltningsloven (sktfvl.) § 10-1. Det kan holdes kontroll etter sktfvl. § 10-4, og ilegges overtredelsesgebyr etter sktfvl. § 14-7 for den som ikke medvirker til kontroll etter sktfvl. § 10-4. Mangelfull medvirkning til kontroll etter sktfvl. § 10-4 kan straffes etter sktfvl. § 14-13. Det kan ilegges tvangsmulkt etter § 14-1 hvis skattyter ikke gir opplysninger innen en fastsatt frist.

De rapporteringspliktige må derfor være forberedt på å besvare henvendelser om innholdet i rapporten, og kunne forklare forskjeller i forhold til konsernregnskapet for de tilfeller skattemyndigheten finner det nødvendig. Av hensyn til de tidsfrister som gjelder for den internasjonale utvekslingen av opplysninger for 2019, vil det bli gitt korte tidsfrister ved behov for tilleggsopplysninger.

9. Utfylling av opplysninger på landnivå

9.1.1. Skjematisk oversikt

Den skjematiske oversikten er ment som illustrasjon. Innrapportering skal skje via Altinn i XML-format.

Konsern: Inntektsår:										
Skatte- jurisdiksjon	Inntekt			Resultat før skattekostnad	Betalt inntektsskatt	Påløpt inntektskatt	Innskutt egenkapital	Opptjent egenkapital	Antall ansatte	Sum fysiske eiendeler
	Fra uavhengige parter	Fra nærstående parter	Totalt							

9.1.2. Datakilder

Rapporterende foretak skal konsekvent bruke samme datakilder fra år til år ved innrapporteringen. Det kan velges å bruke data fra konsolideringsrapportpakker, fra separat enhets lovbestemte regnskapsoppgjør, forskriftsmessige regnskapsoppgjør eller interne driftsregnskap. Benyttes tall fra konsolideringsrapportpakker, må det imidlertid påse at det tas utgangspunkt i tallgrunnlaget før konsolidering, slik at det kan rapporteres de bruttostørrelser som er forutsatt for rapporteringen. Det er ikke nødvendig å avstemme rapporteringen av inntekter, fortjeneste og skatt

i malen til det konsoliderte regnskapet. Det rapporteres med den omregning til funksjonell valuta som er benyttet i konsernregnskapet.

Hvis lovbestemt regnskapsoppgjør fra ulike jurisdiksjoner brukes som grunnlag for rapportering, skal alle beløp omregnes til angitt funksjonell valuta for rapporterende foretak ved gjennomsnittlig valutakurs for året. Det gis opplysninger om valutakurs i delen "Tilleggsinformasjon".

Det er imidlertid ikke nødvendig å foreta justeringer for avvik i regnskapsprinsipper som anvendes fra skattejurisdiksjon til skattejurisdiksjon. Det skal gis en kort informasjon om datakildene og om eventuelle endringer i rapporteringsprinsippene fra år til år under "Andre opplysninger".

Alle beløp skal rapporteres i hele tall uten avrunding. Dersom grunnlaget for rapporteringen er beløp avrundet til hele tusen, kan de tre siste sifrene fylles inn med nuller. Når det hele beløpet fremkommer i grunnlaget, skal alle tallene rapporteres.

9.1.3. Identifisering av rapporterende foretak

Det foretak i konsernet som sender inn oppgaven, identifiseres i xml-oppgaven med organisasjonsnummer. Dette organisasjonsnummer må samsvare med pålogget organisasjonsnummer i Altinn.

Det vises til teknisk rettleiding for elementet "SendingEntityIN".

Teknisk rettleiding er lagt ut på internett på området

<https://www.skatteetaten.no/bedrift-og-organisasjon/rapportering-og-bransjer/bransjer-med-egne-regler/internprising/land-for-land-rapportering/>

Videre skal det foretak i konsernet som har rapporteringsplikt i henhold til regelverket, identifiseres. Dette må identifiseres også når det er samsvar mellom rapporteringspliktig selskap og innsendende selskap.

Type rapporteringspliktig foretak skal oppgis:

- Øverste konsernspiss (utveksles til andre land): CBC701
- Annet morselskap (utveksles til andre land): CBC702
- Foretak med sekundær (lokal) rapportering (uten utveksling til andre land): CBC703

Det vises til teknisk rettleiding for elementene "ReportingEntity" og "ReportingRole".

9.1.4. Skattejurisdiksjon (Tax Jurisdiction)

Rapporterende foretak skal spesifisere alle skattejurisdiksjonene der underliggende enheter i konsernet er hjemmehørende for skatteformål. En skattejurisdiksjon er definert som en statlig eller ikke-statlig jurisdiksjon som har fiskal autonomi.

En egen linje skal inkluderes for alle underliggende enheter i konsernet som rapporterende foretak ikke anser å være hjemmehørende i noen skattejurisdiksjon for skatteformål.

Der en underliggende enhet er hjemmehørende i mer enn én skattejurisdiksjon, skal gjeldende skatteavtale anvendes for å fastsette aktuell skattejurisdiksjon.

Der ingen gjeldende skatteavtale finnes, skal den underliggende enheten rapporteres i skattejurisdiksjonen til enhetenes sted for effektiv ledelse. Stedet for effektiv ledelse skal i slike tilfeller fastsettes i henhold til artikkel 4 i OECDs mønsterskatteavtale og tilhørende kommentarer.

9.1.5. Inntekter (Revenues)

Rapporterende foretak rapportere følgende informasjon om inntekter:

- (i) summen av inntekter for alle underliggende enheter i konsernet i den relevante skattejurisdiksjonen generert fra transaksjoner med tilknyttede foretak;
- (ii) summen av inntekter for alle underliggende enheter i konsernet i den relevante skattejurisdiksjonen generert fra transaksjoner med uavhengige parter
- (iii) totalsummen i (i) og (ii).

Inntekter skal inkludere inntekter fra salg av beholdning og eiendommer, tjenester, royalty, renter, bonuser og

annet. Inntekter skal *ikke* inkludere betalinger mottatt fra andre underliggende enheter som behandles som utbytte i betalers skattejurisdiksjon.

Dersom det er gitt konsernbidrag eller underskuddsoverføring med virkning for rapporteringsgrunnlaget, skal rapporteringsgrunnlaget legges til grunn. Dersom regnskapet benyttes som rapporteringsgrunnlag, vil konsernbidrag eller underskuddsoverføring kunne bli behandlet på forskjellig måte etter ulike regnskapsprinsipper. Det skal gis opplysninger under tilleggsinformasjon dersom dette er nødvendig for forståelsen av opplysningene. Det skal videre gis spesifikasjon av slike transaksjoner over landegrensene.

Transaksjoner med tilknyttete foretak føres med en positiv inntekt hos det mottagende foretak. Det skal ikke føres en negativ inntekt hos avgivende foretak. Det føres heller ikke negativ inntekt i de tilfeller særlovgivning kreves at transaksjonen føres som negativ inntekt hos det avgivende foretak.

Inntektene medtas med bruttobeløp, summert opp for alle foretak i jurisdiksjonen. Ved internttransaksjoner, summeres inntekter i kjede gjennom ulike konsernselskap i den enkelte jurisdiksjon uten noen nettoføring.

9.1.6. Resultat før skattekostnad (Profit (Loss) before Income Tax)

Rapporterende foretak skal rapportere summen av resultat før skattekostnad for alle underliggende enheter som er hjemmehørende for skatteformål i den relevante skattejurisdiksjon. Resultatet før skattekostnad skal inkludere alle ekstraordinære inntekter og kostnader.

I forhold til inntekter, er det etter mønsterlovgivningen klargjort at utbytte fra andre foretak i konsernet ikke inngår. Det fremgår imidlertid ikke uttrykkelig at utbytte er unntatt fra resultat før skattekostnad. Dette har ført til at OECD har lagt seg på en fleksibel holdning i spørsmålet. Dersom utbytte er inkludert i resultat før skattekostnad, kreves det at dette forholdet samt aktuelle jurisdiksjoner hvor dette er aktuelt, spesifiseres i merknadsfeltet.

9.1.7. Betalt inntektsskatt (Income Tax Paid (on Cash Basis))

Rapporterende foretak skal rapportere den *totale summen av inntektsskatt som faktisk betales i det relevante regnskapsåret* av alle underliggende enheter som er hjemmehørende for skatteformål i den relevante skattejurisdiksjonen, uavhengig av hvilket år den underliggende skatt refererer seg til.

For etterskuddspliktige foretak skal betalt forskuddsskatt regnes som betalt inntektsskatt. Ofte forfaller skatten i hovedsak til betaling i året etter fastsettingsperioden. Det er da betalingstidspunktet som avgjør i hvilket år betalingen skal inntas i land-for-land rapporten.

Betalt inntektsskatt skal inkludere skatt betalt av den underliggende enheten til den aktuelle skattejurisdiksjonen og til alle andre skattejurisdiksjoner.

Tilbakebetaling av skatt fra skattemyndighetene i regnskapsåret, kommer til fradrag i betalte skatter.

Betalte skatter skal inkludere kildeskatt betalt av andre enheter (tilknyttede foretak og uavhengige foretak) med hensyn til betalinger til den underliggende enheten. Av dette følger at hvis foretak A som er hjemmehørende i skattejurisdiksjon A, opptjener renter i skattejurisdiksjon B, skal kildeskatten i skattejurisdiksjon B rapporteres av foretak A.

9.1.8. Påløpt inntektsskatt (Income Tax Accrued (Current Year))

Rapporterende foretak skal rapportere skatt som er påløpt for inntekter i det regnskapsåret som er gjenstand for rapportering. Det summeres for alle underliggende enheter som er hjemmehørende for skatteformål i den relevante skattejurisdiksjonen.

Påløpt inntektsskatt skal bare reflektere skatt knyttet til virksomheten i det aktuelle regnskapsåret, og skal ikke inkludere utsatte skatter, utsatt skattefordel eller avsetninger for usikker skattegjeld.

Påløpt skatt oppgis helt uavhengig av eventuelle forskuddsbetalinger. Faktisk betalt skatt er omtalt i avsnittet foran.

Påløpt skatt vil vanligvis ikke kunne bli negativ. Negativ påløpt skatt skyldes i alminnelighet at utsatt skattefordel uriktig er medtatt. Virksomheten det enkelte år kan likevel ha medført at det er påløpt en skatterefusjon som overstiger påløpt skatt, slik som ved fradragsordninger for forsknings- og utviklingskostnader eller ved refusjon av skatteverdien av underskudd. Det skal redegjøres for årsak til negativ påløpt skatt i disse tilfellene i merknadsfeltet.

Regnskapsført inntektsskatt må eventuelt korrigeres med konsernbidrag, slik at påløpt skatt beregnes på samme grunnlag som ved den skattemessige behandling.

Noen ganger kan det være tvil om det foreligger en fradragsberettiget kostnad, eller en skatt. Klassifiseringen i regnskapet i den juridiske enheten hvor beløpet er betalt skal da legges til grunn.

9.1.9. Innskutt egenkapital (Stated capital)

Rapporterende foretak skal rapportere summen av bokført innskutt egenkapital for alle underliggende enheter som er hjemmehørende for skatteformål i den relevante skattejurisdiksjonen. Dette innebærer at innskutt egenkapital i et holdingselskap skal summeres med egenkapitalen i de underliggende foretak, uten å korrigere verdien i holdingselskapet med den delen av egenkapitalen som inngår i de underliggende foretak. Med hensyn til faste driftssteder skal innskutt egenkapital rapporteres av den juridiske enheten til det faste driftsstedet, med mindre det foreligger definerte kapitalkrav i skattejurisdiksjonen til det faste driftsstedet.

Innskutt egenkapital skal i alminnelighet innberettes uten fortegn. Dersom det følger av regnskapsreglene at innskudd egenkapital likevel blir negativ, bes det om at det redegjøres for dette under tilleggsopplysninger, se avsnitt 9.5.

"Innskutt egenkapital" - er en korrigert norsk oversettelse av begrepet 'Stated Capital' i modellovgivningen, og er innarbeidet i forskrift til skatteforvaltningsloven § 8-12-2 a). Forskriften slik den lyder etter korreksjon av 27.11.2017 skal legges til grunn for innrapportering i Norge. Det kan legges til grunn at begrepet har samme innhold som det fremgår av regnskapsloven § 6-2 c, slik at det i begrepet "innskutt egenkapital" inngår selskapskapital, overkurs og annen innskutt egenkapital.

9.1.10. Opptjent egenkapital (Accumulated Earnings)

Rapporterende foretak skal rapportere summen av bokført opptjent egenkapital for alle underliggende enheter som per årsslutt er hjemmehørende for skatteformål i den relevante skattejurisdiksjonen.

I begrepet "Opptjent egenkapital" inngår bokført tilbakeholdt fortjeneste. I regnskapsloven § 6-2 er dette definert som fond og annen egenkapital. Ved tvil om rekkevidden av begrepet for utenlandske foretak, kan her medtas den delen av egenkapitalen som ikke regnes som "innskutt" etter foregående avsnitt.

Med hensyn til faste driftssteder skal opptjent egenkapital rapporteres av den juridiske enheten til det faste driftsstedet.

9.1.11. Antall ansatte (Number of Employees)

Rapporterende foretak skal rapportere det totale antallet ansatte omregnet til fulltidsstillinger for alle underliggende enheter som er hjemmehørende for skatteformål i den relevante skattejurisdiksjonen.

Antall ansatte kan rapporteres pr. årsslutt, på grunnlag av gjennomsnittlige ansettelsesnivåer for året, eller på ethvert annet grunnlag som brukes konsekvent i skattejurisdiksjonene fra år til år. For dette formål kan uavhengige oppdragstakere som deltar i ordinære driftsaktiviteter for den underliggende enheten, rapporteres som ansatte.

Rimelig avrunding eller tilnærmet antall ansatte er tillatt, forutsatt at dette ikke i nevneverdig grad forstyrrer den relative fordelingen av ansatte i de ulike skattejurisdiksjonene.

Konsekvente metoder skal anvendes fra år til år og på tvers av enheter.

9.1.12. Fysiske eiendeler utenom kontanter og eiendeler tilsvarende kontanter (Tangible Assets other than Cash and Cash Equivalents)

Rapporterende foretak skal rapportere summen av netto bokført verdi for fysiske eiendeler for alle underliggende enheter som er hjemmehørende i den relevante skattejurisdiksjonen for skatteformål.

Med hensyn til faste driftssteder skal eiendeler rapporteres tilhørende skattejurisdiksjonen der det faste driftsstedet er lokalisert.

Fysiske eiendeler for dette formålet inkluderer ikke kontanter eller eiendeler tilsvarende kontanter, immaterielle eiendeler eller finansielle eiendeler.

10. Utfylling - Underliggende enheter

10.1. Skjematisk oversikt

Den skjematiske oversikten er ment som illustrasjon. Innrapportering skal skje via Altinn i XML-format.

Konsern: Inntektsår:														
Skatte- jurisdiksjon	Hjemme- hørende foretak	Stiftelsesland i fall avvikende fra hjemme- hørighet	Økonomisk virksomhet											
			Forskning og utvikling	Immaterielle rettigheter	Innkjøp	Produksjon	Salg, markedsføring og distribusjon	Administrative støttejenester	Tjenesteyting til uavhengige parter	Finansinndrift i gruppen	Regulerte finansielle tjenester	Forsikring	Eierskap aksjer eller annet egenkapital	Sovende/inaktivt
	1.													
	2.													
	3.													
	1.													
	2.													
	3.													
	1.													
	2.													
	3.													

10.2. Identifisering av hjemmehørende foretak i hver skattejurisdiksjon

Rapporterende foretak skal per skattejurisdiksjon og etter navn på juridisk enhet, vise alle underliggende enheter i konsernet som hjemmehørende for skatteformål i den relevante skattejurisdiksjonen.

Det skal videre oppgis TIN (Taxpayer Identification Number) (For Norge benyttes organisasjonsnummer) for hvert foretak/driftsenhet i hver jurisdiksjon. Dersom vedkommende jurisdiksjon ikke benytter TIN, kan dette innberettes som "NOTIN". Dersom det er ført "NOTIN" selv om vedkommende jurisdiksjon benytter TIN, vil det bli krevet innlevering av korrigert oppgave.

Oversikt over bruk av TIN finnes til orientering på

<http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/crs-implementation-and-assistance/tax-identification-numbers/>

Dersom et foretak ikke har fått tildelt TIN i en jurisdiksjon som etter denne oversikten benytter TIN, bes det redegjort i merknadsfeltet eller sendt nærmere opplysninger til llr@skatteetaten.no.

Det er en sterk anbefaling å fylle inn adressene på alle foretakene, selv om dette ikke er et obligatorisk felt i xml-formatet. Den juridiske enheten for det faste driftsstedet skal noteres (f.eks. XYZ Corp – skattejurisdiksjon A PE).

Det tas med foretak som driver all virksomhet gjennom filialer i andre jurisdiksjoner.

10.3. Skattejurisdiksjon for organisasjon eller inkorporasjon hvis forskjellig fra hjemmehørende skattejurisdiksjon

Rapporterende foretak skal rapportere navnet på skattejurisdiksjonen som den underliggende enheten i konsernet er juridisk organisert eller inkorporert under, hvis forskjellig fra hjemmehørende skattejurisdiksjon.

10.4. Viktigste økonomiske virksomhet

Rapporterende foretak skal angi den viktigste typen økonomiske virksomhet som utføres av den underliggende enheten i den relevante skattejurisdiksjonen.

Følgende tabell er ment som en illustrasjon av de opplysninger som skal rapporteres via XML-skjema.

Vi har til veiledningsformål oversatt de engelske begrepene til norsk, ved eventuelle uklarheter bør dere legge de engelske begrepene til grunn.

Business Activity(ies)	Økonomiske virksomhet(er)	Xml-kode
Research and Development	Forskning og utvikling	CBC501
Holding or Managing Intellectual Property	Kontroll eller administrasjon av immaterielle rettigheter	CBC502
Purchasing or Procurement	Innkjøp	CBC503
Manufacturing or Production	Produksjon	CBC504

Sales, Marketing or Distribution	Salg, markedsføring eller distribusjon	CBC505
Administrative, Management or Support Services	Administrasjon, ledelse, eller støttetjenester	CBC506
Provision of Services to Unrelated Parties	Levering av tjenester til uavhengige parter	CBC507
Internal Group Finance	Konserninterne finanstjenester	CBC508
Regulated Financial Services	Regulerte finanstjenester	CBC509
Insurance	Forsikring	CBC510
Holding Shares or Other Equity Instruments	Inneha aksjer eller andre egenkapitalinstrumenter	CBC511
Dormant	Sovende	CBC512
Other	Annet	CBC513

Det er et særskilt felt i xml-formatet for fritekstinformasjon i tilknytning til hvert foretak ("OtherEntityInfo"). Dette feltet kan benyttes for nærmere opplysninger om den økonomiske aktivitet i hvert enkelt foretak.

Det skal alltid gis nærmere opplysninger i feltet "OtherEntityInfo" når "Annet" ("Other") oppgis som viktigste økonomiske virksomhet. Mangler slik informasjon, vil oppgaven bli avvist ved innleveringen.

10.5. Andre opplysninger, hovedfelt for konsernet

10.5.1. Nærmere om feltet

Dette er et samlefelt for opplysninger om hele konsernet (feltnavn "AdditionalInfo". Skal det gis opplysninger om et enkelt foretak, benyttes feltet "OtherEntityInfo", se foregående avsnitt og teknisk rettleiding.

<https://www.skatteetaten.no/bedrift-og-organisasjon/rapportering-og-bransjer/bransjer-med-egne-regler/internprising/land-for-land-rapportering/>

10.5.2. Språkform

Tilleggsinformasjon skal gis på engelsk, i likhet med de øvrige informasjonsposter.

10.5.3. Datakilde

Rapporterende foretak skal gi en kort beskrivelse av datakildene som brukes til innrapportering, samt årsaker til endringer i datakilden fra år til år. Det vises til eksempel inntatt i "[Guidance on the Implementation of CbC Reporting](#), november 2019", side 25:

- [Specified items for jurisdictions A, B and C] were obtained from entity financial statements prepared in accordance with local GAAP.
- [Specified items for jurisdictions D, E and F] were obtained from regulatory financial statements prepared in accordance with local law.
- [Specified items for jurisdictions B, D and F] were obtained from internal management accounts.
- Since the CbC report for [previous reporting fiscal year], the source of data used for [specified items for jurisdiction D] has changed from [previous source] to [current source]. [Description of the reasons and consequences of this change].

10.5.4. Konsernbidrag eller underskuddsoverføring mellom jurisdiksjoner

Konsernbidrag eller underskuddsoverføring med regnskapsmessig virkning eller med virkning for rapporteringsgrunnlaget mellom ulike jurisdiksjoner, skal spesifiseres under tilleggsinformasjon.

10.5.5. Utbytte og resultat før skatt

Det fremgår klart av kommentarene til mønsterlovgivningen at utbytte ikke medtas som inntekt. Utbyttet skal heller ikke medtas i resultat før skatt. Det er imidlertid opprinnelig ikke sagt noe uttrykkelig hvordan utbytte behandles i forholdt til resultat før skatt.

For 2018 hadde vi derfor ha en pragmatisk forhold til hvordan utbyttet behandles i forhold til resultat før skatt. For 2019 skal kommentaren i mønsterlovgivningen følges, slik at utbytte ikke skal medtas som inntekt eller i resultat før skatt.

10.5.6. Årsak til negativ påløpt skatt

Påløpt skatt vil bare unntaksvis kunne være negativ. Det skal redegjøres nærmere for et negativt beløp.

10.5.7. Årsak til negativ innskutt kapital

Innskutt kapital vil i utgangspunktet ikke være negativ. Hvis særlige regnskapsregler har medført at et den samlede innskutte kapitalen er negativ i en jurisdiksjon, skal det redegjøres for forholdet.

10.5.8. Spesielle utslag av regnskapsprinsipper

I noen tilfeller følger det av regnskapsprinsippene at inntekten skal konsolidere i konsernspiss, samtidig som det følger av regelverket at enkeltelskapene dessuten skal summeres i en jurisdiksjon. Dermed kan det blir store avvik i forhold til konsernregnskapet.

I slike tilfeller skal det gis nærmere tilleggsopplysninger.

10.5.9. Omregning av beløpsgrenser

Det gis informasjon om omregning av beløpsgrenser ved kortere regnskapsår enn 12 måneder.

10.5.10. Annen type nødvendig informasjon for forståelse av pliktig informasjon ovenfor

Det er kun informasjon som er nødvendig for forståelsen av den pliktige informasjonen som bør gis. Det bør ikke gis generell informasjon om konsernet utover dette formålet.

11. Sjekkliste før innleveringen

Følgende forhold bes nøye kontrollert før innleveringen:

1. Tilgangsrettigheter til Altinn
2. Korrekt tegnsett
Det må være samsvar mellom det tegnsettet som er oppgitt i xml-kodingen, og faktisk benyttet tegnsett.
3. Produksjonsdata er korrekt kodet
4. Korrekt landkode er benyttet
For NOKUS-selskap, benyttes landkode for det landet hvor selskapet er hjemmehørende.
5. TIN (Organisasjonsnummer)
Organisasjonsnummer benyttes for norske selskap. For utenlandske selskap og filialer, benyttes TIN for vedkommende land.
6. Hele tall
Rapportering av tall skal skje i hele tall uten desimaler, og ikke i hele tusen eller hele millioner. Heltall kan ikke inneholde komma, punktum, mellomrom, andre tegn som ikke er heltall, samt desimaler.
7. Valutakode
Det skal benytte funksjonell valuta for konsernet. Oppgaven må ikke inneholde ulike valutakoder.
8. Utbytte
Utbytte som ikke er fradragsberettiget i avgiverstaten, tas ikke med under inntekt eller resultat
9. Betalt skatt
Betalt skatt er all skatt betalt i rapporteringsåret, uavhengig av hvilken periode den refererer seg til
10. Påløpt skatt
Påløpt skatt er den skatt som er betalt eller skal betales for inntekter rapportert for perioden. Utsatt skatt eller utsatt skattefordel skal ikke medtas.
11. Antall ansatte
Ansatte regnes om til fulltidsstillinger.

Kontraktører kan medtas når de utfører kjerneoppgaver i selskapet.

12. Tilleggsopplysninger når selskapet har "annen aktivitet".
Opplysningen gis på engelsk i egne felt, og ikke under generelle tilleggsopplysninger
13. Generelle tilleggsopplysninger, tabell 3:
Slike tilleggsopplysninger skal gis på engelsk, og skal inneholde opplysninger som er betydning for forståelsen av rapporteringen (Valutakurser, rapporteringsgrunnlag, eventuelle særlige regnskapsprinsipper, jf. pkt 10.5).

-*_