

Land-for-land rapportering og forholdet til CSR og finansiell informasjon

Av Vivi-Marie Erdal, Master i økonomisk styring, NHH, våren 2014

Det er estimert at 20 000 milliarder amerikanske dollar gjemmes i skatteparadis (Alexander 2013), noe som tyder på at korrupsjon og kreativ skatteplanlegging benyttes i stor grad.

Organisasjoner som Tax Justice Network (TJN), samt land som opplever skatteunndragelse, har insentiver til å redusere mulighetene selskaper har til å drive slik virksomhet. Blant initiativer som er utviklet med dette som formål finnes land-for-land rapportering (LLR).

Denne helhetlige rapporteringsformen er nylig innført i Norge som det første landet i verden, og er estimert til å ramme 120 bedrifter med virksomhet i Norge (Arbeidsgruppen for LLR 2013). LLR går i grove trekk ut på at bedrifter innen utvinning eller hogst i ikke-beplantet skog skal rapportere ulike finansielle størrelser relatert til skattebetalinger på lands- og prosjektbasis, i stedet for på aggregert nivå slik disse tradisjonelt rapporteres (Finansdepartementet 2013a). Betalinger til myndigheter skal oppgis på lands- og prosjektnivå, mens informasjon om investeringer, salgsinntekter, varekostnader, antall ansatte og produksjonsvolum skal oppgis for hvert land selskapet har virksomhet.

Sistnevnte opplysninger skal sette skattebetalinger og andre betalinger til myndigheter inn i sammenheng, og muliggjør en rimelighetsvurdering av disse utgiftene i hvert enkelt land.

Utviklingen av LLR mot et Corporate Social Responsibility (CSR)- eller regnskapsrammeverk kan ha stor betydning for hvilken grad av åpenhet som oppnås gjennom rapporteringen. CSR omtales ofte som bedriftenes samfunnsansvar, og assosieres av mange som frivillig rapportering av bedrifters ikke-finansielle ytelser – selv om stadig flere land, børser og fond krever at bedrifter utgir ulike typer CSR-rapporter. Klassifiseringen av LLR som CSR- eller regnskapsinformasjon har betydning for om LLR-rapporten skal inkluderes i årsrapporten som regnskapsinformasjon, eller i egne CSR-rapporter. Dette kan videre ha betydning for spredningen av LLR og nytten man får av denne informasjonen. En klassifisering av LLR som regnskapsinformasjon kan få betydning for hvilke aktører som må rapportere, hvor bredt rammeverket kan bli og at revisjon påkreves. Påkrevd revisjon vil i større grad resultere i etterprøvable informasjon, men det vil også medføre høyere kostnader for bedriften.

Bedrifiers syn på LLR

I vurderingen av hvordan LLR kan karakteriseres har bedrifiers syn på LLR blitt utforsket gjennom intervjuer med representanter fra Statoil, Norsk Hydro og Eni Norge. Intervjuobjektene ser for seg at LLR-informasjon vil rapporteres enten i en egen rapport eller med deler av rapporten i årsrapporten og andre deler i CSR-rapporter. Intervjuobjektene ser det ikke som hensiktsmessig å ha hele LLR-rapporten integrert i årsrapporten, blant annet fordi det er vanskelig å sikre fullstendighet i informasjon på et så lavt aggregeringsnivå som LLR krever. En positiv konsekvens av innlemmelse i årsregnskapet og medfølgende revisjonskontroll er at leserne får økt tiltro til at informasjonen som presenteres er korrekt.

Intervjuobjektene nevner flere ulike fordeler ved rapportering av LLR-informasjon. Blant disse er mulighet til styring av omdømmerisiko, å oppfylle interessentenes forventninger til bedriften, at et minstekrav om rapportering gir likere konkurransevilkår og at rapporteringen medfører åpenhet som kan gi bedriftene et konkurransefortrinn - alle nevnte fordeler er relatert til CSR. Blant utfordringer ved LLR nevnes rapportering på prosjektnivå, dobbeltrapportering og mangel på standardformat. Det er ressurskrevende å innhente svært disaggregert informasjon. Dobletrapportering kan også være ressurskrevende uten å gi mye ny informasjon til bedriftens interessenter. Mangel på standardformat kan føre til at rapporter vanskelig kan sammenlignes, i tillegg til at bedriftene selv må vurdere avgrensningsspørsmål, noe som kan føre til ulik praksis i ulike bedrifter. Intervjuobjektene uttrykker at LLR enten kan klassifiseres som CSR-informasjon eller som en blanding av CSR- og regnskapsinformasjon.

Ved innføringen av LLR har bedrifter uttrykt at rapportering på prosjektnivå kan avsløre forretningshemmeligheter. Dette problemet blir større med lavere aggregeringsnivå. Et annet aspekt ved økt åpenhet som skaper bekymring er situasjoner der myndigheten eller administrator av en kontrakt i et land ikke ønsker informasjon offentliggjort. Da kan enheten som må rapportere LLR miste fremtidige investeringsmuligheter til bedrifter som ikke må rapportere slik informasjon (Brady et al. 2010).

Hovedfunn

Selv om både LLR og finansiell rapportering i stor grad omhandler finansiell informasjon, bryter LLR med enkelte finansielle regnskapsprinsipper. Blant annet gir ikke LLR-kravene entydige definisjoner av rapportens innhold, informasjonen kreves ikke revidert, og LLR

bygger på kontantprinsippet mens finansielle rapporter bygger på andre prinsipper (blant annet periodiseringsprinsippet). Videre er ikke aksjonærer og investorer hovedbrukere av LLR-informasjonen, mens finansiell informasjon produseres spesifikt for disse gruppene. Kravene til LLR oppfyller krav til CSR-rapportering, ettersom CSR-informasjon verken er ensartet eller rapporteres på standardiserte måter. LLR karakteriseres derfor som CSR i et teoretisk perspektiv, mens LLR karakteriseres som en hybrid mellom CSR- og regnskapsinformasjon av intervjuobjektene.

Fremtidig forskning

LLR-informasjon kan bevege seg i retning av finansiell rapportering dersom investorer benytter informasjonen i sine fremtidige beslutningssituasjoner og informasjonen standardiseres på tvers av bedrifter for sammenligningsgrunnlag. Når LLR-informasjonen har vært tilgjengelig i en periode vil dette være et interessant tema for videre forskning.

Et aktuelt tema for videre forskning er bakgrunnen for at betalinger til myndigheter skal oppgis på prosjektnivå. Verken bedrifter, interessegrupper som Publish What You Pay (PWYP) og TJN eller norske myndigheter har uttrykt noe ønske om rapportering på dette nivået, og det er tilsynelatende ikke foretatt en vurdering av kostnadene og nytten av rapportering på prosjektnivå for LLR-modellen. Det kan videre være hensiktsmessig å vurdere kostnadene og nytten av et slikt krav, da det synes uklart hvorfor rapportering på prosjektnivå er nødvendig, og resultat fra slik forskning kan gi implikasjoner for gjennomgangen av LLR om tre år.

Et annet interessant spørsmål for videre forskning er om det utkrystalliserer seg flere muligheter eller utfordringer ved LLR-rapportering når denne er satt ut i praksis. Momenter som kan vurderes er om LLR-informasjonen tas inn i aksjonærens vurderinger, om informasjonen blir benyttet av innbyggere i utviklingsland, om noen bedrifter endrer sin struktur som konsekvens av rapporteringsbyrden eller om et standardformat utvikles.

Det foreligger ikke krav om revisjon av LLR-rapporten. Det norske LLR-regelverket skal evalueres etter tre år (Finansdepartementet 2013a). Det er naturlig å tenke seg at revisjonskrav av rapporten er tema som vil tas opp under evalueringen. Det kan derfor være nyttig å forske på kostnader og nytte ved revisjon før evalueringen, da dette kan gi utslagsverdi.

Litteraturliste

Alexander, R. M. 2013. Tax transparency. *Business Horizons*, 56, 543-549.

Arbeidsgruppen for LLR. 2013. *Land-for-land rapportering: Rapport til Finansdepartementet fra arbeidsgruppen for land-for-land rapportering* [Internett]. Regjeringen Stoltenberg II: Finansdepartementet. Tilgjengelig fra: http://www.regjeringen.no/pages/38318989/Rapport_IIr.pdf [Lest 12. juni 2014].

Brady, G., Davel, R., Ludolph, S., Lundgaard, A., Spencer, J. & Walsh, M. 2010. *Discussion Paper DP/2010/1: Extractive Activities*. [Internett]. International Accounting Standards Board (IASB). Tilgjengelig fra: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Extractive-Activities/DPAp10/Pages/DP.aspx> [Lest 20. mai 2014].

Finansdepartementet 2013a. Prop. 1 LS (2013-2014). Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak): Skatter, avgifter og toll 2014. Det kongelige finansdepartement 10/2013.