

Oslo 2. mars 2015

Høringsuttalelse Ny skatteforvaltningslov

Handelshøyskolen BI tillater seg med dette å avgi en kort høringsuttalelse om forslaget til ny skatteforvaltningslov.

1 Nødvendig opprydding – mer tilgjengelig og mer systematisk regelverk

Handelshøyskolen BI finner det svært prisverdig at de fragmenterte forvaltningsrettslige bestemmelser om skatteforvaltning samles i én lov med én samleforskrift. Revisjonen inngår i det store redaksjonelle forenklingsarbeidet av skatte- og avgiftslovgivningen som har funnet sted gjennom skatteloven, skattebetalingsloven og merverdiavgiftsloven. For en undervisningsinstitusjon innebærer dette at det kan legges større vekt på bestemmelsenes innhold fremfor hvor de er å finne. Regelverket om skatte- og avgiftsforvaltning har vært så fragmentert at inntrykket er at det knapt har vært mulig å finne en person som har god oversikt over de mange særegenheter i regelverket. Forskjellene har også til dels virket tilfeldige og historiske uten bakgrunn i en systematisk tilnærming.

2 Viktige materielle endringer burde behandles i et bredt sammensatt utvalg, ikke en departemental arbeidsgruppe

Handelshøyskolen BI forstår at det har vært benyttet en intern departemental arbeidsgruppe siden det dreier seg om en redaksjonell forenkling og samordning. På svært viktige områder legger høringsnotatet opp til store endringer: Endringsfrister, tilleggsskatt (og tidligere tilleggsavgift) og bindende forhåndsuttalelser. Dette er viktige spørsmål som kan berøre et stort antall skattebetalere. Det er ikke akseptabelt at denne type forslag legges frem av en departemental arbeidsgruppe. De burde vært skilt ut til en egen behandling av et bredt sammensatt utvalg. Nå risikerer man at disse viktige og prinsipielle spørsmål nærmest blir borte i det meget store antall spørsmål som for øvrig behandles i forslaget til nye skatteforvaltningslov.

3 Utvidet endringsfrist fra to til fem år

Forslaget § 12-6 første ledd inneholder en alminnelig endringsfrist på fem år. Dette innebærer en meget vidtgående utvidelse av gjeldende endringsfrist på to år når det ikke foreligger uriktige eller ufullstendige opplysninger. Med det gjeldende ligningssystem der mange selvangivelser ikke vurderes i forbindelse med fastsettingen, innebærer dette at mange skattytere kan måtte leve med en meget lang tidsramme for mulige endringer selv om de har gitt alle opplysninger. Ikke minst for næringsdrivende må dette ansees klart for lenge. Å avklare slik usikkerhet gjennom bindende forhåndsuttalelser eller andre henvendelser til skattemyndigheten er verken en rimelig eller praktisk forventning. For dem som oppfyller sin selvangivelsesplikt og gir riktige og fullstendige opplysninger, må systemet forventes å fungere slik at muligheten for endringer ikke holdes åpent i hele fem år. Man må kunne anse det enkelte inntektsår for avsluttet når skattemyndighetene har hatt rimelig tid til å behandle selvangivelsen. At den gjeldende to års frist kan ansees noe knapp,

rettferdiggjør ikke en nærmest dramatisk utvidelse til fem år – og uten nærmere diskusjon i et bredere sammensatt utvalg.

Det blir også en enda større asymmetri mellom de knappe klagefrister for den skattepliktige, jf forslaget § 13-4, og den sterkt utvidede endringsadgang for skattemyndighetene. At skattemyndighetene etter nærmere vurdering kan endre vedtak etter henvendelse fra skattyter etter utløpet av klagefristen, jf forslaget § 12-1 tredje ledd, endrer ikke denne sterkt økte asymmetrien.

Forslaget § 12-6 annet ledd setter strengere krav enn etter gjeldende rett for å utvide fristen for endring til 10 år - fra ufullstendige eller uriktige opplysninger til at «den skattepliktige ilegges skjerpert tilleggsskatt eller anmeldes for brudd på straffebestemmelsene i straffeloven §§ 378 og 379». Imidlertid er det i praksis sjelden at man går så langt tilbake med mindre det foreligger straffbare forhold. I forbindelse med innskrenkningen av oppbevaringsplikten for regnskapsmateriale etter bokføringsloven til fem år, ble dette undersøkt nærmere av Skattedirektoratet som skal ha konkludert med ligningen sjelden ble endret lenger tilbake enn fem år hvis opplysningssvikten ikke var straffbar.

4 Tilleggsskatt – for strengt med 20 % som absolutt minstegrense

Tilleggsskatt etter forslaget § 14-3 omfatter også det som nå kalles tilleggsavgift ved innenlandsk merverdiavgift, jf definisjonene i forslaget § 1-2.

For merverdiavgiften innebærer forslaget en klar skjerpelse av vilkårene for å ilegge tilleggsavgift. Tidligere krevdes subjektivt klanderverdige forhold; nå blir utgangspunktet objektivt, men med mulighet for å fremføre unnskyldningsgrunner. Etter vårt skjønn kunne denne skjerpelsen ha krevet en bredere vurdering.

Langt viktigere er det antagelig at det nå også for tilleggsavgift innføres en minstegrense på 20 %. For inntektsskatten innebærer dette en reduksjon fra 30 % til 20 %. Etter vårt skjønn gjør denne type absolutte prosentvise minimumsgrenser at systemet blir for lite fleksibelt. I en rekke tilfeller kan 20 % tilleggsskatt på inntekts- eller merverdiavgift og andre avgifter i absolutte tall utgjøre meget store beløp – og utgjøre en urimelig sterk reaksjon i forhold til de feil den skattepliktige kan ha begått. Inntrykket er at atskillige saksbehandlere i skatteetaten finner systemet for firkantet, og at mange skattepliktige kan finne beløpene de ilegges i tilleggsskatt for høyt. Dette vil nå også ramme avgiftspliktige. Etter vårt skjønn burde loven her åpenbart gjøre det mulig for saksbehandler i større grad å avpasse beløpet etter de konkrete forhold.

5 Bindende forhåndsuttalelser

Det har fra flere hold lenge vært kritisert at det norske systemet med bindende forhåndsuttalelser ikke tillater at vedtaket bringes inn for domstolene. Dette ville bidra til at man bl a ved nye lovbestemmelser langt raskere kunne få avklart tvilsomme spørsmål gjennom domstolene.

Vi støtter at forslaget § 6-2 første ledd åpner for administrativ klage over bindende forhåndsavgjørelser, jf også forslaget kap 12.

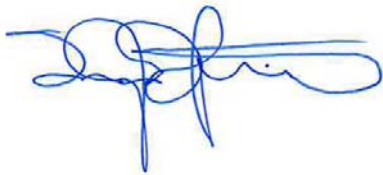
Derimot finner vi det meget uheldig at Norge fortsatt skal holde fast ved at bindende forhåndsavgjørelser ikke skal bringes inn for domstolene, jf forslaget § 6-2 annet ledd. Arbeidsgruppens begrunnelse for å opprettholde det som nærmest må ansees som en norsk særordning, er ikke tilfredsstillende. Man kan ikke avvise en slik adgang til domstolsprøvelse med at det vil motvirke formålet om rask og effektiv avgjørelse av

saken, jf pkt 12.3.2. Det vil ta mye lenger tid å vente på ligningsvedtak for så å bringe saken inn for domstolene. Bindende forhåndsavgjørelser vil typisk gjelde viktige spørsmål. De er svært godt egnet til domstolsprøving siden faktum ikke forutsettes omtvistet. Og det er et alminnelig prinsipp i en rettsstat som krever svært gode grunner for å fravikes, at administrative avgjørelser skal kunne bringes inn for domstolene. Det er uheldig at høringsnotatet ikke trekker inn at det synes nokså vanlig i land vi naturlig sammenligner oss med, å kunne prøve bindende forhåndsuttalelser for retten. At det teoretisk kan diskuteres om man har rettslig interesse og derfor kan gå til retten for å få fastslått om en handling man planlegger å foreta, vil medføre skatterettslige konsekvenser, er ikke tilstrekkelig til å begrunne den løsningen som er foreslått i høringsnotatet.

6 Avskjæring av bevis

Vi benytter anledningen til å trekke frem et forhold høringsutkastet ikke tar opp, men som burde vært behandlet i notatet kap 21, jf lovens kap 15 om søksmål: Den sarnorske og domstolskapte avskjæring av faktiske forhold som ikke har vært påberopt overfor skattemyndighetene. Som kjent er slik avskjæring ut fra EMK ikke mulig for den delen av saken som gjelder tilleggsskatt, noe som igjen kan forutsette en merkelig mental «to kammer-behandling» hos dommeren. Det koster svært mye penger og andre ressurser å bringe en sak inn for domstolene. Ved domstolsbehandling bør saken avgjøres ut fra alle de faktiske forhold som er kjent. I en rettsstat er det ikke en verdig sanksjon at det skal avsies dom ut fra et faktum dommeren vet er galt. Har skattyter ikke oppfylt sine opplysningsplikter, er det en rekke andre sanksjoner som skal benyttes. En ny skatteforvaltningslov hadde vært en god anledning til å gjennomføre en påkrevet regelendring innen dette område.

Med vennlig hilsen
Handelshøyskolen BI



Inge Jan Henjesand
Rektor