

Finansdepartementet  
Postboks 8008 Dep.  
0030 Oslo

Vår sak nr.: 2014-AR-01248

Deres ref: 12/767

Dato: 2.3.2015

## HØRING - FORSLAG TIL NY SKATTEFORVALTNINGSLOV

Vi viser til høringsbrev av 21.11.2014. NTL har mottatt hørings svar fra våre medlemmer i NTL Skatt. Hørings svaret baserer seg på deres innspill.

### **Kapittel 5 Begrunnelse av enkeltvedtak § 5-8**

Dagens ligningslov gir i medholdsaker anledning til forenklet vedtak uten skriftlig begrunnelse. Denne muligheten foreslås ikke videreført i lovutkastet, jf. skatteforvaltningsloven § 5-8. Vi mener at denne ordningen bør videreføres av ressurs hensyn. Vi kjenner ikke til at dagens ordning har hatt negative konsekvenser av betydning.

### **Kapittel 6 Bindene forhåndsuttalelser**

Det legges opp til en utvidelse av ordningen med bindende forhåndsuttalelser (BFU), slik at denne skal omfatte alle områder som omfattes av lovforslaget. Videre skal skattyter kunne påklage BFU til Skatteklagenemnda. Vi anser at en utvidelse av BFU-ordningen er fordelaktig da dette vil gi den skatte- og avgiftspliktige større forutsigbarhet over konkrete planlagte transaksjoner som igjen vil kunne føre til større grav av etterlevelse. På noen spesielle områder vil det kunne være utfordringer forbundet med å avgi bindende uttalelse, men dette forutsettes avklart og tilpasset etter hvert.

Forslaget om klageadgang vil kunne være en fordel for både skattyter og skatteetaten fordi spørsmål vil kunne vurderes grundigere før ligningen. Likevel vil en BFU i førsteinstans være såpass arbeidskrevende og kreve så stor faglig innsikt hos saksbehandler i førsteinstansen, at klagebehandlingen kan bli en faglig utfordring for klageinstansen. En BFU omhandler ofte kompliserte problemstillinger og inngående fortolkning av regelverket.

Skattyter har også i dag mulighet til å få spørsmålet prøvd på nytt, av skattekontoret eller SKD. Samlet mener vi at hensynet til rettssikkerhet og korrekt resultat veier tyngre enn etatens utfordring i klagebehandlingen. Skattyter har etter ligningslovens bestemmelser anledning til ikke å følge konklusjonen i en BFU når ligningsdokumentene blir levert.



Dersom skattekontoret legger uttalelsen til grunn ved ligningen, foreligger det klageadgang på ligningsvedtaket. Dersom det innføres klageadgang på en BFU kan det stilles spørsmål ved om det reelt sett gis to klagemuligheter til nemnda på samme spørsmål.

Det er liten tvil om at saksbehandlingstidene vil bli en utfordring. Formålet med BFU er raske avklaringer, det fordrer også en kortere behandlingstid for en BFU-klage enn en ordinær klagesak. Dette bør omtales i forarbeidene eller lovteksten.

Rettsgebyret for store foretak er for lavt satt i forhold til skattemyndighetenes tidsforbruk og kostnad. Spesielt gjelder dette store foretak der 15 ganger rettsgebyr oftest vil innebære en marginal kostnad holdt opp mot hva en utredning ville koste i markedet. Skattemyndighetenes ressursforbruk kan med enkelte BFU'er utgjøre flere ukeverk.

## **Kapittel 12 Endring uten klage**

### **§ 12-6 Frister for endring av skattefastsetting mv.**

Det er en stor fordel at fristene i ligningsloven § 9-6 foreslås opphevet og settes til 5 år. Det er viktig at personer som har blitt uriktig skjønnslignet og som har vært i en vanskelig livssituasjon hvor de ikke har evnet å ivareta sin tarv, ikke skal bli forhindret i å få ligningen rettet. Dette omfatter blant annet personer som mottar hjelp av Skattehjelpen, og dette vil kunne være en mulighet til å få orden på egen økonomi.

I første ledd foreslås det at skattemyndighetenes frist for å ta opp saker til endring som hovedregel skal være fem år etter utgangen av beskatningsperioden, med mindre skattyter ilegges skjerpet tilleggsatt eller anmeldes for brudd på straffebestemmelsene i straffeloven §§ 378 og 379– fristen er da ti år etter bestemmelsens andre ledd.

Fristen på fem år er oppgitt å være et resultat av et behov for forenkling og samordning og samsvarer med endrede fristregler for oppbevaringstid av primærdokumentasjon, jf. bokføringsloven § 13. Etter bokføringsloven § 13, jf. bokføringsforskriften § 7-3, er det ti års oppbevaringstid kun for dokumentasjon av kjøp av kapitalvarer som nevnt i merverdiavgiftsloven § 9-1 (2) pkt. b.

Forslag om ny skatteforvaltningslov § 12-6 annet ledd som regulerer ti års frist, bør få tilsvarende virkning for oppbevaringsfristen i bokføringsloven. Dette for at den skattepliktige etter fem år ikke skal kunne kassere regnskapsdokumentasjon samtidig som vedkommende er varslet om, eller ilagt tilleggsatt, eller anmeldt.

NTL er bekymret over kravene for at fristen skal kunne forlenges utover 5 år. Ofte vil saker bli tilfeldig avdekket, blant annet gjennom liknende forhold over flere år, tips fra innbyggere mv. Dersom det i slike saker kreves skjerpet tilleggsatt eller dom, medfører det en risiko for at Skatteetaten hindre fra å ta opp skatteunndragelser. NTL mener at det også burde være en begrensning på store beløp, selv om det ikke ilegges skjerpet tilleggsatt eller at det anmeldes.

NTL vil påpeke at ressursmangel hos Politiet er en problemstilling vedrørende anmeldelser av

skatteunndragelser. Dersom Politiet velger å henlegge på grunn av bevisets stilling, har ikke Skatteetaten mulighet til å sanksjonere med skjerpet tilleggsskatt. Da vil det heller ikke være endringsadgang ut over 5 år. Det må ikke etableres et system der en risikerer at grove saker med store unndragelser bli lagt bort. En alternativ løsning i tilfeller hvor det er gitt uriktige opplysninger løper 10 års frist som tidligere, eventuelt med beløpsgrenser for å sikre at store saker ikke faller mellom flere stoler.

## **Kapittel 14 Administrative reaksjoner**

### **§ 14-1 Tvangsmulkt ved manglende rapportering.**

Bestemmelsen regulerer skattemyndighetenes adgang til ileggelse av løpende tvangsmulkt (varierende andeler/antall rettsgebyr per dag) oftest ved manglende rapportering etter kapittel 7 (tredjepartsopplysninger) og kapittel 8 (opplysninger om egne forhold).

Etter andre ledd skal tvangsmulkt normalt utgjøre et ½ rettsgebyr per dag for manglende opplysning etter kapittel 7 og 8 eller dersom det ikke gis forespurte opplysninger etter §§ 10-1, 10-2, 10-5, 10-6 eller 10-7. I særlige tilfeller kan imidlertid tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men oppad begrenset til to rettsgebyr for ovennevnt opplysningsplikt.

Etter tredje ledd kan skattemyndighetene i særlige tilfeller redusere eller frafalle påløpt mulkt. Sett hen til den mye større økonomiske betydningen tvangsmulkt vil få i forhold til dagens forsinkelsesavgift, vil dette kunne føre til et betydelig økt arbeidspress for skattemyndighetene.

Det åpnes for flere varianter av størrelsen på tvangsmulkten herunder skjønnsmessige vurderinger som skal beskrives nærmere i forskriftsform. Dette vil kunne bli meget komplisert å administrere. I dette ligger også at foreslått størrelse på tvangsmulkt er høyere enn hva som ble foreslått i de tidligste forarbeidene, slik at de økonomiske konsekvenser for skattyter kan bli klart større ved å levere for sent enn det er per i dag.

Innkrevingen foreslått i § 14-2 må iverksettes senest fire uker etter forfall, noe som synes å innebære en særskilt innkreving utenom skatteoppjøret. I så fall blir selve innkrevingsarbeidet, herunder klager, ytterligere arbeidskrevende for skatteetaten.

Det foreslåtte systemet medfører at før det ilegges tvangsmulkt for opplysningssvikt fra skattepliktig og tredjeparter, så skal det først forsøkes å framtvinge de pliktige opplysningene ved varsel om bruk av tvangsmulkt. Departementet opplyser i høringsnotatet at dette medfører at skattepliktige og tredjeparter i praksis vil få en ny frist for innlevering av opplysningene før tvangsmulkt eventuelt ilegges. Konsekvensen av dette er at de ordinære innleveringsfrister reelt ikke vil gjelde, noe som er svært betenkelig. Ordningen med betinget utsatt tvangsmulkt fremstår videre som så komplisert å håndtere at det er fare for at ordningen i praksis vanskelig lar seg gjennomføre.

Videre legges det opp til at ligningslovens regler om unnskyldelige grunner skal videreføres og det nevnes ikke noe om adgangen til å be om utsettelse med levering, noe som er uheldig.

Det er tidligere utarbeidet forslag internt i skatteetaten om at reglene med utsettelse av innlevering av ligningsoppgaver bør fjernes, kombinert med ny utvidet generell frist for næringsdrivende til 30. juni som er lik lengste utsettelsesfrist per nå, slik at de skattepliktige ikke ville miste rettigheter i forhold til i dag. Dette vil medføre at en unngår dagens meningsløse arbeid med utsettelse både i og utenfor skatteetaten. Arbeidet med dette forslaget ble stilt i bero i påvente av innføring av ny skatteforvaltningslov, men likevel er ikke utsettelsesproblematikken omtalt i forslaget. Dersom det likevel i forskriftsform planlegges en fortsatt ordning med utsettelsesadgang vil dette kunne få høyst problematiske følger da mange flere enn i dag vil søke utsettelse, samt at det må forventes en betydelig uønsket økning i levering av foreløpige/blanke ligningsoppgaver mv. som forsøk på å forhindre tvangsmulkt fordi dette blir en klart strengere reaksjon enn dagens forsinkelsesavgift.

#### **§ 14-5 Sats og beregningsgrunnlag for tilleggsskatt**

Etter første ledd skal tilleggsskatt normalt beregnes med 20 prosent av unndratt skatt/avgift eller 10 prosent når opplysningene er oppgitt av arbeidsgiver eller andre etter kapittel 8. Reduksjonen fra 30 prosent innebærer lavere sanksjon for de aller fleste som ilegges tilleggsskatt. Sammenholdt med departementets oppfatning om at unnskyldningsgrunnene bør anvendes i større utstrekning enn praksis etter ligningsloven i dag, gjør at det kan stilles spørsmål ved om sanksjonsregimet blir svekket i for stor grad. Det er en fare for at sanksjonene blir så lave at mange flere vil ta sjansen på å kreve urettmessige fradrag, eller ikke føre opp skattepliktig inntekt. NTL foreslår derfor at dagens nivå på satser beholdes.

#### **§ 14-6 Skjerpet tilleggsskatt**

Etter tredje ledd skal skjerpet tilleggsskatt beregnes med 20 prosent (normalsats) eller 40 prosent av unndratt skatt/avgift. Dette skal etter departementets oppfatning fortrinnsvis benyttes i saker hvor bruddene er planlagte og systematiske eller går over tid. Man kan argumentere med at noe av reduksjonen i § 14-5 kompenseres i denne bestemmelsen, men dette gjelder kun for et relativt lite mindretall som ilegges skjerpet tilleggsskatt.

I tillegg til generelle merknader om skatteforvaltningsloven legges det også med innspill fra NTL Skatt Nord, med konkrete merknader knyttet til spesifikke forhold som angår Svalbard.

Med hilsen  
NORSK TJENESTEMANNSLAG



Kjersti Barsok  
1. nestleder



Torstein Brechan  
forbundssekretær

## **Vedlegg**

### **Lovens kapittel 2: Skattemyndigheter**

Som myndighet for Svalbardskatt foreslås skattekontoret, Skattedirektoratet og særskilt skatteklagenemnd for Svalbard.

Praksis i dag er at skattekontoret fatter vedtak i egen endringssak. For saker som klages videre til skatteklagenemnda for Svalbard er det Nemnd og Rett i Skatt nord som saksbehandler og skriver innstilling.

Skattekontoret på Svalbard har kun praktiske oppgaver i form av oversendelse av klagen til Skatt nord, innkalling av nemnda, og å foreta eventuelle endringer i ligningen i etterkant av vedtaket.

Videre har Skatteklagenemnda ansvar for å komme med forslag til særskilte takseringsregler for Svalbard.

Egen skatteklagenemnd for Svalbard fungerer bra siden kontoret ikke foretar saksbehandlingen, den gjøres av en annen gruppe fysisk lokalisert et annet sted. Videre anses det som positivt at skatteklagenemnda har lokal tilhørighet i forbindelse med forslag til takseringsregler slik at lokale forhold vektlegges.

Med egen skatteklagenemnd for Svalbard er det fornuftig at utnevnelsen foretas av Longyaerbyen lokalstyre (tilsvarende kommunen på fastlandet).

Det fremkommer imidlertid ikke av høringsnotatet hvordan/hvem av nemndene som skal behandle klagesaker som omfatter både svalbardskatteloven og skatteloven.

Skal klagen behandles av den ene av nemndene vedrørende begge lover? Eller skal hver sin nemnd fatte vedtak vedrørende sin lov? Man kan da risikere at begge skattlegger, eller at begge avstår fra beskatning.

Vi anbefaler at det i loven/forskrift til loven fremkommer at behandelende kontor for årets ligning i henhold til Skattedirektoratets delegering, også får ansvar for den videre nemndsbehandlingen. Og at det er en av skatteklagenemndene som skal behandle klagen.

#### **14.2.1.8 Svalbardskatteloven**

Her fremkommer det at Svalbard-skatt blant annet fastsettes ved arbeidsgivers lønnstrekk.

#### **14.3 Skattemelding for formues- og inntektsskatt mv**

Her fremkommer det at lønnstakere og pensjonister som ikke leverer selvangivelse har godkjent innholdet. Det vil være de som mottar PSA som kan benytte seg av leveringsfritaket.

Personer skattemessig bosatt på Svalbard, eller som er begrenset skattepliktig til Svalbard for fast eiendom, mottar PSAN. Dette er selvangivelse for næringsdrivende, som må leveres iht loven slik den er nå, og også ment i skatteforvaltningsloven. Er usikker på om dette fremgår klart nok at lønnstakere/pensjonister på Svalbard må levere selvangivelsen. Også om de ikke har endringer.

Selv om det ikke er endringer på selvangivelsen vil det forholdet at blant annet pantelån på fastlandet skal fradragsføres begge steder medføre at tilleggsplysninger må føres på.

Når det gjelder leveringsfrist opplyses det i pkt. 14.3.2 at dette bør reguleres i forskrift. Per i dag har alle på Svalbard leveringsfrist den 30. april, både lønnstakere, næringsdrivende og etterskuddspliktige.

Dersom forskriften sier at skattytere med selvangivelsestype PSAN har leveringsfrist 31. mai som på fastlandet, kan en utfordring bli at selvangivelsene kommer sent inn, sen registrering og utfordring med å bli ferdig med alle obligatoriske kontrollutslag før klarsignal. Alle må kommunefordeles mellom fastland og Svalbard for å få svalbardbeskatning etter § 3-1 i svalbardskatteloven.

Det anbefales at leveringsfrist for skattytere som skal lignedes iht svalbardskatteloven § 3-1 (bosatte) får felles frist, 30. april. Uavhengig av papir eller elektronisk innlevering. Videre at lønnstakere/pensjonister på Svalbard ikke omfattes av det lovmessige leveringsfritaket.

#### **14.9.1.1 Melding om trekk**

Ved skattlegging ved lønnstrekk er det arbeidsgiveren som har den primære opplysningsplikten. Se nedenfor vedrørende utfordringer med lønnstrekk.

#### **15.3.2.3 Fastsetting av formues- og inntektsskatt i praksis**

Vedrørende siste avsnitt om skatteoppgjør. Svalbardskattytere bør fremdeles få felles skatteoppgjør i oktober/siste pulje fordi alle har kontrollutslag og må behandles. Videre foretas det ofte endringer i lønnstrekkordningen, slik at ingen vet om arbeidsgiver er ferdig eller om det kommer korrigeringer.

#### **15.3.2.4 Behov for lovrevisjon**

Vedrørende de to siste avsnittene. Ved å øke fokuset på kvaliteten i grunnlagsdataene, vil det på sikt føre til mindre ressursbruk i fastsettingsarbeidet.

Mye av ressursbruken på Svalbard knytter seg til kommunefordeling og manuell gjelds/-gjeldsrentefradrag. Bedring av grunnlagsdata vil ikke redusere antall kontrollutslag/arbeid ved ligningen.

Derimot kan en bedring av GLD når det gjelder lønns- og trekkoppgaver samt A-ordningen medføre mer korrekt beskatning, siden dette skal innrapporteres hver måned.

#### **15.3.3.4 Skatteoppgjør**

Lønn/pensjon skattlagt via lønnstrekkordningen fremkommer ikke av alminnelig inntekt som skattlegges etter svalbardskatteloven § 3-1. Beløpet har fremkommet av ligningsattesten.

På framsiden av skatteoppjøret er det egen linje hvor inntekt skattlagt i lønnstrekkordningen fremkommer med egen skatteavregning, som i de fleste tilfeller viser kr 0 tilgode uavhengig av hvor mye som er trukket i lønnstrekk. Selv om ligningsattesten utgår, vil det være mulig å lese av skatteoppjøret hva slags lønn skattyteren har mottatt.

#### **15.3.3.5 Endring av skattefastsetting**

Det er fornuftig at skattepliktige etter svalbardskatteloven § 3-1 ikke kan gjøre dette selv. En korrigering av en formuespost (kjøretøy eller fordring eller annet) kan for eksempel medføre svært mange endringer, både av gjeld og gjeldsrenter. Derfor bør slik endring skje av skattekontoret.

#### **15.7 Søknad om refusjon av skatt fastsatt ved trekk**

Det fremkommer at krav om refusjon kan fremmes inntil 6 måneder fra utløpet av de trekkpliktiges frist til å fastsette skatten.

Dette kan medføre at det kan komme krav hele året om å tilbakebetale for mye trekk. Utfordringen her kan være grensen på 12G, som gjelder ved slutten av året.

Fram til midten av mai er det ingen som vet beløpsgrensen for økning av skatten fra 8 til 22 prosent. Det kan i teorien komme endring av G på slutten av året også, som påvirker trekket som skal beregnes. Søknad om refusjon bør således være inntil 6 måneder etter inntektsåret, ikke trekktidspunktet.

Slik det er nå, utbetales for mye trekk når arbeidsgiver er avregnet, i løpet av sommerhalvåret og tidlig høst etter inntektsåret. Botid og oppholdets lengde kan også i etterkant påvirke om en skal ha Svalbardskatt eller ikke.

En pensjonist som flytter til Svalbard og opplyser om at vedkommende blir boende over 12 mnd skal skattlegges ved trekk i pensjonen. Deretter flytter vedkommende ned etter 11 mnd med skatteplikt til fastlandet for hele pensjonen.

### **16.2.2 Kontrollopplysninger – forslag**

Det er fornuftig at det inntas at arbeidsgivere på Svalbard/ansvar for trekkplikt likestilles med skattepliktige i forhold til kontrollsammenheng.

### **16.3 Kontrollopplysninger fra tredjepart**

Svalbard skattekontor testet ut kontrollopplysninger fra flyselskap, og vi fikk flyreisene på navngitte personer. Skatteplikten til Svalbard går blant annet på oppholdets lengde, flyreisen avklarer dette. Det er derfor bra at det ikke er innskrenkende i hvor opplysningene kan innhentes.

## **17 Lovens kapittel 11: Pålegg om bokføring og revisjon**

Revisorloven og bokføringsloven, § 1- og § 1. En kan ikke se at Kongen har fattet vedtak om at disse to lovene skal gjelde på Svalbard.

Det foreslås felles bestemmelser på fastlandet og Svalbard. Dette anses som fornuftig, men vurderinger på bakgrunn av nedenstående burde vært tatt med.

Regnskapsplikt ble utledet av skatteloven, ikke av bokføringsloven. Det er svalbardskatteloven § 4-8 som ble brukt, eller en avledning av denne. "Ligningsmyndighetene kan foreta en nærmere granskning av skattyters regnskaper". For å kunne gjøre dette må det være ført en slags type regnskap. Også for å kunne oppfylle plikten om for eksempel lønnsoppgaver må det føres en type regnskap som kan kontrolleres.

Revisorloven er ikke gjort gjeldende, men mange velger allikevel å ha revisor. Begrunnelsen menes å være at Svalbard ikke er norsk (eget beskatningsområde) og derfor ble ikke norsk regnskapsstandard gjort gjeldende.

### **20.4 Tilleggsskatt**

Tilleggsskatt kan/skal ilegges når det er gitt opplysninger som kan føre til/har ført til fastsetting av skattemessige fordeler. Også manglende opplysninger kan medføre tilleggsskatt.

Tilleggsskatt kan således ilegges på skattefordel ved skattlegging på Svalbard fremfor fastlandet, både etter svalbardskatteloven §§ 3-1 og 3-2. Som regel økt skatt ved slike tilfeller.

Det fremkommer ingen vurderinger om sanksjonsmuligheter vedrørende manglende opplysninger om lønnstrekk på Svalbard.

Dersom en arbeidsgiver har ansatte på Svalbard som det trekkes skatt av, men ikke innberetter, ikke innbetaler og unnlater å gi opplysninger, kan det gis gebyr for for sent levert oppgave (omtales i notatets pkt 20.6), men tilleggsskatt burde vært mulig å ilegge på det foretatte lønnstrekket som ikke innbetales eller oppgis. Arbeidsgiver får i denne sammenheng en skattemessig fordel.