

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

Vår referanse: 8408078/1
Ansvarlig advokat: Sverre E Koch

Oslo, 2. mars 2015

HØRINGSUTTALELSE VEDRØRENDE NY SKATTEFORVALTNINGSLOV

Innledning

Innledningsvis vil vi gi uttrykk for anerkjennelse for at Finansdepartementet har tatt dette initiativet til å få en ny skatteforvaltningslov. Det vil forenkle utfordringene for næringslivet, rådgivere og Skatteetaten.

Vi vil i denne høringsuttalelsen trekke frem noen punkter som særlig ivaretar den skattepliktiges behov for forutberegnelighet og som vi mener ikke er tilstrekkelig ivaretatt i forslaget.

§ 5-3 Saksbehandlingstid

Det er bra at forvaltningslovens regler om at saker skal avgjøres *"uten ugrunnet opphold"* inntas som en generell regel. Vi savner en drøftelse av konsekvenser av at en sak tar urimelig lang tid, dvs en nærmere drøftelse av når passivitetsvirkninger fører til at et varsel om endringsligning eller lignende faller bort. Det er sparsomt med relevant høyesterettspraksis om dette spørsmålet. Det er enkelte dommer der skattyter mv har utvist stor grad av skyld, unnlattelse av å oppføre inntekter mv, og der Høyesterett har konkludert med at det ikke var grunnlag for passivitetsvirkninger selv om det var gått mange år uten relevant saksbehandling fra varsel og til endringsvedtak. Vi opplever stadig at statens prosessfullmektiger i skattesaker anfører at disse dommene gir uttrykk for generelle prinsipper; "Passivitet inntreffer ikke før etter 4-5 år uten relevant saksbehandling osv". Dette bør ikke være gjeldende retningslinjer i tilfeller der den skattepliktige ikke er noe å bebreide for at det ikke skjer saksbehandling.

Skattemyndighetene trenger også et mer uttalt ris bak speilet for å sørge for at avgjørelsene reelt sett blir truffet *"uten ugrunnet opphold"*. Det bør derfor fortrinnsvis utarbeides retningslinjer i forskriftene som klargjør når konsekvensene må blir passivitetsvirkning slik at det ikke kan gjennomføres endringsvedtak.

ADVOKATFIRMAET THOMMESSEN AS

Foretaksregisteret
NO 957 423 248 MVA
thommessen.no

OSLO
Haakon Vlls gate 10
Postboks 1484 Vika
NO-0116 Oslo
T +47 23 11 11 11
F +47 23 11 10 10

BERGEN
Vestre Strømkaien 7
Postboks 43 Nygårdstangen
NO-5838 Bergen
T +47 55 30 61 00
F +47 55 30 61 01

LONDON
42 New Broad Street
GB-London EC2M 1JD
T +44 207 920 3090
F +44 207 920 3099

Kapittel 12 – Endring uten klage – frister

Forslaget til ny skatteforvaltningslov bygger på en sikkert realistisk erkjennelse av at skattemyndighetene, i motsetning til forutsetningene for flere av dagens regler, legger den skattepliktiges oppgaver til grunn uten nærmere saksbehandling. I de tilfellene der den skattepliktige har gitt tilstrekkelige opplysninger om faktum i skatteoppgavene, eller en avgjørelse er truffet av skattekontoret basert på et riktig faktum, så mener vi at regler tilsvarende ligningslovens toårs- og treårsfrister i ligningslovens § 9-6, for retting til ugunst for den skattepliktige, ut fra forutberegnelighetshensyn fortsatt bør gjelde.

I en del tilfeller som gjelder spørsmålet om en transaksjon skal gjennomføres eller ikke, kan den skattepliktige få klarhet og forutberegnelighet ved å be om en bindende forhåndsuttalelse. I spørsmål som gjelder forhold som gjentar seg år ut og år inn, eller for transaksjoner som vil bli gjennomført uansett skatteutfall, er bindende forhåndsuttalelse ikke tilsvarende adekvat for å sikre forutberegnelighet.

a) **Toårsfrist**

Det er særlig i spørsmål som kommer opp årlig der en endringsfrist på fem år vil slå uheldig ut når den skattepliktige har gitt tilstrekkelige opplysninger i skatteoppgavene. Hvis det f eks gjelder internprisingsaker eller saker om årlig omklassifisering slik som omhandlet i f eks Enskilda-dommen m v, vil en femårs endringsfrist kunne føre til endringsligning el. av betydelige beløp som i visse situasjoner kan være økonomisk ødeleggende for den skattepliktige.

Det anføres i utkastet at denne 2-årsregelen i ligningsloven fører til en del vanskelige grensedragninger. Den innvendingen er mindre relevant etter vårt syn, fordi det foreligger en omfattende rettspraksis som har presisert grensene. Primært anbefaler vi derfor at ligningslovens toårsregel fortsatt skal gjelde.

Subsidiært må det kunne innføres en tilsvarende regel, for de tilfeller der den skattepliktige har gjort skattekontoret særskilt oppmerksom på at det er opplysninger i skattepapirene og hvilken post dette gjelder. Dette kan gjøres i merknadsfeltet i skatteoppgavene. Det må da kunne innføres en særlig kode som gjør at saksbehandlerne får en særskilt elektronisk opplysning om dette. I så fall gjelder ikke lenger utgangspunktet, dvs at skattekontoret legger den skattepliktiges opplysninger til grunn uten å ha saksbehandlet opplysningene.

b) **Treårsfrist**

Dette er en regel i ligningsloven som det er relativt lite rettspraksis om. I praksis kommer denne regelen til anvendelse der den skattepliktige ikke har gitt tilstrekkelige opplysninger i skattepapirene, slik at toårsfristen ikke kommer til anvendelse, men der faktum er blitt klarlagt på et senere tidspunkt, f eks som følge av kontrolltiltak, bokettersyn under klagebehandlingen el. Det vil da ha vært en reell saksbehandling og igjen gjelder ikke utgangspunktet for forslaget om at den skattepliktiges opplysninger er lagt ukritisk til grunn.

Når det først er truffet et skattevedtak på et tilstrekkelig riktig faktisk grunnlag av skattekontoret, bør spørsmålet ikke kunne tas opp igjen innenfor den foreslåtte femårsfristen. Det må da holde med dagens treårsfrist. Det vises til tilsvarende prinsipp i forslaget § 13-9 om endring av skatteklagenemndas avgjørelse, der det

forutsettes at det "foreligger nye omstendigheter" for at nemnda skal kunne gjøre om sin avgjørelse. Tilsvarende må gjelde for skattekontorets avgjørelser når det ikke foreligger nye omstendigheter, slik som treårsfristen i ligningsloven i dag også legger til grunn.

§ 14-4 Unntak fra tilleggsatt


Det er positivt at det presiseres at tilleggsatt skal ilegges i færre situasjoner enn i dag. Finansdepartementet har ved et par anledninger i de senere årene presisert betydningen av at tilleggsatt er straff og innskjerpet at skattekontoret skal være mer tilbakeholdne med å ilegge tilleggsatt, enn det som har vært praksis. For oss synes det som om disse retningslinjene fra departementets side ikke når ut til saksbehandlerne og heller ikke Skatteklagenemnda følger prinsippene fullt ut.


I § 14-4 nr 1 er det foreslått at "tilleggsatt fastsettes ikke når skattepliktiges forhold må anses unnskyldelig". (Vår understrekning)

Det er et godt utgangspunkt, men ut ifra erfaringene vi har gjort rede for ovenfor, bør det presiseres hva som skal anses som unnskyldelig. I flere artikler i den senere tid er det fra rådgiversiden fremholdt at dersom den skattepliktige har lagt kvalifiserte rådgiveres syn til grunn for skattepapirene, så er det ikke grunnlag for tilleggsatt – da med unntak for at det kan påvises uaktsomhet ved å stole på vedkommende rådgiver osv. Det bør derfor presiseres om det med "unnskyldelig" menes strengere krav til den skattepliktiges subjektive skyld enn i dag. Det bør videre også presiseres at i tilfeller der det åpenbart foreligger en "glipp" fra en ellers lojal skattyter, er det heller ikke noen stor samfunnsoppgave å ilegge tilleggsatt.

I forskriftene som skal utfylle denne bestemmelsen, bør det presiseres at et av momentene som bør tillegges vekt er "tiden som er gått", jf også EMK.

Med hilsen
Advokatfirmaet Thommessen AS


Sverre E Koch
Advokat


Ståle R Kristiansen
Advokat