



Bergen, 20. februar 2015

Til Finansdepartementet, postmottak@fin.dep.no

HØRING – FORSLAG OM SKATTEFORVALTNINGSLOV

1 Innledning

Vi viser til høringsbrev av 21.11.2014 (ref 12/767 SL MMT/KR) med frist til 2.3.2015.

Høringsnotatet mangler dessverre særmerknader til forslag til endringer i andre lover (høringsnotatet s 396ff). Det er derfor til dels uklart hvilke overveielser departementet har gjort ved utformingen av forslaget til endring av andre lover. Det hadde forenklet orienteringen med lovspeil som gikk fra nåværende regler til de foreslåtte reglene og med lovspeil begge veier som hadde omfattet annen lovgivning enn den foreslåtte skatteforvaltningsloven.

2 Arbeidsmarkeds kriminalitet – forslag om hjemmel for oppkreverne til å be om opplysninger og til å levere ut opplysninger til offentlige virksomheter for å forebygge arbeidsmarkeds kriminalitet

Arbeidsmarkeds kriminalitet stiller så vel fastsettings- og innfordringsmyndigheter som stat og kommuner som innkjøpere overfor vanskelige utfordringer.

NKK mener at det er viktig at de kommunale skatteoppkreverne og andre innfordringsmyndigheter får lovhjemmel til å skaffe de samme opplysningene fra skattepliktige og tredjemenn som de myndighetene som fastsetter kravene. Legalitetsprinsippet forutsetter at en myndighet har hjemmel i lov for å kunne be om opplysninger, se uttalelse fra Stortingets ombudsmann for forvaltningen fra 2007 (SOMB-2007-72 i Lovdata,).

For at de kommunale skatteoppkreverne skal kunne innhente opplysninger og gi dem videre til de som har et berettiget behov i kampen mot arbeidskriminalitet foreslår NKK nye lovbestemmelser.

NKK foreslår en ny § 3-4 i skattebetalingsloven: «Innfordringsmyndigheter kan kreve opplysninger om en skattepliktig de har krav mot fra den skattepliktige og tredjemenn etter de samme reglene for slikt innsyn som gjelder den myndigheten som fastsetter kravene som myndighetene har til innkreving eller kan få etter fastsetting eller endring av fastsetting» og et nytt tredje ledd i § 3-2 om taushetsplikt: "Opplysninger kan gis til offentlige virksomheter for å forebygge arbeidsmarkeds kriminalitet."

Videre foreslår NKK en korresponderende plikt for fastsettingsmyndigheter til å utlevere opplysninger til offentlige virksomheter for å forebygge arbeidsmarkeds kriminalitet i et nytt annet ledd i forslaget til skatteforvaltningsloven § 3-3 (side 361): «Skattemyndighetene har plikt til å utlevere opplysninger som innkrevingsmyndighet etter skattebetalingsloven kan ha bruk for i sitt arbeid med skatt, toll, avgifter, trygder, tilskudd og bidrag til offentlige midler og til å utlevere til offentlige virksomheter for å forebygge arbeidskriminalitet.»

Tilsvarende foreslår NKK at § 3-3 (første ledd) bokstav a (side 371) om unntak fra taushetsplikt for skattemyndighetene får dette tillegget: «og til å bistå offentlige virksomheter med å forebygge arbeidskriminalitet ved utlevering av opplysninger».



[**Merknad:** Man kan gå ett skritt lenger om omtale formålet som å forebygge økonomisk kriminalitet, som er videre en arbeidsmarkeds kriminalitet.]

3 Utsettelse av betalingsplikt – skattebetalingsloven skbl § 10-1

Skattebetalingsloven § 10-1 første ledd slår fast at skatte- og avgiftskrav skal betales ved forfall med de beløp som opprinnelig er fastsatt, selv om fastsettingen er påklaget eller brakt inn for domstolene. Regelen sikrer at finansiering av fellesgodene ikke går tapt.

Departementet foreslår nederst på side 431 et tillegg om at regelen skal gjelde også når «skattefastsetting er under endring». Den gjeldende regelen slår klart fast at betaling skal skje, selv om fastsettingen er påklaget eller er brakt inn for domstolene. I det ligger at det foreligger betalingsplikt så vel når en fastsetting er under endring og når den ikke er det. NKK ser ikke behovet for et slikt tillegg.

Det er uansett uklart hva som ligger i «under endring» i forslaget til lovtekst.

Videre foreslår departementet øverst på side 432 et nytt annet punktum til skattebetalingsloven § 10-1 første ledd som lyder: «Bestemmelsen i første punktum gjelder ikke når det kan gis utsatt iverksetting etter skatteforvaltningsloven § 14-11 annet ledd».

Forslaget til skatteforvaltningsloven kapittel 14 har tittelen Administrative reaksjoner og straff og § 14-11 gjelder vedtak om tilleggsskatt og sanksjon. Annet ledd i forslaget lyder: «Dersom skattepliktig ønsker å prøve vedtakets gyldighet for domstolene skal vedtaket etter anmodning ikke iverksettes før etter utløpet av søksmålsfristen eller endelig rettsavgjørelse foreligger». Det betyr at det skal være utsatt iverksettelse hvis noen ber om det helt til søksmålsfristen på seks måneder er ute (forslaget § 15-4). Om det tas ut et minimumssøksmål, kan det ta ytterligere seks måneder før iverksettelse kan skje.

NKK mener at det er sært uheldig at så viktige regler som forfallsregler skal ha henvisninger til andre lover, og særlig når det er uklart hva som skal være virkningen av at det kan gis utsatt iverksetting som nevnt. Skatt og tilleggsskatt blir avregnet felles av fastsettingsmyndigheten som beregner sum skatt og avgift og deretter av den kommunale skatteoppkreveren etter reglene i skattebetalingsloven kapittel 7. Det betyr at tilleggsskatt og andre poster blir blandet sammen i skatteregnskapet og innkrevd samlet. Det er derfor ikke mulig å stoppe innfordringen av bare tilleggsskatt med hjelp av *dagens* saksbehandlerværktøy. Man må i så fall beregne en andel manuelt og innfordre manuelt den delen som ikke er tilleggsskatt.

Alternativt må skattekontoret treffe et eget vedtak om tilleggsskatt og ikke beregne sum skatt og avgift av tilleggsskattevedtaket før avklaringene etter den foreslåtte regelen er fullført. Om skattekontoret først ikke hører noe, men først etter at den kommunale skatteoppkreveren har avregnet mottar en slik begjæring, må prosessene reverseres. Det blir arbeidskrevende og kompliserende.

Velges løsningen med at tilleggsskatt skal avregnes senere enn annen skatt, vil forfall og forsinkelsesrente løpe fra et senere tidspunkt. Det innebærer et insitamant for illojale skattytere til å skaffe seg rentefri kreditt. Og det er et tankekors at den som oppfyller vilkårene for tilleggsskatt, skal kunne få rentefri kreditt.

Forslaget innebærer at det ikke er mulig eller at det blir vesentlige vanskeligere for det offentlige å ivareta sin kreditorposisjon for tilleggsskattens del og det kan øke sannsynligheten for illojale disposisjoner.

Styrken i *dagens* § 10-1 første ledd er at de kommunale skatteoppkreverne raskt kommer i posisjon til å ta utlegg og derved sikre så vel restskatten som tilleggsskattedelen av den, en særrett til dekning i formuesgoder (panteloven § 1-1



første ledd). Etter forslaget vil det skje senere, slik at andre kreditorer får dekningsmuligheter på det offentlige bekostning. Man kunne tenke seg at den kommunale skatteoppkreveren måtte begjære arrest for domstolene. Det er ressurskrevende, belaster domstoler og namsapparatet og gir ikke sikkerhet mot andre kreditorer (tvisteloven § 33-7 førets ledd).

NKK mener derfor at en regel om utsatt forfall er dårlig begrunnet, komplisere arbeidsprosesser og kunne få konsekvenser for provenyet. Det er heller ikke nødvendig å lovfeste en slik regel av hensyn til Norges forpliktelser etter den europeiske menneskerettighetskonvensjonen. NKK viser til at Stortingets ombudsmann for forvaltningen den 15.8.2013 i sak 2012/2816 uttalte at «Ut fra de opplysninger klager har kommet med i saken, kan jeg ikke se at det er uforholdsmessig tyngende at kemneren sikrer krav på tilleggsatt og forsinkelsesrenter enten gjennom utlegg, eller ved at selskapene stiller tilfredsstillende bankgaranti eller betryggende konserngaranti.»

NKK anbefaler derfor at skattebetalingsloven § 10-1 første ledd ikke endres.

4 Skattehjelpen – skatteforvaltningsloven § 12-8 bokstav c

Finansdepartementet foreslår i utkastet § 12-8 bokstav c på side 388 at fristene i § 12-6 ikke skal være til hinder for endring av skattefastsetting «når det er åpenbart at vanskelige livsforhold hos den skattepliktige har ført til uriktig skjønnsfastsetting».

NKK er enig i at skjønnsfastsettinger bør kunne endres til borgerens gunst på visse vilkår når i fristen § 12-6 er utløpt.

NKK er enig i departementets begrunnelser på side 226-227. NKK foreslår lempeligere vilkår. NKK mener at Skattehjelpen er et godt tiltak som det vil være behov å ha som eget organisasjonsledd ved skattekontorene fremover fordi det ikke er utelukket at personer kan bli vanskeligstilt i fremtiden.

NKK mener at vanskelige livsforhold hos den skattepliktige ikke alene kan ha «ført til» en skjønnsfastsetting. Skattemyndighetene må også ha fattet et vedtak om skjønnsfastsetting. Det bør være nok at slike den skattepliktiges vanskelige stilling har medvirket.

«Åpenbart» er et strengt beviskrav og kan føre til at vanskeligstilte ikke får hjelp fordi saksbehandleren krever bevis som den vanskeligstilte ikke kan skaffe, f eks fordi forholdene ligger langt tilbake i tid og vedkommende ikke tenkte på å skaffe bevis. Det er et kjennetegn ved den gruppen man ønsker å hjelpe at de ikke kan ivareta sine interesser. Det bør være nok at skattemyndighetene finner at det er overveiende sannsynlig at vedkommende var vanskeligstilt før skjønnsfastsettingen skjedde. Da er det ikke nødvendig å ta inn noe om beviskrav i lovens ordlyd.

Det er ikke klarlagt i særmerknadene på side 338 hva «uriktig» skjønnsfastsetting» skal bety. Det ligger i sakens natur at en skjønnsfastsetting er gyldig selv om den ikke fullt ut samsvarer med virkeligheten (formelt sannhetsprinsipp). Dersom nye opplysninger om skyldnerens fører til at skattemyndighetene ikke ønsker å fastholde den, må skattemyndighetene ha hjemmel for å kunne endre den til borgerens gunst (materielt sannhetsprinsipp). Det er muligens noe vide rammer, men NKK antar for sin del at skattemyndighetene bør ha et hensiktsmessig instrument for å kunne rydde bort enkelte skjønnsvedtak etter en ny og samvittighetsfull vurdering fra nye saksbehandlere.

NKK mener også at en person med mangelfull forståelse av regelverk om skatt og offentlig avgift, saksbehandling, regnskap, innberetning og norsk språk, må kunne regnes som vanskeligstilt etter en konkret vurdering, f eks næringsdrivende som kommer rett fra utlandet og starter opp her, i alle fall i den første to til tre årene i landet.

Unntaksregelen bør bare for gjelde personlige skattytere, som også må kunne være næringsdrivende, og bare til gunst.

NKK mener at det ikke bør være en tidsgrense. Hvis arkivmaterialet er kastet, må det forutsettes at



fastsettingsmyndighetene legger til grunn det faktumet som fremstår som mest sannsynlig etter en vurdering av tilgjengelige materiale fra arkiv og andre kilder.

NKK foreslår derfor at § 12-8 bokstav c bør lyde: «når vanskelige livsforhold hos en personlig skattepliktig har medvirket til en skjønnsfastsetting som skattekontoret etter nye opplysninger ikke vil fastholde, kan skattekontoret endre den til den skattepliktiges gunst».

[Merknad: Det er mulig at man bør bygge ut med et eget punkt og hevde at fastsettingsmyndighetene bør kunne omgjøre når fastsettingsmyndighetene selv – etter en ny vurdering av tilgjengelig materiale – ikke ønsker å fastholde et urimelig vedtak, uavhengig av om skattyteren er vanskeligstilt da ved opprinnelig vedtak eller fornyet vurdering. Man kan f eks stryke «vanskelige» slik at det blir «Når livsforhold ...».]

5 Kildeskatt og forskuddstrekk – skattebetalingsloven kapittel 5 m v

NKK er enig i forslaget om at selskap som deler ut utbytte til utenlandske aksjonærer og utbyttekompensasjon, fastsetter kildeskatt ved beregningen av trekk av utbytte og utbyttekompensasjon (side 158 flg.).

NKK er skeptisk til å kalle slikt trekk «skattetrekk». I folks bevissthet betyr skattetrekk det samme som forskuddstrekk i skattebetalingsloven kapittel 5 og ordene går om hverandre. Det er mer beskrivende å kalle det for «trekk for kildeskatt» eller kort og godt «kildetrekk».

Departementet har foreslått en ny § 5-4a i skattebetalingsloven på side 428 flg med en rekke mindre endringer i skattebetalingsloven, slik at man har en parallell behandling og dobbelt med formulering som «Forskuddstrekk og skattetrekk» mv.

NKK mener at skattebetalingsloven bør være mest mulig oversiktlig og endres minst mulig, slik at det er lettere å finne frem i bestemmelsene og rettskildene, også over tid. Det er i samsvar med den brukerorienteringen som fremheves på side 27.

NKK foreslår derfor at reglene for «kildetrekk» i skattebetalingsloven § 5-4 annet ledd mv videreføres, med nødvendige tilpasninger som følger av forslaget til skatteforvaltningslov.

Da det mangler særmerknader til andre forslag enn skatteforvaltningsloven, går ikke NKK nærmere inn på detaljer her, men understreker at det er viktig at reglene blir konsistente og brukervennlige.

6 Mindre merknader

På side 400 går ett av forslagene til endring av dekningsloven § 9-4 «annet ledd femte ledd». Siktes det til «femte punktum»?

Er forslaget på side 428 om å oppheve skattebetalingsloven § 5-6 første ledd bokstav c om lott og part til fiskere tilsiktet?

Det er et spørsmål om nytt første ledd bokstav b i skattebetalingsloven § 10-51 på side 432 bør vise til en konkret bestemmelse i en forskrift. Det blir mindre fleksibelt enn å foreslå en forskriftshjemmel.

Antakelig blir skattebetalingsloven § 17-1 femte ledd tredje punktum om fastsetting av merverdiavgift overflødig som følge av forslaget om nytt første punktum nede på side 435.



Forslaget til endring av a-opplysningsloven § 3 første ledd på side 438 mangler en henvisning til skatteforvaltningsloven § 8-6 om arbeidsgiveravgift.

Med vennlig hilsen

Lasse Hunsrød

Leder fagutvalg skatt og innføring

