



Finansdepartementet,  
Skattelovavdelingen  
Postboks 8008 Dep  
0030 Oslo

## Høring – Endringer i regelverket om skatteoppgjør

Det vises til Finansdepartementets høringsbrev av 28. mai 2010 med vedlagt høringsnotat.

Skattedirektoratet støtter departementets vurderinger og forslag til endringer i reglene om skatteoppgjør. Høringsnotatet har også vært forelagt skattekontorene samt noen av skatteoppkreverkontorene. Tilbakemeldingene fra kontorene ute har, med enkelte kommentarer, vært overveiende positive til departementets forslag. Våre samlede tilbakemeldinger fremgår nedenfor.

### **Til punkt 2. Innføring av flere skatteoppgjør for personlige skattytere**

En innføring av flere skatteoppgjør er i tråd med den vedvarende oppmerksomhet direktoratet har mot utvikling av nye tiltak som kan bidra til økt service overfor publikum. Ordningen vil etter direktoratets oppfatning også gi en jevnere arbeidsbelastning for etaten, både i forhold til gjennomføring av ligningen og klagebehandlingen.

Dagens ordning med to skatteoppgjør for lønnstakere og pensjonister foretas med ca 4 måneders mellomrom i henholdsvis juni og oktober. Innføring av flere skatteoppgjør mellom dagens to oppgjør vil etter direktoratets oppfatning innebære større fleksibilitet ved at skatteoppgjøret kan ferdigstilles og sendes skattyterne nærmere opp til de tidspunkter ligningsbehandlingen faktisk er ferdig.

Departementet foreslår to eller eventuelt tre nye oppgjør. Etter direktoratets oppfatning bør det i første omgang innføres to nye oppgjør, et i august og et i september. Et tredje oppgjør i juli kan være en fordel for skatteetaten ved at det kan redusere pågangen av skattytere som ikke kom med på oppgjøret i juni. På den annen side fraråder skatteoppkreverkontorene dette av hensyn til skattyterne og til egen bemanning i sentral ferietid. Direktoratet mener det ikke bør utelukkes at en også kan få et mindre oppgjør i løpet av juli måned dersom omstendighetene etter oppgjøret i juni taler for en slik løsning. Til dette kan også bemerkes at de ordinære endringspuljene i juli vil ha et adskillig større omfang enn det et eget ordinært oppgjør i juli vil omfatte.



Direktoratet har vurdert om det kunne innføres et første skatteoppgjør før dagens junioppgjør, for eksempel 10. juni. Av praktiske årsaker vil det imidlertid ikke være mulig å gjennomføre et skatteoppgjør før dagens junioppgjør. Dette henger sammen med at det for enkelte skattytere først etter 31. mai vil være klart om de er næringsdrivende eller faller inn under ordningen for leveringsfritak (gjelder i første rekke de som er blitt "nye" næringsdrivende i løpet av inntektsåret. Klarsignal for produksjon av skatteoppgjør kan pr. i dag derfor først gis etter dette tidspunkt. Det bør imidlertid ikke utelukkes at et slikt tidlig oppgjør kan innføres for senere inntektsår.

Det er klare fordeler for skattyterne å få avklart sitt skatteforhold så tidlig som mulig. Flere skatteoppgjør vil i første omgang innebære at det fortsatt forhåndsfastsettes dato for de ulike skatteoppgjørene. Som i dag bør disse datoene fastsettes av Skattedirektoratet. På sikt kan imidlertid skatteoppgjøret sendes den enkelte eller til grupper av skattytere etter hvert som ligningen ferdigstilles. Beslutning om nye skritt i en slik retning vil måtte bero på en vurdering av de erfaringer en får med en ordning med flere faste skatteoppgjør.

Foruten de fordeler flere og eventuelt senere suksessive skatteoppgjør innebærer for skattyterne, vil det også gi grunnlag for en større spredning i arbeidet både på ligningssiden og hos de kommunale skatteoppkreverkontorene. Direktoratet legger til grunn at dette vil gi mulighet for en bedre og mer effektiv utnytting av ressursene samt gi rom for ytterligere bedring av kvaliteten på arbeidet.

I høringsnotatet legges opp til at ordningen i oppstartsfasen bare skal gjelde lønnstakere og pensjonister, men at personlig næringsdrivende skal omfattes på sikt. Skattedirektoratet er positive til dette og ønsker at det holdes åpent for en slik utvidelse allerede ved et eller flere av de nye skatteoppgjørene i oppstartsåret 2011. Det bes om at departementet hensyntar dette ved den videre behandlingen av forslaget.

### **Til punkt 2.3 Endringer i ligningslovens bestemmelser om forsinkelsesavgift og tilleggsskatt**

Departementet foreslår å endre skjæringspunktet for når en selvangivelse skal anses levert, fra tidspunkt for utlegg av skattelistene til tidspunkt for når melding om skatteoppgjør er sendt skattyter. Skattedirektoratet er enig i at dette vil være det naturlige skjæringspunkt når det nå sendes ut flere skatteoppgjør enn tidligere.

### **Til punkt 2.4 Om forslaget til endring i rentereglene i skattebetalingsloven og skattebetalingsfortskriften**

Direktoratet deler på alle punkter departementets forslag om endringer i renteregimet knyttet til avregning. Selv om en viktig del av begrunnelsen for endringsforslaget er knyttet til nødvendigheten av dette i forbindelse med innføring av flere skatteoppgjør og etter hvert åpning for suksessive oppgjør, er vi av den oppfatning at samme endring bør gjøres for upersonlige skattytere. En omlegning som foreslått vil innebære en prinsipielt riktig tilpasning til og samsvare med det øvrige regelverket på renteområdet. Ved slik løpende



tilpasning til styringsrenten vil en sikre at rentenivået til en hver tid er best mulig i overensstemmelse med det alminnelige rentenivået i markedet. Sikringen av et godt tilpasset rentenivå vil også eliminere mulig grunnlag for spekulasjonsmotiverte innbetalinger som kan ha forekommet i forbindelse med innbetalinger av tilleggsforskudd.

Til forslaget i høringsnotatet om endringer i skattebetalingsforskriften bemerkes til forslaget knyttet til lovens § 11-5:

- I endringsforslaget til § 11-5 første ledd første punktum vil vi anbefale at det legges inn henvisning til bestemmelsen om restskatt i lovens § 7-1 annet ledd, slik at punktet gis ordlyden: *Restskatt etter skattebetalingsloven § 7-1 annet ledd tillegges rentetillegg.*
- I endringsforslaget til § 11-5 første ledd tredje punktum bemerkes at når en omtaler første termin av restskatten med henblikk på forfallsregelen, bør det antagelig også være henvist til lovbestemmelsen om forfall for restskatt i § 10-21. I så fall kan tekst etter kommaet i tredje punktum lyde..., *og fram til forfallsfristen for første termin av restskatten etter § 10-21.*
- I endringsforslag til § 11-5 tredje ledd bokstav b) er vist til "første ledd". Riktig henvisning skal vel her være til bokstav a) i tredje ledd.
- Gjeldende forskrifts § 11-5-1 første ledd er foreslått opphevet som følge av at angjeldende regelverk tas inn i loven § 11-5. Det bemerkes at nåværende annet ledd i § 11-5-1 har henvisning til første ledd, og må derfor tilpasses endringsforslaget ved at annet ledd i stedet får henvisning til loven § 11-5. Det antas for øvrig at § 11-5-1 annet og tredje ledd rykker opp som hhv nytt første og annet ledd.

### **Til punkt 3 Oppheving av kravet til kunngjøring av hvert skatteoppgjør – forslag til endring i klage- og forfallsfristene**

#### **Til 3.2.1 Kunngjøring av skatteoppgjør**

Skattedirektoratet deler departementets oppfatning om at kunngjøring av hvert enkelt skatteoppgjør ikke lenger har noen praktisk betydning, og at dette i dag må ansees overflødig. Formålet med å gjøre skatteoppgjøret kjent for den enkelte skattyter er for lengst oppfylt ved at oppgjøret blir sendt skattyter pr post eller elektronisk. Kunngjøringer slik de fungerer etter dagens regler skal sikre tilstrekkelig notoritet rundt de ulike frister, klagefrist, søksmålsfrist, skatteberegning etc. Det å knytte beregning av frister til tidspunkt for utsendelse av skatteoppgjør vil være mer i tråd med den praktiske utvikling i likningsarbeidet. Det påpekes imidlertid at innføring av flere skatteoppgjør kombinert med avviklingen av ordningen med kunngjøring av skatteoppgjør krever rutiner som sikrer at også de som av ulike årsaker ikke mottar skatteoppgjøret eller mottar det sent (forsinkelser i posten, feilsendt/ flytting etc.) ikke



mister sine rettigheter. Direktoratet er imidlertid i likhet med departementet av den oppfatning at dette tidspunkt vil ivareta kravene til notoritet.

Gjeldende krav til kunngjøring av hvert enkelt skatteoppgjør vil ellers allerede med dagens to skatteoppgjør kunne virke misvisende, da en ikke i alle tilfeller kan si med sikkerhet hvilket av de to oppgjør den enkelte skattyter vil falle inn under. Dette forhold ville gjøre seg enda sterkere gjeldende ved innføring av flere skatteoppgjør.

I likhet med departementet ser også direktoratet grunn til å opprettholde bruken av kunngjøring i forbindelse med at samlet skattelite blir lagt ut på høsten, etter at alle personlige skattytere har fått sine skatteoppgjør. Det er først fra dette tidspunkt det gir seg til kjenne at de samlede resultater av arbeidet med skatt er et offentlig anliggende utover hensynet til den enkelte skattyter. Formålet knyttet til publisering og offentliggjøring vil fortsatt oppfylles ved at en beholder kunngjøring av at den samlede skattelisten legges ut til gjennomsyn etter at ligning og skatteoppgjør er gjennomført.

### **Endringer i regelverket som følge av bortfall av kravet til kunngjøring**

Skattedirektoratet slutter seg til de forslag til endringer i lovverket som fremgår av departementets høringsnotat og som er kommentert nedenfor.

#### **Til 3.2.2 Klagefrist i ligningsloven § 9-2 nr. 4**

Finansdepartementet foreslår å endre klagefristen fra tre uker etter utlegging ble kunngjort, tidligst 10. august for skattytere som har levert forhåndsutfylt selvangivelse og får oppgjør i juni, til 6 uker etter utsendelse av skatteoppgjøret for alle skattytergrupper.

Skattedirektoratet er enig i at en slik utvidelse vil være hensiktsmessig. En seks ukers frist med utgangspunkt i når skatteoppgjøret er sendt skattyter vil i noen tilfelle medføre at klagefristen utløper tidligere enn 10. august, som er fristen i dag. Direktoratet er derfor av den oppfatning at forutsigbarhet for skattyter og at det er ferietid, kan være momenter som gjør at dagens ordning med at klagefristen tidligst utløper 10. august bør opprettholdes.

- Det foreslås å gjøre et tillegg til den foreslåtte endringen i ligningsloven § 9-2 nr. 4, slik at første setning lyder:

*Klage over ligningen må leveres innen seks uker etter at skatteoppgjøret er sendt skattyter, likevel tidligst 10. august der skatteoppgjøret er sendt skattyter i juni.*

#### **Til 3.2.3 Søksmålsfrist i ligningsloven § 11-1 nr. 4**

Vi er enig i forslaget, men gjør oppmerksom på at henvisningen til skattebetalingsloven i ligningsloven § 11-1 nr. 4 skal være til § 17-1 femte ledd (og ikke til § 12-1 femte ledd), jf. nåværende ordlyd i ligningsloven § 11-1 nr. 4 siste punktum.



### Til 3.2.4 Forfall etter skattebetalingsloven kapittel 10

Alle forfallsregler i kapittel 10 som er knyttet til skatteavregning og oppgjør har i dag knytning til kunngjøring som utgangspunkt for beregning av forfallsfristen. I høringsnotatet foreslås dette endret til at utgangspunktet tas i tidspunktet for utsending av skatteoppgjøret. Direktoratet støtter de endringer som på denne bakgrunn er foreslått. Vi har likevel et par merknader til forslagene til lov-/forskriftsendringer knyttet til forfall.

- Det kan til forslaget om endring med bortfall av kunngjøring som fristutgangspunkt i § 10-60 tredje ledd være grunn til å vurdere om ikke da også grunnlaget for distinksjonen mellom første og annet punktum i bestemmelsen faller bort. I så fall kan vurderes å slå disse to punktum sammen. Annet punktum vil i dag omfatte forfall etter øvrige former for avregning; forhåndsavregning, endringsavregning etter ordinær skatteavregning samt forfall etter avregning av terminskatt etter petroleumsskatteloven. For alle disse situasjoner kan også utgangspunkt for forfallsfristen tas i tidspunktet for når melding om oppgjør, evt. nytt oppgjør, blir sendt skattyter. På denne bakgrunn kan § 10-60 tredje ledd få følgende ordlyd:

*(3) For tilgodebeløp som oppstår etter avregning, jf. kapittel 7, regnes fristen fra melding om skatteoppgjøret ble sendt skattyter.*

- I forslaget til endring i forskriften § 10-21-1 er vist til § 6-2-1 i forskriften. Dette er en feilhenviing, som for øvrig allerede ligger i gjeldende forskrift. Riktig henviing skal her være til § 6-5-5, som gir det unntaket fra plikten til å svare forskuddsskatt for de boer som forfallsreglen i § 10-21-1 er ment å regulere.

### Til 3.2.5 Utgangspunkt for beregning av rentegodtgjørelse etter skattebetalingsloven § 11-4 annet ledd

Endringsforslaget til skattebetalingsloven § 11-4 annet ledd er en direkte følge av at skjæringspunktet mellom tidsperioden hvor rentegodtgjørelse blir dekket av renter etter skattebetalingsloven § 11-5 og etterfølgende renteperiode med renter etter § 11-4 endres fra tidspunktet for kunngjøring til tidspunktet for utsending av skatteoppgjøret. Direktoratet støtter endringsforslaget. Det bemerkes også med henvisning til høringsnotatets redegjørelse i punkt 2.4 for endringene med hensyn til avregningsrentene etter skattebetalingsloven § 11-5 at en nå får et presist og konsistent renteregime. For perioden etter ordinær avregning/skatteoppgjør vil da skattebetalingsloven § 11-4 annet ledd i forbindelse med nedsettelse av skatt etter endring m.v. kompensere for fortsatt rente etter samme satsstruktur og –nivå som gjelder for perioden forut for utsending av skatteoppgjøret.

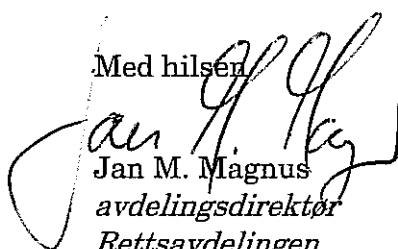
Direktoratet mener dette vil gi et rentesystem som er konsistent, presist, enkelt å forstå for skattyterne og der en over tid vil få et enklere åjourhold av satsnivået.



### **Til 3.2.6 Særlig om skatt på utbytte fra norske selskaper til utenlandske aksjonærer**

Direktoratet støtter også forslaget til ny regulering i skattebetalingsloven § 10-21 fjerde ledd og § 10-60 tredje ledd med hensyn til særskilt ny regulering av forfall for restskatt og tilgodebeløp når det gjelder skattekrav knyttet til kildeskatt på utbytte fra norske selskaper til utenlandske aksjonærer. Dette vil være klargjørende i forhold til dagens regelverk.

Med hilsen



Jan M. Magnus  
avdelingsdirektør  
Rettsavdelingen  
Skattedirektoratet



Eldar Vistad